

**ASSEMBLÉE NATIONALE**

19 octobre 2024

PLF POUR 2025 - (N° 324)

Commission	
Gouvernement	

Rejeté

**AMENDEMENT**

N° I-3499

présenté par

M. Sitzenstuhl, M. Berville et M. Terlier

-----

**ARTICLE 3**

Compléter l'alinéa 10 par les mots suivants :

« ainsi que par les montants d'impôt sur le revenu et de contribution prévue à l'article 223 *sexies* qui auraient été dus en France à raison des revenus exonérés par application d'une convention internationale relative aux doubles impositions, si ces revenus y avaient été imposés ».

**EXPOSÉ SOMMAIRE**

L'article 3 du projet de loi de finances pour 2025 introduit une contribution spécifique permettant d'assurer une imposition minimale des plus hauts revenus lorsque le taux moyen d'imposition au titre de l'impôt sur le revenu (« IR ») et de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (« CEHR ») est inférieur à 20% du revenu fiscal de référence.

Cette contribution entraîne ainsi une imposition additionnelle pour les contribuables dont le revenu fiscal de référence dépasse 250 000 € pour un célibataire et 500 000 € pour un couple à hauteur de la différence entre (A) le montant de l'imposition minimum (correspondant à 20% du revenu fiscal de référence tel que défini par le projet de loi) et (B) le montant d'IR et de CEHR effectivement acquitté.

(A) Le revenu fiscal de référence tel que défini par le projet de loi comprend non seulement l'ensemble des revenus imposables à l'IR, y compris de source étrangère, mais également les revenus étrangers exonérés par application d'une convention internationale relative aux doubles impositions. L'article 1417 du Code général des impôts, auquel renvoie l'article 224, inclut en effet les revenus étrangers exonérés dans le champ de la CEHR (c du 1° du IV de l'article 1417).

(B) L'alinéa 10 de l'article 3 du projet de loi de finances pour 2025 prévoit par ailleurs que le montant résultant de la somme de l'impôt sur le revenu visé au 2° du III de l'article 224 doit être « majoré de l'avantage en impôt procuré par (...) les crédits d'impôt prévus par les conventions fiscales internationales, dans la limite de l'impôt dû ».

Pour les personnes domiciliées en France, les conventions fiscales internationales règlent les situations de double imposition, en prévoyant alternativement :

- a) L'octroi d'un crédit d'impôt égal à l'impôt acquitté dans l'Etat de source du revenu, dans la limite de l'impôt français dû au titre de ce revenu ;
- b) L'octroi d'un crédit d'impôt égal à l'impôt français dû au titre de ce revenu,
- c) Une exonération avec prise en compte du revenu étranger pour la détermination du taux effectif d'imposition applicable aux autres revenus imposables.

En pratique, les méthodes b) et c) sont équivalentes.

Il ne fait par ailleurs pas de doute que la CDHR, au même titre que la CEHR, constitue un « impôt ou taxe analogue » à l'impôt sur le revenu entrant dans le champ d'application des conventions fiscales en matière d'impôt sur le revenu.

Dans les situations a) et b), le revenu de source étrangère est soumis à l'impôt sur le revenu et à la CEHR. L'impôt français effectivement acquitté est ensuite réduit grâce à l'imputation du crédit d'impôt conventionnel. En rajoutant aux impositions effectivement acquittées le montant des crédits d'impôts imputés, l'alinéa 10 permet d'assurer la conformité de la CDHR avec les conventions fiscales.

En revanche, la conformité aux conventions internationales n'est pas assurée pour les revenus exonérés en application d'une convention fiscale qui sont en l'état actuel du texte effectivement soumis à la CDHR. En effet ces revenus étrangers sont intégrés dans le revenu fiscal de référence et donc dans l'assiette des 20%, sans qu'aucune majoration ne soit apportée au montant des impositions effectivement acquittées visé à l'alinéa 10. La CDHR est ainsi clairement contraire au droit conventionnel qui prévoit leur exonération en France. Par ailleurs, ces revenus étant en principe taxés dans l'Etat de source, il en résulte une double imposition potentielle non corrigée par le texte.

Dans la mesure où l'article 224 ne tient compte que des impositions acquittées en France ou des crédits d'impôts conventionnels, il est proposé, pour les revenus exonérés en vertu d'une convention fiscale, de majorer le montant des impositions actuellement prises en compte pour la détermination de l'assiette de la CDHR. Afin de respecter la symétrie entre les revenus retenus dans cette assiette (qui incluent les revenus exonérés en vertu des conventions fiscales) et les impôts qui y sont afférents, cette majoration doit s'opérer à hauteur des montants d'impôt sur le revenu et de CEHR correspondant aux revenus exonérés en vertu des conventions fiscales si ceux-ci avaient été imposés en France. La conformité du dispositif de la CDHR au droit conventionnel est ainsi préservée.

Cette modification permettrait par ailleurs de placer les contribuables exonérés dans la même situation que ceux bénéficiant d'un crédit d'impôt égal à l'impôt français, ce qui permet d'éviter un grief d'inconstitutionnalité fondé une rupture d'égalité devant les charges publiques.