

322 L'introduction en droit fiscal de la notion de « résidence de repli » : une utilité renforcée par la crise sanitaire

Simon DARAGON,

maître de conférences à l'université catholique de Lille,
docteur en droit public de l'université Paris Panthéon-Sorbonne



ALORS que le Gouvernement vient de remettre au Parlement un rapport intitulé « La fiscalité appliquée aux revenus de source française des contribuables domiciliés hors de France » – sur lequel nous reviendrons par ailleurs –, les développements qui suivent ont pour objectif de démontrer la nécessité d'introduire, en droit fiscal, la notion de « résidence de repli », afin de tenir compte de la situation particulière des Français non-résidents.

1. Pourquoi introduire la notion de « résidence de repli » ?

I – De nombreux ressortissants français vivant à l'étranger décident de conserver (au moins temporairement) un bien immobilier en France. La détention de ce bien conduit tout naturellement à l'imposition des éventuels revenus locatifs perçus et, en cas de revente du bien, à l'imposition sur la plus-value immobilière potentiellement réalisée (sauf exception légalement prévue)¹. Peuvent également s'ajouter à cela le paiement de la taxe foncière et de la taxe d'habitation.

Mais depuis 2015, certaines communes peuvent appliquer une surtaxe d'habitation aux logements meublés non affectés à l'habitation principale. D'abord limité à 20 %, le taux maximal de cette surtaxe a été porté à 60 % par la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2017 de finances pour 2017 (CGI, art. 1407). Ainsi, en vertu de l'article 1407 ter du CGI, les communes classées dans les zones géographiques mentionnées au premier alinéa du I de l'article 232 du CGI peuvent majorer d'un pourcentage compris entre 5 % et 60 %

la part de cotisation de taxe d'habitation qui leur revient au titre des logements meublés non affectés à l'habitation principale. Enfin, notons que la réforme conduisant progressivement à la suppression de la taxe d'habitation ne concerne pas les biens autres que la résidence principale.

Or, un Français s'installant dans un autre État et devenant résident fiscal de celui-ci peut souhaiter conserver une habitation en France pour de multiples raisons : cela peut être pour rentrer en France en cas de perte d'emploi, de rupture familiale, de disparition du conjoint étranger, de problème de santé le concernant ou touchant un proche ou encore parce que la conjoncture du pays dans lequel il réside l'oblige à quitter ce dernier (guerre, catastrophe naturelle, perte du visa de travail...). En cette période de crise sanitaire, la volonté d'un ressortissant français de conserver une « résidence de repli » est encore plus compréhensible².

Très souvent, le bien conservé par le ressortissant français constitue l'ancienne résidence principale. Mais n'étant plus la résidence principale, il se trouve notamment exclu de la réforme relative à la suppression progressive de la taxe d'habitation et peut être concerné par la surtaxation évoquée précédemment.

Aujourd'hui, la réglementation fiscale ne distingue que deux statuts de biens immobiliers, liés à son mode d'occupation : celui de « résidence principale » et celui de « résidence secondaire ». Dès lors, lorsqu'un ressortissant français détient un bien immobilier en France alors qu'il est fiscalement domicilié à l'étranger, ce bien ne peut pas être assimilé à une résidence principale et, par voie de conséquence, n'ouvre droit à aucun des avantages liés à ce type de bien. Par déduction, il ne peut s'agir que d'une résidence secondaire.

1. V. not., L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 43 : Dr. fisc. 2019, n° 3, comm. 73 – modifiant l'article 150 U du CGI.

2. Les périodes de confinement imposées dans la majeure partie des pays du

monde ont conduit les ressortissants français résidant à l'étranger à souhaiter rentrer en France durant cette période.

L'introduction d'une nouvelle notion, celle de « résidence de repli » permettrait certainement une meilleure prise en compte de la situation des Français de l'étranger. Bien entendu, la création de ce troisième *statut* appellera l'institution d'une définition claire de la notion et la détermination de conditions, de critères et/ou d'indices permettant de bénéficier du même traitement que celui appliqué à la résidence principale des Français résidents fiscaux français. Une réflexion a été entamée très récemment autour de cette notion de *résidence de repli*, portée notamment par Frédéric Petit, député de la 7^e circonscription des Français établis hors de France.

2. Comment définir la notion de « résidence de repli » ?

2 – Quelques pistes peuvent dès à présent être évoquées concernant la définition de cette notion.

D'abord, il semble évident qu'un ressortissant décidant de conserver un ou plusieurs biens immobiliers sis en France après son départ à l'étranger ne pourrait bénéficier de ce statut de *résidence de repli* que pour un seul de ses biens. En effet, il serait incohérent, au regard des raisons justifiant la création de cette notion, de permettre à un contribuable de disposer de plusieurs résidences de repli. Par ailleurs, on peut se demander si la résidence de repli d'un contribuable pourrait uniquement être celle qui constituait préalablement sa résidence principale. Ce dernier point mérite réflexion car il peut arriver que l'installation à l'étranger du contribuable et l'acquisition sur place d'un autre bien immobilier nécessitent la

vente de sa résidence principale en France (notamment afin de disposer de liquidités). Ce contribuable pourrait donc préférer l'acquisition, une fois installé à l'étranger, d'un bien plus petit, qui ne constituerait qu'un endroit où se réfugier en urgence.

De plus, il peut très bien être imaginé qu'un bien situé en France ne pourrait bénéficier de ce statut que sous réserve que son propriétaire ne soit pas également propriétaire de sa résidence principale dans son nouveau pays de résidence. Encore que cette condition ne semble pas opportune compte tenu du fait qu'elle limiterait le ressortissant français dans le choix de son « type » d'installation (il ne pourrait être que locataire ou hébergé à titre gratuit dans l'État de résidence).

En outre, il pourrait tout à fait être envisagé que la résidence de repli conservée en France exclut la perception de revenus locatifs, à l'exception, peut-être, des cas dans lesquels le bien profite aux parents ou enfants du contribuable français résident à l'étranger, et/ou par exemple en fixant des seuils de loyers.

Enfin, une question devra clairement être tranchée : le bien considéré comme la « résidence de repli » devrait-il nécessairement être la propriété du ressortissant avant son départ à l'étranger, ou pourrait-il en faire l'acquisition ultérieurement ?

Autant d'interrogations qu'il faudra impérativement trancher prochainement afin d'intégrer cette notion de *résidence de repli* dans le droit fiscal français, hypothèse à laquelle Bercy semble favorable. Les réflexions sont en cours, et nous espérons être prochainement en mesure de vous proposer une définition fiscale de la notion de « résidence de repli ».