Recueil de la jurisprudence

CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL
M^ME ELEANOR SHARPSTON
présentées le 21 octobre 2014 [1]

Affaire C-623/13

Ministre de l'Économie et des Finances
contre
Gérard de Ruyter

[demande de décision préjudicielle formée par le Conseil d'État (France)]

«Sécurité sociale — Règlement (CEE) nº 1408/71 — Champ d'application matériel — Revenus du patrimoine — Lien direct et suffisamment pertinent entre des contributions et les lois qui régissent les branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 du règlement nº 1408/71»

1. La présente demande de décision préjudicielle, qui émane du Conseil d'État (France), concerne le point de savoir si le règlement (CEE) nº 1408/71 [2] s'applique à des contributions qui sont perçues sur les revenus du patrimoine et qui sont ensuite spécifiquement affectées au financement de la sécurité sociale. La réponse à cette question dépend de l'interprétation de l'article 4 de ce règlement, qui énumère les branches de sécurité sociale relevant de son champ d'application matériel.

2. Dans deux arrêts rendus en 2000 [3], la Cour a déjà jugé en substance que la contribution sociale généralisée (ci-après la «CSG») et la contribution pour le remboursement de la dette sociale (ci-après la «CRDS») perçues par la République française sur les revenus d'activité et de remplacement [4] ont un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois qui régissent les branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4, si bien qu'elles relèvent du champ d'application matériel du règlement nº 1408/71. Il en était ainsi parce que, contrairement aux prélèvements destinés à pourvoir aux charges générales des pouvoirs publics, ces contributions avaient pour objet spécifique et direct de financer la sécurité sociale en France ou d'apurer les déficits du régime général de sécurité sociale français [5]. Par conséquent, le prélèvement de telles contributions sur les revenus d'activité et de remplacement des travailleurs qui résidaient en France, mais qui étaient soumis à la législation de sécurité sociale d'un autre État membre (en général parce qu'ils exerçaient une activité professionnelle dans ce dernier État), a été jugé incompatible tant avec l'interdiction du cumul des législations applicables en matière de sécurité sociale, consacrée à l'article 13, paragraphe 1, du règlement nº 1408/71, qu'avec la libre circulation des travailleurs et la liberté d'établissement garanties par le traité.

1 — Langue originale: l'anglais.

2 — Règlement 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, dans sa rédaction modifiée et mise à jour par le règlement (CE) nº 118/97 du Conseil, du 2 décembre 1996 (JO 1997, L 28, p. 1) et à nouveau modifiée par le règlement nº 1992/2006 du Parlement européen et du Conseil, du 18 décembre 2006 (JO L 392, p. 1, ci-après le «règlement nº 1408/71»). Le règlement nº 1408/71 a été remplacé par le règlement (CE) nº 883/2004 du Parlement européen et du Conseil, du 29 avril 2004, portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale (JO L 166, p. 1). Toutefois, les faits qui sont à l'origine du litige au principal sont toujours régis par le règlement nº 1408/71.

3 — Arrêts Commission/France (C-34/98, EU:C:2000:84) et Commission/France (C-169/98, EU:C:2000:85).

4 — Ces catégories de revenus couvrent en particulier les salaires et traitements, les pensions et les allocations de chômage.

5 — Arrêts Commission/France (EU:C:2000:84, points 36 et 37) et Commission/France (EU:C:2000:85, points 34 et 35).

3. La juridiction de renvoi demande en substance si ce raisonnement s'applique également à des charges de nature similaire qui sont perçues par la République française sur les revenus du patrimoine et non sur les revenus d'activité ou de remplacement. L'objectif du règlement nº 1408/71 consistant à assurer la libre circulation des travailleurs salariés et non salariés dans l'Union européenne implique-t-il que le champ d'application de ce règlement est limité aux charges prélevées sur les revenus liés à l'exercice d'une activité professionnelle?

4. Le litige tire son origine du fait que M. de Ruyter, un ressortissant néerlandais ayant sa résidence fiscale en France, s'oppose au paiement de la CSG, de la CRDS et d'autres contributions sociales spécifiquement affectées au financement de la sécurité sociale que cet État membre lui réclame sur les revenus découlant de certains contrats de rente viagère qu'il a conclus aux Pays-Bas (ci-après les «rentes viagères») et qui ne sont pas liés à son activité professionnelle. Il soutient que, en sa qualité de travailleur salarié aux Pays-Bas, il relève exclusivement de la législation de sécurité sociale de cet État membre.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

5. Se fondant notamment sur l'article 51 du traité CEE (devenu article 48 TFUE), le Conseil de l'Union européenne a adopté le règlement nº 1408/71 qui a pour but de coordonner les législations de sécurité sociale des États membres et, partant, de réduire autant que possible les entraves constituées par ces législations à la libre circulation de tous les travailleurs, salariés ou non salariés. Le préambule du règlement nº 1408/71 énonce en particulier:

«[…]

[…] les règles de coordination des législations nationales de sécurité sociale s'inscrivent dans le cadre de la libre circulation des personnes et doivent contribuer à l'amélioration de leur niveau de vie et des conditions de leur emploi [premier considérant];

[…]

[…] il convient de respecter les caractéristiques propres aux législations nationales de sécurité sociale et d'élaborer uniquement un système de coordination [quatrième considérant];

[…] il convient, dans le cadre de cette coordination, de garantir à l'intérieur de la Communauté aux travailleurs ressortissants des États membres […] l'égalité de traitement au regard des différentes législations nationales [cinquième considérant];

[…] les règles de coordination doivent assurer aux travailleurs qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté […] le maintien des droits et des avantages acquis et en cours d'acquisition [sixième considérant];

[…]

[…] il convient de soumettre les travailleurs salariés et non salariés qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté au régime de la sécurité sociale d'un seul État membre, de sorte que les cumuls de législations nationales applicables et les complications qui peuvent en résulter soient évités [huitième considérant];

[…]

[…] en vue de garantir le mieux l'égalité de traitement de tous les travailleurs occupés sur le territoire d'un État membre, il est approprié de déterminer comme législation applicable, en règle générale, la législation de l'État membre sur le territoire duquel l'intéressé exerce son activité salariée ou non salariée [dixième considérant];

[…]»

6. L'article 1er, sous a), du règlement nº 1408/71 définit l'expression «travailleur salarié» comme s'entendant, notamment, de «toute personne qui est assurée au titre d'une assurance obligatoire ou facultative continuée contre une ou plusieurs éventualités correspondant aux branches d'un régime de sécurité sociale s'appliquant aux travailleurs salariés ou non salariés ou par un régime spécial des fonctionnaires».

7. Aux termes de l'article 1er, sous j), du règlement nº 1408/71, le terme «législation» désigne, «pour chaque État membre, les lois, les règlements, les dispositions statutaires et toutes les autres mesures d'application, existants ou futurs, qui concernent les branches et les régimes de sécurité sociale visés à l'article 4 paragraphes 1 et 2 ou les prestations spéciales à caractère non contributif visées à l'article 4 paragraphe 2 bis».

8. L'article 2, paragraphe 1, du règlement nº 1408/71 définit les personnes auxquelles il s'applique, à savoir les «travailleurs salariés ou non salariés et [les] étudiants qui sont ou ont été soumis à la législation d'un ou de plusieurs États membres et qui sont des ressortissants de l'un des États membres ou bien des apatrides ou des réfugiés résidant sur le territoire d'un des États membres ainsi [que les] membres de leur famille et […] leurs survivants».

9. L'article 4 du règlement nº 1408/71, intitulé «Champ d'application matériel», dispose:

«1. Le présent règlement s'applique à toutes les législations relatives aux branches de sécurité sociale qui concernent:

a) les prestations de maladie et de maternité;

b) les prestations d'invalidité, y compris celles qui sont destinées à maintenir ou à améliorer la capacité de gain;

c) les prestations de vieillesse;

d) les prestations de survivants;

e) les prestations d'accident du travail et de maladie professionnelle;

f) les allocations de décès;

g) les prestations de chômage;

h) les prestations familiales.

2. Le présent règlement s'applique aux régimes de sécurité sociale généraux et spéciaux, contributifs et non contributifs, ainsi qu'aux régimes relatifs aux obligations de l'employeur ou de l'armateur concernant les prestations visées au paragraphe 1.

[…]»

10. Aux termes de l'article 13 du règlement nº 1408/71, qui relève du titre II («Détermination de la législation applicable»):

«1. Sous réserve des articles 14 quater et 14 septies, les personnes auxquelles le présent règlement est applicable ne sont soumises qu'à la législation d'un seul État membre. Cette législation est déterminée conformément aux dispositions du présent titre.

2. Sous réserve des articles 14 à 17:

a) la personne qui exerce une activité salariée sur le territoire d'un État membre est soumise à la législation de cet État, même si elle réside sur le territoire d'un autre État membre ou si l'entreprise ou l'employeur qui l'occupe a son siège ou son domicile sur le territoire d'un autre État membre;

[…]» [6].

Le droit français

11. En vertu de l'article 1600-0 C du code général des impôts, les personnes physiques fiscalement résidentes en France sont assujetties à la CSG, qui est assise sur le montant net retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu afférent aux revenus du patrimoine énumérés à cet article [7]. La CSG est perçue en particulier sur les revenus fonciers, les rentes viagères constituées à titre onéreux [8], les revenus de capitaux mobiliers et certaines plus-values (article L. 136-6 du code de la sécurité sociale).

12. En vertu des articles 1600-0 G et 1600-0 H du code général des impôts, qui doivent eux aussi être lus en combinaison avec l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale, ces personnes sont également assujetties à la CRDS, qui est assise sur les mêmes revenus.

13. Enfin, en vertu de l'article 1600-0 F bis du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux faits du litige au principal, ces personnes sont en outre assujetties à un «prélèvement social» de 2 % sur ces revenus ainsi que, depuis le 1er juillet 2004, à une contribution additionnelle de 0,3 %, en vertu de l'article L. 14-10-4 du code de l'action sociale et des familles. Cette dernière contribution a été appliquée pour la première fois sur les revenus du patrimoine perçus en 2003.

14. Selon la juridiction de renvoi, ces contributions servent à financer des régimes obligatoires de sécurité sociale français. La CSG participe au financement des prestations d'assurance maladie, des prestations familiales, des prestations non contributives de l'assurance vieillesse et des prestations liées à la dépendance. La CRDS est perçue au profit de la Caisse d'amortissement de la dette sociale et destinée à apurer les déficits de la sécurité sociale. Le prélèvement social de 2 % est perçu au profit de la Caisse nationale d'allocations familiales et de la Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés. La contribution additionnelle de 0,3 % est affectée à la Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie.

6 — Les articles 14, 14 quater, 14 septies et 17 du règlement nº 1408/71 ne sont pas pertinents en l'espèce.

7 — Les dispositions du code général des impôts et du code de la sécurité sociale qui sont évoquées dans la présente section sont celles que la juridiction de renvoi considère comme applicables au litige au principal.

8 — Une rente viagère constituée à titre onéreux est un produit d'assurance dans le cadre duquel le crédirentier acquiert, moyennant le paiement d'un montant forfaitaire, des versements réguliers futurs qui sont effectués par l'assureur pendant une durée déterminée (par exemple, jusqu'au décès du crédirentier).

Les faits, la procédure et la question préjudicielle

15. Gérard de Ruyter a sa résidence fiscale en France depuis 1994. Depuis 1996, il est salarié d'une société établie aux Pays-Bas. Au titre des années 1997 à 2004, M. de Ruyter a déclaré des revenus composés de salaires, de revenus de capitaux mobiliers, de bénéfices industriels et commerciaux et de rentes viagères. Son salaire était exclusivement de source néerlandaise. Selon la juridiction de renvoi, les rentes viagères ne faisaient pas partie des revenus d'activité de M. de Ruyter, étant donné qu'il n'alléguait pas qu'elles résulteraient de la constitution préalable d'un capital à laquelle son employeur aurait contribué.

16. En tant que résident fiscal en France, M. de Ruyter y était assujetti à l'impôt sur le revenu sur la totalité de ses revenus, y compris les rentes viagères. Ces dernières étaient soumises en outre à la CSG, à la CRDS, au prélèvement social de 2 % et, à compter de l'année 2003, à la contribution additionnelle de 0,3 % s'ajoutant à ce prélèvement.

17. Les recours que M. de Ruyter a formés, devant les tribunaux administratifs de Marseille et de Nîmes (France), contre les décisions le soumettant à ces contributions ont été rejetés. En appel, la cour administrative d'appel de Marseille a infirmé les jugements de première instance et l'a déchargé des diverses cotisations sociales appliquées aux rentes viagères qu'il avait perçues entre 1997 et 2004. Cette solution était fondée, en substance, sur le fait que M. de Ruyter avait déjà été assujetti à des contributions sociales sur ces revenus aux Pays-Bas. Par voie de conséquence, la perception de contributions sociales additionnelles en France constituait une entrave à ses droits à la libre circulation.

18. Le ministre du Budget, des Comptes publics, de la Fonction publique et de la Réforme de l'État (ci-après le «ministre») s'est pourvu contre les arrêts de la cour administrative d'appel devant le Conseil d'État, lequel les a annulés au motif que la juridiction en question avait commis une erreur de droit lorsqu'elle avait jugé que les contributions en cause enfreignaient le droit du contribuable de se déplacer librement dans l'Union, sans rechercher si l'Union avait adopté des mesures tendant à mettre fin à une telle situation de double imposition. Devant le Conseil d'État, M. de Ruyter soutient que, en vertu de l'interdiction du cumul des législations applicables consacrée à l'article 13, paragraphe 1, du règlement nº 1408/71, il devrait uniquement être soumis à la législation régissant la sécurité sociale aux Pays-Bas. Le ministre affirme en substance que le lien qui existe entre la CSG, la CRDS, le prélèvement social et la contribution additionnelle, d'une part, et la législation sur la sécurité sociale, d'autre part, ne suffit pas à entraîner l'application de ce règlement.

19. Considérant que l'issue du pourvoi dépendait de l'interprétation du champ d'application du règlement nº 1408/71, le Conseil d'État a demandé à la Cour de statuer à titre préjudiciel sur la question suivante:

«Des prélèvements fiscaux sur les revenus du patrimoine tels que la [CSG], la [CRDS], le prélèvement social de 2 % et la contribution additionnelle à ce prélèvement [de 0,3 %] présentent-ils, du seul fait qu'ils participent au financement de régimes obligatoires français de sécurité sociale, un lien direct et pertinent avec certaines des branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 du règlement [nº 1408/71] et entrent-ils ainsi dans le champ de ce règlement?»

20. Des observations écrites ont été présentées par M. de Ruyter, le gouvernement français ainsi que la Commission européenne. Bien que le gouvernement français ait demandé à être entendu en ses observations orales, aucune audience n'a été tenue.

Analyse

Observations préliminaires

21. Je commencerai par exposer brièvement les principales caractéristiques du système de coordination des régimes de sécurité sociale des États membres qui a été mis en place par le règlement nº 1408/71 et les clarifications importantes qui ont été apportées par la Cour dans les arrêts Commission/France [9] sur le point de savoir quand des charges relèvent du champ d'application de ce règlement.

22. Comme la Cour l'a expressément souligné, cependant, ces deux affaires ne concernaient la perception de contributions sociales que dans la mesure où celles-ci portaient sur les revenus d'activité et de remplacement obtenus par des travailleurs salariés et indépendants du fait de l'exercice d'une activité professionnelle dans un autre État membre, alors que ces travailleurs résidaient en France et relevaient fiscalement de cet État membre [10]. Par conséquent, j'examinerai, ensuite, le point de savoir si des contributions spécifiquement affectées au financement de la sécurité sociale, mais perçues sur des revenus qui ne sont *pas* liés à l'exercice d'une activité professionnelle, sont également régies par le règlement nº 1408/71, en tenant compte de l'objectif de ce dernier qui est d'assurer la libre circulation des travailleurs salariés et non salariés. Existe-t-il également un lien direct et suffisamment pertinent entre de telles contributions et les lois qui régissent la sécurité sociale?

23. Enfin, j'aborderai brièvement la question de savoir si les contributions en cause, à supposer qu'elles relèvent du champ d'application de ce règlement, sont compatibles avec l'interdiction du cumul des législations applicables en matière de sécurité sociale qui est édictée à l'article 13, paragraphe 1, de celui-ci.

Les éléments d'interprétation fournis par la jurisprudence relative au règlement nº 1408/71

24. Les États membres sont compétents pour aménager leurs propres systèmes de sécurité sociale [11]. En l'absence d'harmonisation, il appartient à chaque État membre de déterminer les conditions du droit ou de l'obligation de s'affilier à un régime de sécurité sociale, le niveau des cotisations dues par les affiliés [12] et les revenus à prendre en compte pour le calcul des cotisations de sécurité sociale [13]. Toutefois, dans l'exercice de cette compétence, les États membres doivent respecter le droit de l'Union [14].

25. Le règlement nº 1408/71 met en place un système de coordination portant, notamment, sur la détermination de la ou des législations applicables aux travailleurs salariés et non salariés qui font usage, dans différentes circonstances, de leur droit à la libre circulation [15]. Le règlement nº 1408/71 doit être interprété à la lumière de l'objectif poursuivi par l'article du traité sur lequel il est fondé (l'article 48 TFUE), qui est de contribuer à l'établissement d'une liberté de circulation des travailleurs

9 — Arrêts Commission/France (EU:C:2000:84) et Commission/France (EU:C:2000:85).

10 — Arrêts Commission/France (EU:C:2000:84, point 19) et Commission/France (EU:C:2000:85, point 18).

11 — Voir, en dernier lieu, arrêt Salgado González (C-282/11, EU:C:2013:86, point 35 et jurisprudence citée).

12 — Voir, notamment, arrêt Blanckaert (C-512/03, EU:C:2005:516, point 49).

13 — Voir, notamment, arrêts Terhoeve (C-18/95, EU:C:1999:22, point 51) et Derouin (C-103/06, EU:C:2008:185, points 26 et 27).

14 — Voir, notamment, arrêts Decker (C-120/95, EU:C:1998:167, point 23), Kohll (C-158/96, EU:C:1998:171, point 19), Derouin (EU:C:2008:185, point 25) et Stewart (C-503/09, EU:C:2011:500, point 77).

15 — Voir, en particulier, quatrième considérant du règlement nº 1408/71. Voir également, notamment, arrêts Commission/Allemagne (C-68/99, EU:C:2001:137, points 22 et 23), Piatkowski (C-493/04, EU:C:2006:167, points 19 et 20) et Nikula (C-50/05, EU:C:2006:493, point 20).

migrants aussi complète que possible [16]. Il ressort des cinquième, sixième et dixième considérants ainsi que de l'article 3 de ce règlement qu'il vise, à cette fin, à garantir au mieux l'égalité de traitement de toutes les personnes qui mènent une activité économique sur le territoire d'un État membre et à ne pas pénaliser les travailleurs qui exercent leur droit à la libre circulation.

26. De plus, les dispositions du titre II du règlement nº 1408/71, dont fait partie l'article 13, paragraphe 1, constituent un système complet de règles de conflit, si bien que les États membres ne peuvent plus déterminer à qui leur législation s'applique et le territoire à l'intérieur duquel cette législation produit ses effets [17]. Ces dispositions ont pour but non seulement d'éviter l'application simultanée de plusieurs législations nationales et les complications qui peuvent en résulter, mais également d'empêcher que les personnes entrant dans le champ d'application du règlement nº 1408/71 soient privées de protection en matière de sécurité sociale, faute de législation qui leur serait applicable [18]. En principe, il est par conséquent contraire au règlement nº 1408/71, et en particulier à l'article 13, paragraphe 1, de celui-ci, d'exiger d'une personne qu'elle paye des contributions sociales dans un État membre autre que l'État membre désigné conformément audit règlement [19].

27. Il ressort clairement de l'article 4 du règlement nº 1408/71 que sont soumis à l'application des règles du droit de l'Union les régimes de sécurité sociale dans leur intégralité [20]. Pour relever du champ d'application de ce règlement, une contribution doit présenter un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois qui régissent l'une des branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 [21]. Le critère déterminant à cette fin est celui de l'affectation spécifique d'une contribution au financement du régime de sécurité sociale d'un État membre, indépendamment de l'existence de contreparties en termes de prestations [22]. Dans les arrêts Commission/France, la Cour a opéré une distinction à cet égard entre, d'une part, des charges perçues sur les revenus d'activité et de remplacement telles que la CSG et la CRDS, qui sont «affectée[s] de manière spécifique et directe au financement du régime de sécurité sociale français» et présentent, par conséquent, un tel lien et, d'autre part, les prélèvements «destinés à pourvoir aux charges générales des pouvoirs publics» [23]. La circonstance que ces contributions aient été qualifiées d'impôts par une législation nationale ne signifiait pas qu'elles ne pouvaient pas être considérées comme relevant du champ d'application du règlement nº 1408/71 et être visées par la règle du non-cumul des législations applicables qui figure à l'article 13, paragraphe 1 [24].

28. Ces principes ont des conséquences importantes pour la présente procédure de renvoi préjudiciel, dans le cadre de laquelle il est constant que les contributions sociales perçues sur les revenus du patrimoine sont spécifiquement destinées à financer certaines branches de sécurité sociale ou à apurer les déficits de la sécurité sociale en France [25].

16 — Arrêts Belbouab (10/78, EU:C:1978:181, point 5), Hosse (C-286/03, EU:C:2006:125, point 24), Hudzinski et Wawrzyniak (C-611/10 et C-612/10, EU:C:2012:339, point 53) et da Silva Martins (C-388/09, EU:C:2011:439, point 70).

17 — Arrêt Luijten (60/85, EU:C:1986:307, point 14).

18 — Voir, notamment, arrêt Kits van Heijningen (C-2/89, EU:C:1990:183, point 12). Voir également arrêt Partena (C-137/11, EU:C:2012:593, point 45 et jurisprudence citée).

19 — Arrêts Perenboom (102/76, EU:C:1977:71, point 13) et Aldewereld (C-60/93, EU:C:1994:271, point 26).

20 — La définition du terme «législation» qui figure à l'article 1er, sous j), se caractérise par son contenu large. Voir, notamment, arrêt Bozzone (87/76, EU:C:1977:60, point 10).

21 — Arrêts Rheinhold & Mahla (C-327/92, EU:C:1995:144, points 15 et 23), Commission/France (EU:C:2000:84, point 35) et Commission/France (EU:C:2000:85, point 33).

22 — Arrêts Commission/France (EU:C:2000:84, point 40), Commission/France (EU:C:2000:85, point 38) et Allard (C-249/04, EU:C:2005:329, point 16).

23 — Arrêts Commission/France (EU:C:2000:84, points 37 et 38) et Commission/France (EU:C:2000:85, point 35).

24 — Arrêts Commission/France (EU:C:2000:84, point 34) et Commission/France (EU:C:2000:85, point 32).

25 — Voir point 14 des présentes conclusions.

29. En premier lieu, le fait que la CSG sur les revenus du patrimoine soit considérée, en droit français, comme une imposition supplémentaire sur le revenu et non comme une cotisation de sécurité sociale distincte et qu'elle soit collectée et contrôlée par les autorités fiscales conformément aux règles applicables à l'impôt sur le revenu n'a pas d'incidence sur le point de savoir si cette contribution relève ou non du règlement nº 1408/71. Cette conclusion découle directement des arrêts Commission/France et elle est conforme à l'objet de ce règlement, qui est d'établir un système de coordination entre les États membres portant, notamment, sur la détermination de la ou des législations applicables aux travailleurs salariés et non salariés qui font usage de leur droit à la libre circulation [26]. Eu égard à la diversité des méthodes de financement de la sécurité sociale, qui comprennent le recours à l'impôt [27], cette coordination risquerait d'être compromise si le fait de qualifier une contribution d'impôt en droit national suffisait à la faire échapper au champ d'application du règlement nº 1408/71.

30. En deuxième lieu, contrairement à ce que laissent entendre la juridiction de renvoi et la Commission, le fait que le paiement des contributions sociales en cause ne confère pas au cotisant un quelconque droit à une prestation directe et identifiable est sans importance aux fins de l'appréciation du point de savoir si ces contributions ont un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois qui régissent la sécurité sociale. Comme la Cour l'a confirmé dans l'arrêt Perez Naranjo, le point de savoir si un lien suffisamment identifiable existe entre une contribution sociale et une allocation est pertinent pour déterminer si cette allocation peut être qualifiée de «prestation spéciale à caractère non contributif» au sens de l'article 4, paragraphe 2, sous a), du règlement nº 1408/71. Toutefois, cette question est distincte de la question plus générale de savoir si une contribution sociale entre dans le champ d'application matériel de ce règlement [28].

31. En troisième lieu, l'argument du gouvernement français selon lequel les contributions en cause ne se substituent pas à des cotisations sociales n'est pas décisif. Il est vrai que, dans l'affaire Commission/France concernant la CSG sur les revenus d'activité et de remplacement, la Cour a jugé que le lien entre cette contribution et les lois qui régissent la sécurité sociale dans cet État membre ressortait «également du fait que […] ledit prélèvement se substitu[ait] en partie à des cotisations de sécurité sociale qui pesaient lourdement sur les bas et moyens salaires […]» [29]. Il résulte néanmoins tant de ce libellé que du fait que la Cour n'a pas utilisé d'argument similaire dans son autre arrêt rendu le même jour (relatif à la CRDS) qu'une telle circonstance n'est pas essentielle pour établir l'existence d'un lien direct et suffisamment pertinent entre une contribution sociale et les lois qui régissent la sécurité sociale. De manière plus fondamentale, il me semble qu'en principe, la réponse à la question de savoir si le règlement nº 1408/71 s'applique à une contribution perçue par un État membre ne devrait pas dépendre de la nature des cotisations sociales perçues par cet État membre dans le passé. L'objectif de coordination qui est poursuivi par le règlement nº 1408/71 serait compromis si ce dernier régissait uniquement les charges qui ont été introduites pour remplacer des cotisations sociales existantes.

26 — Voir jurisprudence citée aux notes de bas de page 15 à 19.

27 — À cet égard, voir l'aperçu des principes régissant le financement des régimes de sécurité sociale dans les différents États membres qui est disponible sur le site du Système européen d'information mutuelle sur la protection sociale (Mutual Information System on Social Protection, MISSOC):
www.missoc.org/MISSOC/INFORMATIONBASE/COMPARATIVETABLES/MISSOCDATABASE/comparativeTableSearch_PREVIOUS.jsp
(consulté le 25 août 2014).

28 — Arrêt Perez Naranjo (C-265/05, EU:C:2007:26, point 41), dans lequel la Cour s'est interrogée sur le point de savoir si le fait que la CSG finançait le Fonds de solidarité vieillesse impliquait qu'une allocation versée par ce fonds devait être considérée comme une prestation spéciale à caractère non contributif.

29 — Arrêt Commission/France (EU:C:2000:85, point 36).

Le fait que les contributions en cause sont perçues sur des revenus qui ne sont pas liés à l'exercice d'une activité professionnelle est-il pertinent?

32. J'aborde maintenant l'argument central du gouvernement français et de la Commission, à savoir que des contributions perçues sur des revenus qui ne sont pas liés à une activité professionnelle antérieure ou actuelle ne sauraient avoir un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois qui régissent la sécurité sociale et échappent, par conséquent, au champ d'application du règlement nº 1408/71.

33. Ni l'article 4 ni l'article 13 du règlement nº 1408/71 n'établissent de distinction fondée sur la nature des revenus sur lesquels une contribution sociale est perçue.

34. Ces dispositions doivent être interprétées à la lumière de l'objectif de l'article 48 TFUE, qui est de contribuer à établir une liberté de circulation des travailleurs migrants aussi complète que possible [30]. Il ressort du huitième considérant du règlement nº 1408/71 que l'interdiction du cumul des législations applicables, énoncée à l'article 13, paragraphe 1, est destinée à éviter que le travailleur migrant ne souffre, en étant soumis à plus d'une réglementation, de quelque complication que ce soit qui ferait obstacle à l'exercice de ses droits à la libre circulation [31].

35. À mes yeux, des contributions telles que celles qui sont en cause font tout autant obstacle à la libre circulation des travailleurs que la CSG et la CRDS perçues sur les revenus d'activité ou de remplacement.

36. D'une part, l'État membre d'emploi peut également prélever des contributions sociales sur les revenus du patrimoine. Selon les informations fournies à la Cour, il semble que ce soit effectivement le cas dans le litige au principal: les rentes viagères qui ont été versées à M. de Ruyter de 1997 à 2004 ont apparemment été incluses dans l'assiette des cotisations sociales qu'il a payées aux Pays-Bas. À mon avis, la perspective d'être assujetti à deux ensembles de prélèvements sociaux sur les mêmes revenus dans deux États membres est clairement de nature à décourager un travailleur tel que M. de Ruyter de conserver son emploi aux Pays-Bas et de transférer sa résidence en France [32].

37. D'autre part, même dans le cas où l'État membre d'emploi ne perçoit pas de contributions sociales sur les revenus du patrimoine, l'inégalité de traitement subsiste.

38. Je rappelle à cet égard que le principe de l'unicité de la législation applicable vise à garantir au mieux l'égalité de traitement de tous les travailleurs occupés sur le territoire d'un État membre [33].

30 — Voir point 25 des présentes conclusions.

31 — Arrêts Kits van Heijningen (EU:C:1990:183, point 12) et Allard (EU:C:2005:329, point 28) ainsi qu'ordonnance Vogler (C-242/99, EU:C:2000:582, point 26). Voir également point 24 des conclusions présentées par l'avocat général La Pergola dans les affaires Commission/France (C-34/98 et C-169/98, EU:C:1999:392).

32 — Selon une jurisprudence constante, tout ressortissant communautaire qui, indépendamment de son lieu de résidence et de sa nationalité, travaille dans un État membre autre que celui de sa résidence relève du champ d'application de l'article 45 TFUE. Voir en ce sens, notamment, arrêts Ritter-Coulais (C-152/03, EU:C:2006:123, point 31), Renneberg (C-527/06, EU:C:2008:566, point 36) ainsi que S. et G. (C-457/12, EU:C:2014:136, point 39). J'ajoute que, conformément à une jurisprudence constante, même les entraves d'importance mineure à cette liberté sont prohibées, sauf lorsqu'elles sont justifiées. Voir, en dernier lieu, arrêt Zentralbetriebsrat der gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken (C-514/12, EU:C:2013:799, point 34 et jurisprudence citée).

33 — Dixième considérant du règlement nº 1408/71.

39. Dans les arrêts Commission/France, la Cour a jugé en substance qu'imposer aux travailleurs qui sont affiliés à la sécurité sociale dans leur État membre d'emploi de financer en outre, même si ce n'est que partiellement, la sécurité sociale de leur État de résidence crée une inégalité de traitement au regard de l'article 13 du règlement nº 1408/71, étant donné que tous les autres résidents de cet État sont uniquement tenus de cotiser au régime de sécurité sociale de ce dernier [34]. Cette inégalité de traitement constitue automatiquement une entrave à la libre circulation des travailleurs à l'égard de laquelle, compte tenu de cette disposition, aucune justification ne saurait être admise [35].

40. Ce raisonnement peut être transposé aux contributions sociales en cause au principal. Ces contributions, auxquelles sont assujettis tous ceux qui ont leur résidence fiscale en France indépendamment du point de savoir s'ils sont soumis à la législation de sécurité sociale d'un autre État membre, désavantagent les résidents qui exercent une activité salariée dans un autre État membre par rapport à ceux qui exercent une activité salariée en France et y résident, lesquels contribuent dès lors uniquement au financement de la sécurité sociale dans cet État membre (il est d'ailleurs possible que l'État membre d'emploi compense le fait de ne pas percevoir de charges sociales sur les revenus du patrimoine par la perception de contributions plus élevées sur d'autres types de revenus ou que, dans l'économie globale de son système de sécurité sociale, il offre tout simplement des prestations moins généreuses).

41. De surcroît, s'il est exact que le règlement nº 1408/71 vise à assurer la libre circulation des travailleurs salariés et non salariés dans l'Union, l'exercice (actuel ou antérieur) d'une activité professionnelle est sans importance pour ce qui est de savoir si une personne relève de ce règlement.

42. Conformément à une jurisprudence constante, une personne est un «travailleur salarié» au sens du règlement nº 1408/71 dès lors qu'elle est assurée, ne serait-ce que contre un seul risque, au titre d'une assurance obligatoire ou facultative auprès d'un régime général ou particulier de sécurité sociale mentionné à l'article 1er, sous a), dudit règlement, et ce indépendamment de l'existence d'une relation de travail [36].

43. Il convient d'adopter une approche cohérente lors de la détermination des champs d'application matériel et personnel du règlement nº 1408/71. La notion de «législation» au sens de l'article 1er, sous j), englobe toutes les mesures qui sont spécifiquement destinées à financer la sécurité sociale. Par conséquent, je ne vois pas de raison d'établir néanmoins une distinction en fonction de la nature des revenus sur lesquels ce financement repose. Cela risquerait, à mon sens, de créer des disparités dans le niveau de protection accordé par l'article 13, paragraphe 1, du règlement nº 1408/71 aux personnes qui se déplacent (ou qui ont l'intention de se déplacer) dans l'Union, selon que leur revenu global résulte de l'exercice d'une activité professionnelle, de leur patrimoine ou d'une combinaison des deux.

La compétence des États membres en matière de sécurité sociale et en matière fiscale

44. Je ne souscris pas à la thèse du gouvernement français selon laquelle l'application du règlement nº 1408/71 aux contributions sociales en cause empiète sur la compétence des États membres d'organiser le financement de leurs régimes de sécurité sociale ou sur leur compétence en matière fiscale.

34 — Arrêts Commission/France (EU:C:2000:84, points 45 à 48) et Commission/France (EU:C:2000:85, points 42 à 45).

35 — Arrêts Commission/France (EU:C:2000:84, points 47 et 48) et Commission/France (EU:C:2000:85, points 44 et 45).

36 — Arrêts Pierik (182/78, EU:C:1979:142, points 4 et 7), Martínez Sala (C-85/96, EU:C:1998:217, point 36), Dodl et Oberhollenzer (C-543/03, EU:C:2005:364, point 31) ainsi que Borger (C-516/09, EU:C:2011:136, point 28). Le règlement nº 883/2004, qui a abrogé le règlement nº 1408/71, codifie cette jurisprudence en énonçant qu'il s'applique aux ressortissants de l'un des États membres, aux apatrides et aux réfugiés résidant dans un État membre «qui sont ou ont été soumis à la législation d'un ou de plusieurs États membres, ainsi qu'aux membres de leur famille et à leurs survivants» (article 2, paragraphe 1).

45. Les États membres doivent respecter le droit de l'Union lorsqu'ils exercent leur pouvoir d'aménager leurs systèmes de sécurité sociale [37]. Il en résulte que le fait que la réglementation nationale en cause au principal concerne le financement de la sécurité sociale par l'impôt n'est pas de nature à exclure l'application des règles du traité et, notamment, de celles relatives à la libre circulation des travailleurs [38].

46. Comme l'avocat général La Pergola l'a relevé dans ses conclusions dans les affaires Commission/France [39], une telle conclusion ne remet pas en cause la liberté des États membres de pourvoir au financement de la sécurité sociale par le biais de mesures de nature fiscale. Elle ne concerne la liberté de taxation que dans la mesure où cette dernière pèse sur les revenus des travailleurs migrants ou, plus généralement, de tous les ressortissants d'un État membre qui, par l'exercice d'une des libertés fondamentales de circulation garanties par les traités, se trouvent ou se sont trouvés soumis à la législation de sécurité sociale d'un ou de plusieurs États membres.

47. En outre, je ne partage pas l'avis du gouvernement français selon lequel l'application du raisonnement de la Cour dans les arrêts Commission/France (EU:C:2000:84 et EU:C:2000:85) aux contributions sociales en cause au principal impliquerait nécessairement que *toute* taxe qui participe au financement de la sécurité sociale doit être considérée comme ayant un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois en matière de sécurité sociale (le gouvernement français a avancé cet argument dans le contexte spécifique des taxes à la consommation).

48. D'une part, seuls les prélèvements qui sont *spécifiquement* affectés au financement de la sécurité sociale doivent être considérés comme relevant de la législation d'un État membre en matière de sécurité sociale et, partant, comme tombant sous le coup de l'interdiction du cumul des législations applicables qui est édictée par le règlement n° 1408/71. Par conséquent, la circonstance qu'une partie du produit d'une taxe participe au financement de la sécurité sociale ne suffit pas, à elle seule, à faire entrer cette taxe dans le champ d'application dudit règlement [40].

49. D'autre part, il me semble peu vraisemblable qu'il existe un lien direct et suffisamment pertinent entre une taxe à la consommation perçue dans un État membre et les lois qui régissent la sécurité sociale de cet État membre, même si cette taxe est spécifiquement affectée au financement de la sécurité sociale [41]. Il est difficile de voir en quoi le simple fait qu'une personne affiliée à la sécurité sociale dans un État membre soit assujettie, dans un autre État membre, à des taxes à la consommation spécifiquement affectées au financement de la sécurité sociale de cet État créerait des complications pour cette personne.

50. À la différence des impositions sur le revenu, les taxes à la consommation sont prélevées par un État sur les acquisitions de biens et de services effectuées sur son territoire, quels que soient le lieu de résidence et le lieu d'emploi du consommateur. Par voie de conséquence, si une personne telle que M. de Ruyter achète des biens ou des services sur le territoire français, cet achat donne normalement lieu au paiement de taxes à la consommation uniquement en France, même si cette personne est salariée (et assurée sociale) dans un autre État membre.

37 — Voir point 24 des présentes conclusions.

38 — Voir, par analogie, arrêt Terhoeve (EU:C:1999:22, point 35).

39 — EU:C:1999:392, point 2.

40 — Ce raisonnement peut être appliqué, par exemple, à la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «TVA») perçue en France. Selon les informations fournies par le gouvernement français, une fraction égale à 7,85 % du produit de cette taxe contribue au financement des régimes d'assurance maladie, maternité, invalidité et décès dans cet État membre.

41 — Selon le gouvernement français, les taxes sur les conventions d'assurance santé ou prévoyance, sur les jeux ou les paris sportifs, sur le tabac, ou encore sur les boissons alcoolisées ou les boissons sucrées participent également au financement de la sécurité sociale en France.

51. Cela est clair dans le contexte de la TVA et des droits d'accises, qui sont régis par des règles spécifiques de l'Union visant à éviter la double imposition [42]. Toutefois, de manière plus générale, une taxe à la consommation sur l'acquisition de services dans un autre État membre constitue, à mon avis, une restriction à la libre circulation des services dans l'Union et, en principe, elle est par conséquent interdite, même lorsqu'elle frappe des services nationaux similaires [43]. De même, il me semble qu'un État membre pourrait difficilement appliquer une taxe à la consommation sur l'acquisition de biens dans un autre État membre sans enfreindre l'interdiction des taxes d'effet équivalent à des droits à l'importation si une telle taxe ne frappe pas les produits nationaux similaires [44]. Même si une taxe équivalente frappait l'acquisition de biens similaires sur le territoire national, la taxe à la consommation se traduirait nécessairement par l'obligation, pour le consommateur, de déclarer qu'il a acheté les biens en question dans un autre État membre. Cela rendrait l'acquisition de biens en dehors du territoire national plus compliquée. Par conséquent, cela serait probablement considéré comme une mesure d'effet équivalent à une restriction à l'importation, incompatible avec l'article 34 TFUE [45].

52. Pour résumer, si la perception de contributions sociales telles que celles en cause au principal est susceptible de créer des complications pour M. de Ruyter parce qu'il est déjà assuré social aux Pays-Bas [46], il n'en va pas de même des taxes à la consommation qu'il doit acquitter lorsqu'il achète des biens ou des services en France. Il est difficile d'imaginer comment de tels achats pourraient légalement être soumis à des taxes à la consommation additionnelles dans un autre État membre.

53. Plus généralement, à la différence des charges perçues sur le revenu, les taxes à la consommation sont dues (en sus du prix net) en raison de l'achat d'un bien ou d'un service. Exempter les personnes qui sont assurées sociales dans un État membre A et qui sont soumises à la législation de sécurité sociale de cet État du paiement des taxes à la consommation perçues par l'État membre B, qui sont spécifiquement destinées à financer son régime de sécurité sociale, créerait une incitation à acheter les biens et services en question dans l'État membre B plutôt que dans l'État membre A. Le désavantage concurrentiel qui en résulterait pour les biens et services commercialisés dans l'État membre A (tout au moins s'ils y sont soumis à des taxes à la consommation similaires) serait difficilement conciliable avec la logique et l'esprit du marché intérieur.

42 — Voir considérant 62 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 347, p. 1), ainsi que considérants 30 et 31 et article 33, paragraphe 6, de la directive 2008/118/CE du Conseil, du 16 décembre 2008, relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE (JO L 9, p. 12). Certes, la TVA due dans le contexte d'une «opération intracommunautaire» doit être acquittée par l'acquéreur ou le preneur assujetti dans l'État membre dans lequel les produits arrivent, c'est-à-dire là où l'acquéreur ou le preneur est établi. Toutefois, dans un tel cas, aucune TVA n'est due dans l'État membre dans lequel les biens ont été achetés. Normalement, il n'y a donc pas de risque de double imposition (voir articles 40 à 42 de la directive 2006/112).

43 — L'article 56 TFUE exige non seulement l'élimination de toute discrimination en raison de la nationalité, mais également la suppression de toute restriction, même si elle s'applique indistinctement aux prestataires nationaux et à ceux des autres États membres, lorsqu'elle est de nature à prohiber, à gêner ou à rendre moins attrayantes les activités du prestataire établi dans un autre État membre, où il fournit légalement des services analogues. Voir, en dernier lieu, arrêt Duomo Gpa e.a. (C-357/10 à C-359/10, EU:C:2012:283, point 36 et jurisprudence citée).

44 — Article 28, paragraphe 1, TFUE. L'interdiction des droits de douane à l'importation et à l'exportation ainsi que des taxes d'effet équivalent, dans le commerce entre États membres, vise toute taxe exigée à l'occasion ou en raison de l'importation, frappant spécifiquement un produit importé à l'exclusion du produit national similaire, en altérant par conséquent son prix de revient. Voir arrêts Capolongo (77/72, EU:C:1973:65, point 12) et Compagnie commerciale de l'Ouest e.a. (C-78/90 à C-83/90, EU:C:1992:118, point 23).

45 — Voir, par exemple, arrêt Commission/Italie (154/85, EU:C:1987:292, point 12).

46 — Voir points 35 à 40 des présentes conclusions.

L'article 13, paragraphe 1, du règlement nº 1408/71

54. Enfin, le gouvernement français a soutenu que, à supposer que les contributions en cause soient régies par le règlement nº 1408/71, leur perception ne serait contraire à cette disposition que si les rentes viagères touchées par M. de Ruyter étaient également soumises à des cotisations de sécurité sociale aux Pays-Bas. Dans ce contexte, le gouvernement français met en doute l'affirmation de M. de Ruyter selon laquelle il aurait payé des cotisations sociales sur ses rentes viagères aux Pays-Bas [47]. Il se réfère également à l'arrêt Piatkowski, dans lequel la Cour a vérifié si un revenu donné avait été soumis à des cotisations sociales dans *deux* États membres [48].

55. Cet argument repose sur une interprétation erronée de l'article 13, paragraphe 1, du règlement nº 1408/71.

56. Il est exact que la perception de contributions sociales sur les mêmes revenus dans plus d'un État membre est visée par cette disposition [49]. Le champ d'application de cette dernière n'est cependant pas limité à un tel cas de figure. Dès lors qu'une personne relève du champ d'application du règlement nº 1408/71, la règle du non-cumul des régimes, qui figure à l'article 13, paragraphe 1, est une règle absolue qui souffre uniquement les exceptions prévues aux articles 14 quater et 14 septies [50]. En vertu de l'article 13, paragraphe 2, sous a), la personne qui exerce une activité salariée sur le territoire d'un État membre est *uniquement* soumise à la législation de cet État, même si elle réside sur le territoire d'un autre État membre. Il ressort de la décision de renvoi que M. de Ruyter exerce une activité salariée aux Pays-Bas mais réside en France. Il devrait, dès lors, uniquement être soumis à la législation des Pays-Bas en matière de sécurité sociale.

57. Par voie de conséquence, à supposer (comme je l'ai conclu ci-dessus) que les contributions sociales en cause présentent un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois qui régissent la sécurité sociale en France, de nature à entraîner l'application du règlement nº 1408/71, y assujettir M. de Ruyter reviendrait à méconnaître la règle du non-cumul des législations qui figure à l'article 13, paragraphe 1, et la règle de conflit qui est énoncée à l'article 13, paragraphe 2, sous a), de ce règlement [51]. Le point de savoir si les rentes viagères perçues par M. de Ruyter aux Pays-Bas étaient effectivement soumises à des cotisations sociales dans ce pays est, par conséquent, dénué de pertinence.

58. Cette conclusion n'est pas remise en question par l'arrêt de la Cour dans l'affaire Piatkowski. Cette affaire concernait la situation spécifique d'une personne qui exerçait simultanément une activité salariée dans un État membre et une activité non salariée dans un autre État membre. Par dérogation à l'article 13, paragraphe 1, du règlement nº 1408/71, une telle personne est (contrairement à M. de Ruyter) soumise simultanément à la législation des deux États en matière de sécurité sociale: elle est dès lors tenue, en principe, d'acquitter les cotisations qui lui sont, le cas échéant, imposées par

47 — Il s'agit là d'une question de fait qui devra finalement être tranchée par la juridiction nationale compétente pour statuer sur ce point. Cela dit, le dossier joint à la décision de renvoi qui a été déposé au greffe de la Cour semble indiquer que des cotisations sociales ont effectivement été prélevées aux Pays-Bas sur les rentes viagères en question: voir point 36 des présentes conclusions.

48 — Arrêt Piatkowski (EU:C:2006:167).

49 — Voir point 26 des présentes conclusions.

50 — Voir points 37 à 40 des présentes conclusions.

51 — Pour reprendre les termes de l'avocat général Warner dans les conclusions qu'il a présentées dans l'affaire Perenboom (102/76, EU:C:1977:57), «aucun État membre autre que celui dont la législation est […] rendue applicable [par le règlement nº 1408/71] n'est habilité à percevoir des cotisations du travailleur en question».

chacune de ces législations [52]. La Cour a toutefois précisé que, même dans cette situation, interpréter les dispositions de l'article 14 quater, sous b), du règlement nº 1408/71 comme autorisant une double cotisation pour un même revenu pénaliserait les travailleurs qui exercent leur droit à la libre circulation et serait dès lors manifestement contraire à l'objectif de ce règlement [53].

Conclusion

59. Pour toutes les raisons qui précèdent, je propose à la Cour de statuer comme suit en réponse à la question posée par le Conseil d'État:

Des contributions prélevées sur les revenus du patrimoine telles que la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine (CSG), la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS), le prélèvement social de 2 % et la contribution additionnelle à ce prélèvement, en cause au principal, présentent un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois françaises qui régissent les branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 du règlement (CEE) nº 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, dans sa rédaction modifiée et mise à jour par le règlement (CE) nº 118/97 du Conseil, du 2 décembre 1996 et à nouveau modifiée par le règlement nº 1992/2006 du Parlement européen et du Conseil, du 18 décembre 2006. Elles relèvent ainsi du champ d'application matériel de ce règlement.

52 — Article 14 quater, sous b), du règlement nº 1408/71. Voir arrêt Piatkowski (EU:C:2006:167, point 22). Voir également arrêt de Jaeck (C-340/94, EU:C:1997:43, point 39).

53 — Arrêt Piatkowski (EU:C:2006:167, point 27).