

# Revue

Lexbase Hebdo édition fiscale n°603 du 5 mars 2015

[Fiscalité du patrimoine] Jurisprudence

## Pour ne pas payer d'impôt, il faut naître à Monaco !

N° Lexbase : N6256BUA



par Frédéric Subra, Avocat associé au sein du cabinet Delsol Avocats

Réf. : CEDH, 15 janvier 2015, Req. 36 918/11 (N° Lexbase : A1938M9N)

Une nouvelle législation a rendu, depuis 2005 (décret n° 2005-1078, 23 août 2005 N° Lexbase : L8853HBI), les Français installés dans la principauté de Monaco redevables de l'impôt sur la fortune dans les mêmes conditions que s'ils avaient leur domicile ou leur résidence en France. La CEDH a estimé que cette législation s'inscrit dans le cadre d'une relation ancienne et étroite entre la France et Monaco en matière fiscale, notamment concernant les Français installés dans la Principauté, pour des raisons liées aux spécificités géographiques et fiscales de cet Etat. Elle a décidé que les contribuables ont reçu une information préalable leur permettant de s'acquitter au mieux de leurs obligations et a relevé qu'afin d'atténuer l'importance de l'impôt exigé à partir de 2005, des facilités de paiement ont été mises en place et qu'aucune pénalité n'a été imposée pour la période antérieure. La Cour a alors conclu que l'imposition litigieuse n'a pas rompu le juste équilibre devant régner entre les intérêts des requérants et l'intérêt général (CEDH, 15 janvier 2015, Req. 36 918/11).

La Convention fiscale franco-monégasque du 18 mai 1963 (N° Lexbase : L6726BHL) est tout à fait particulière ; loin des concepts du modèle OCDE (N° Lexbase : L6769ITU), elle a essentiellement pour objet d'éviter le transfert intempestif par les ressortissants français de leur résidence fiscale en principauté.

En vertu de l'article 7 de la Convention susmentionnée, les personnes physiques de nationalité française qui ont transporté à Monaco leur domicile ou leur résidence, ou qui ne peuvent pas justifier de cinq ans de résidence habituelle à Monaco à la date du 13 octobre 1962, restent assujetties à l'impôt sur le revenu en France dans les mêmes conditions que si elles avaient leur domicile ou leur résidence en France.

Par cette fiction juridique, la Convention fiscale franco-monégasque crée un nouveau cas de domiciliation fiscale en France, non prévu par le CGI, à raison de la seule nationalité française.

Initialement réservées à l'impôt sur le revenu, les dispositions de l'article 7 de la Convention fiscale franco-monégasque ont été étendues à l'impôt de solidarité sur la fortune par un avenant du 26 mai 2003, ratifié le 1er août 2005, avec une application rétroactive à compter du 1er janvier 2002. Dès le 24 octobre 2001, les contribuables potentiels ont été informés de cette disposition et de l'entrée en vigueur rétroactive de l'avenant, l'administration fiscale les invitant à anticiper son application en déclarant et payant leur impôt malgré l'absence d'obligation juridique. Au surplus, le Gouvernement français a fait savoir qu'aucune pénalité ne serait appliquée pour la période antérieure à la ratification du texte et que des échéanciers de règlement seraient accordés (1).

C'est dans ce contexte que huit ressortissants français vivant en principauté, après avoir déposé des déclarations d'ISF au titre de l'année 2005 (pour deux d'entre eux) et des années 2002 à 2005 (pour les autres), puis s'être acquittés spontanément de l'imposition en cause, réclamèrent aux services fiscaux la restitution des sommes ainsi versées.

Par des arrêts du 18 décembre 2008, la cour d'appel d'Aix-en-Provence confirma les jugements du tribunal de grande instance de Nice qui avaient débouté les requérants. La cour constata qu'aucune irrégularité n'affectait la perception des sommes versées volontairement par les requérants et notamment que les dispositions en cause n'étaient pas contraires à l'article 1er du Protocole additionnel n° 1 de la CESDH (N° Lexbase : L1625AZ9) relatif au droit de propriété et n'induisaient pas une discrimination au mépris de l'article 14 de la CEDH (N° Lexbase : L4747AQU).

Le pourvoi en cassation des requérants fut rejeté par un arrêt du 26 octobre 2010, sans que le Cour de cassation ne vise ni ne mentionne la CEDH (Cass. com., 26 octobre 2010, n° 09-15.044, FS-P+B N° Lexbase : A0311GDU). La Chambre commerciale se borna à relever que l'avenant ménageait un juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général et les impératifs de protection des droits des contribuables.

Les requérants portèrent alors le litige devant la Cour européenne des droits de l'Homme, invoquant la protection de la propriété et l'interdiction de toute discrimination garanties par la Convention EDH.

Par un arrêt de Chambre en date du 15 janvier 2015, la Cour de Strasbourg a rejeté leurs prétentions : soumettre les ressortissants français installés à Monaco à l'impôt de solidarité sur la fortune à raison de leur patrimoine mondial ne viole pas l'article 1er du protocole additionnel n° 1 à la CESDH, seul ou combiné avec l'article 14 précité. La Cour a notamment estimé que cette législation s'inscrivait dans le cadre d'une relation ancienne et étroite entre la France et Monaco en matière fiscale, notamment concernant les français installés dans la principauté, pour des raisons liées aux spécificités géographiques et fiscales de cet Etat. Tenant compte de l'information préalable donnée aux contribuables et des facilités de paiement qui leur ont été accordées, sans pénalités, la Cour a considéré que l'imposition litigieuse n'a pas rompu le juste équilibre devant régner entre les intérêts des requérants et l'intérêt général.

Ayant reçu les honneurs d'un communiqué de presse, cette décision apporte une nouvelle pierre à la construction prétorienne conduisant à appliquer à la matière fiscale la CEDH, et plus particulièrement l'article 1er du Protocole additionnel n° 1 seul (I) ou combiné avec l'article 14 de la CEDH (II)

## I - La protection de la propriété face à l'ingérence fiscale

Aux termes de l'article 1er du Protocole additionnel n° 1 à la CESDH :

*"Toute personne physique ou morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international. Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes".*

L'article 1er du Protocole additionnel n° 1 fonde ainsi le droit au respect des biens. Loin d'être absolu, les Etats peuvent en réglementer l'usage conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impositions.

L'arrêt commenté du 15 janvier dernier illustre une nouvelle fois le pouvoir d'appréciation laissé par la Cour européenne des droits de l'Homme aux Etats en matière de fiscalité tout en apportant un enseignement utile sur le "juste équilibre" qui doit être respecté entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la sauvegarde des droits fondamentaux de l'individu.

## A - Le pouvoir d'appréciation laissé par la Cour européenne des droits de l'Homme aux Etats en matière fiscale

Selon une jurisprudence bien établie de la Cour européenne des droits de l'Homme *"l'article 1 du Protocole n° 1, qui garantit en substance le droit de propriété, contient trois normes distinctes : la première, qui s'exprime dans la première phrase du premier alinéa et revêt un caractère général, énonce le principe du respect de la propriété ; la deuxième, figurant dans la seconde phrase du même alinéa, vise la privation de propriété et la subordonne à certaines conditions ; quant à la troisième, consignée dans le second alinéa, elle reconnaît aux Etats contractants le pouvoir, entre autres, de réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général. La deuxième et la troisième, qui ont trait à des exemples particuliers d'atteinte au droit de propriété, doivent s'interpréter à la lumière du principe consacré par la première"* (cf. notamment CEDH, 16 avril 2002, Req. 36 677/97 N° Lexbase : A5395AYH).

Les magistrats de la Cour de Strasbourg jugent également de manière constante que *"l'imposition fiscale, dont le paiement des redevances locales fait partie, est en principe une ingérence dans le droit garanti par le premier alinéa de l'article 1 du Protocole n° 1 car elle prive la personne concernée d'un élément de propriété, à savoir de la somme qu'elle doit payer"* (cf. notamment CEDH, 3 juillet 2003, Req. 38 746/97, § 32 N° Lexbase : A0425C9M).

Pour autant, le maintien d'une situation de non-imposition ne constitue pas une espérance légitime susceptible de constituer un droit protégé par l'article 1er du Protocole additionnel n° 1. Tel est le sens de l'arrêt du Conseil d'Etat du 21 novembre 2012 à propos de l'imposition des plus-values latentes en cas de transfert du domicile fiscal hors de France (CGI, art. 167 bis N° Lexbase : L3988134) : *"la circonstance que de telles plus-values n'étaient auparavant pas imposées ne peut être regardée comme constituant un bien au sens de l'article 1er du premier protocole"* (CE 3° et 8° s-s-r., 21 novembre 2012, n° 347 223, mentionné aux tables du recueil Lebon N° Lexbase : A26441X9). Cette solution a été confirmée en 2013 et appliquée au nouveau dispositif d'*exit tax* issu de l'article 48 de la loi du 29 juillet 2011 (loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011, de finances rectificative pour 2011 N° Lexbase : L02781RQ) qui s'y est substitué (CE, 9° s-s., 4 décembre 2013, n° 353 557, inédit au recueil Lebon N° Lexbase : A8505KQ3).

Selon la Cour européenne des droits de l'Homme, l'ingérence dans le droit de propriété résultant de l'imposition fiscale *"se justifie conformément au deuxième alinéa de cet article, qui prévoit expressément une exception pour ce qui est du paiement des impôts ou d'autres contributions. Une telle question n'échappe pas pour autant à tout contrôle de la Cour puisque celle-ci doit vérifier si l'article 1 du Protocole n° 1 a fait l'objet d'une application correcte"* (CEDH, 3 juillet 2003, Req. 38 746 /97, préc.).

Au premier chef, la Cour s'assure de la légalité de l'ingérence.

Au cas d'espèce, la base légale de l'assujettissement à l'ISF des ressortissants français vivant à Monaco pouvait largement prêter à discussion en ce qu'il résulte d'un avenant à la Convention fiscale franco-monégasque du 18 mai 1963. Si en matière d'impôt sur le revenu, l'article 4 bis du CGI (N° Lexbase : L1011HLZ) permet de fonder une imposition des contribuables en se référant aux revenus dont l'imposition est attribuée à la France par une convention fiscale internationale relative aux doubles impositions, tel n'est pas le cas de l'ISF, l'article 885 A du même code (N° Lexbase : L01381WZ) ne contenant aucune disposition législative équivalente. L'article 885 A, 2° du CGI soumet effectivement à l'ISF les personnes physiques qui n'ont pas leur domicile fiscal en France à raison de leurs seuls biens situés en France. Or, l'avenant critiqué du 26 mai 2003 conduit à appliquer cet impôt aux nationaux français qui ont transporté leur domicile ou leur résidence à Monaco depuis le 1er janvier 1989 à raison de l'ensemble de leur patrimoine selon une fiction juridique qu'ils auraient conservé leur domicile en France.

Ainsi que le souligne un éminent auteur (2), *"il résulte du seul avenant une imposition aggravée des nationaux français se trouvant dans la situation prévue par ledit avenant. Elle n'a aucun fondement légal et méconnaît le principe constitutionnel de légalité de l'impôt qui réserve à la loi la définition du régime fiscal des contribuables. En d'autres termes, l'avenant a créé de la matière imposable ex nihilo et contra legem"*.

A cet argument, la Cour européenne des droits de l'Homme répond péremptoirement : *"l'ingérence dans le droit garanti par l'article 1 du Protocole n° 1 constituée par l'imposition litigieuse était expressément prévue par la loi, l'approbation de l'avenant à la Convention fiscale ayant été autorisée par le législateur et le texte ayant été publié par décret"* (§ 26).

Peu importe donc le non-respect du principe constitutionnel de légalité de l'impôt, la seule ratification par le Parlement d'un avenant à la Convention suffit à donner une base légale à l'ingérence que constitue l'institution conventionnelle d'un nouveau cas d'imposition.

Et la Cour de rappeler, après avoir constaté que la mesure critiquée visait à lutter contre l'évasion fiscale, à savoir l'installation de français à Monaco dans le seul but d'échapper à l'ISF pour leurs biens situés hors de France, que *"l'imposition litigieuse s'inscrit dans la grande marge d'appréciation dont dispose l'Etat en matière fiscale et que par conséquent, ne saurait être considérée en tant que telle comme arbitraire"* (§ 27).

Il en est ainsi quand bien même il est donné un effet rétroactif aux nouvelles dispositions : l'application rétroactive d'une loi fiscale ne constitue pas *per se* une violation de l'article 1 du Protocole additionnel n° 1, étant donné qu'une telle application n'est pas interdite en tant que telle par cette disposition (CEDH, 10 juin 2003, Req. 27 793/95).

Pour autant, "*toute ingérence, y compris celle résultant d'une mesure tendant à assurer le paiement des impôts, doit ménager un 'juste équilibre' entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la protection des droits fondamentaux de l'individu*" (CEDH, 4 janvier 2008, Req. 25 834/05).

## **B - La recherche *in concreto* du juste équilibre entre l'intérêt général et les impératifs de la sauvegarde du droit de propriété**

Dans leur décision du 15 janvier 2015, les juges de la Cour de Strasbourg rappellent qu'il leur appartient de s'assurer que les dispositions en cause ont ménagé un juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de la sauvegarde des droits fondamentaux des requérants et n'ont pas imposé à ces derniers une charge excessive ou porté atteinte à leur situation financière.

Ce contrôle s'exerce *in concreto* à l'aune des mesures particulières prises par l'Etat concerné dans le cadre de l'introduction de nouvelles dispositions législatives qui doivent être de nature à préserver les droits des contribuables sans réduire à néant la finalité d'intérêt générale poursuivie telle que la lutte contre l'évasion fiscale par exemple.

En l'espèce, la Cour européenne des droits de l'Homme a retenu un faisceau d'éléments pour conclure au respect par l'Etat français du "juste équilibre".

En premier lieu, la Cour observe que l'avenant litigieux s'inscrit dans le cadre d'une relation ancienne et étroite qu'entretiennent la France et Monaco en matière d'imposition, particulièrement en ce qui concerne les règles applicables en la matière aux français installés dans la principauté, pour des raisons liées aux spécificités géographiques et fiscales de cet Etat. Elle relève ainsi que la Convention fiscale franco-monégasque signée le 18 mai 1963 prévoit l'imposition des intéressés sur le revenu dans les mêmes conditions que s'ils avaient leur domicile ou leur résidence en France. Or, il en va de même du nouveau texte, négocié dès 2001, qui a rendu ceux-ci redevables de l'ISF dans les mêmes conditions que les résidents fiscaux français.

Ce faisant, la Cour répond au grief d'imprévisibilité pointé par les requérants. Elle invite également les contribuables qui souffriraient à l'avenir d'une nouvelle situation d'imposition à regarder l'histoire passée afin d'y déceler les germes de leurs affaires présents.

En second lieu, après avoir relevé que la rétroactivité fiscale n'a rien d'exceptionnel en droit français (*sic*), la Cour s'attache aux circonstances concrètes qui ont entouré l'adoption des nouvelles dispositions intéressant les ressortissants français résidant en principauté, à savoir : l'information préalable qui leur a été donnée dès le 24 octobre 2001 par une déclaration publique, puis le 5 mai 2002 par une lettre du ministre délégué au Budget et à la Réforme budgétaire aux délégués de Monaco au Conseil supérieur des Français de l'étranger, et les larges facilités de paiement qui ont été accordées aux contribuables qui ont attendu l'entrée en vigueur de la mesure en 2005 pour régler leurs contributions d'ISF dues depuis 2002, ainsi que l'absence de pénalité appliquée pour la période antérieure à la ratification de l'avenant.

Ainsi, la Cour considère qu'aucune charge excessive n'a été imposée aux requérants du fait de la mesure litigieuse et que cette dernière n'a pas porté fondamentalement atteinte à leur situation financière. Et de conclure que l'imposition prévue par l'avenant du 26 mai 2003 à la Convention franco-monégasque du 18 mai 1963 n'a pas rompu le "juste équilibre" devant régner entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs de sauvegarde des droits fondamentaux de l'individu.

Si cette décision confirme le large pouvoir d'appréciation laissé par la Cour européenne des droits de l'Homme aux Etats en matière fiscale, conformément du reste à la lettre et l'esprit de l'article 1er du Protocole additionnel n° 1, elle doit inciter ces derniers à une grande vigilance dans la mise en œuvre, notamment rétroactive, de leurs dispositifs fiscaux nouveaux. L'arrêt du 15 janvier 2015 les invite à prendre toutes les mesures nécessaires pour s'assurer que les contribuables, dûment et préalablement informés des modifications législatives à venir, ne supportent pas une charge excessive ou qu'il n'est pas porté atteinte à leur situation financière. C'est à cette aune que l'Etat français pourrait avoir à répondre devant la Cour de Strasbourg de l'instabilité fiscale qui règne depuis des années. Il faut se rappeler l'instauration de la contribution exceptionnelle sur la fortune postérieurement à la date d'exigibilité de l'ISF pour 2012 ou des variations gouvernementales autour du régime des plus-values mobilières des particuliers. Peut-on alors parler de "juste équilibre" dans l'instabilité permanente ?

## **II - L'ingérence fiscale source de discrimination**

Au soutien de leur demande, les requérants alléguaient, par ailleurs, une discrimination illicite fondée à la fois sur la résidence et la nationalité dans la jouissance du droit au respect des biens des français établis à Monaco, les ressortissants français résidant dans d'autres Etats étrangers n'étant assujettis à l'ISF qu'à concurrence de leurs biens situés en France.

Si une discrimination peut exister à raison de l'application combinée de l'article 1er du Protocole additionnel n° 1 à la CESDH et de l'article 14 de la CEDH (A), elle suppose cependant qu'une situation analogue soit caractérisée, ainsi que le rappelle la Cour dans sa décision du 15 janvier dernier (B).

### **A - La discrimination fondée sur l'application combinée de l'article 1er du Protocole additionnel n° 1 et de l'article 14 de la CEDH**

Aux termes de l'article 14 de la CEDH : "*La jouissance des droits et libertés reconnus dans la présente Convention doit être assurée, sans distinction aucune, fondée notamment sur le sexe, la race, la couleur, la langue, la religion, les opinions politiques ou toutes autres opinions, l'origine nationale ou sociale, l'appartenance à une minorité nationale, la fortune, la naissance ou toute autre situation*".

Il ressort de la jurisprudence constante de la Cour européenne des droits de l'Homme que le droit à la non-discrimination prévu à l'article 14 de la Convention "*n'a pas d'existence indépendante*" et que l'applicabilité de cette stipulation est subordonnée au rattachement du grief de discrimination à l'un des droits garantis par la Convention ou ses protocoles.

La Cour considère toutefois que l'article 14 peut être invoqué en l'absence de manquement à l'un ou à l'autre des droits garantis, et qu'il permet donc de censurer la discrimination dans la jouissance d'un droit respecté (CEDH, 28 mai 1985, Req. 15/1983/71/107, § 69 et 83 [N° Lexbase : A6461AW9](#)).

En d'autres termes, l'applicabilité de l'article 14 de la CEDH n'est soumise qu'à la seule condition que les faits ou mesures litigieux "*se situent dans le domaine*" (CEDH, 28 mai 1985, Req. 15/1983/71/107, § 71) ou "*tombent sous l'empire*" (CEDH, 28 novembre 1984, Req. 9/1983/65/100, § 29 [N° Lexbase : A8383AWE](#)) de l'une des dispositions substantielles de la Convention.

C'est ce que rappelle une nouvelle fois l'arrêt commenté : "*cette condition se trouve remplie dès lors que les faits dénoncés par les requérants relèvent potentiellement de l'article 1 du Protocole n° 1, et ce malgré le constat de non violation auquel la Cour est parvenue*" (§ 41).

Si la voie de l'application de l'article 14 de la CEDH est largement ouverte, faut-il encore établir que des personnes placées dans des situations analogues ou comparables en la matière jouissent d'un traitement préférentiel et que cette distinction ne trouve aucune justification objective et raisonnable. En la matière, la Cour reconnaît là encore aux Etats une certaine marge d'appréciation pour déterminer si et dans quelle mesure les différences entre les situations à d'autres égards analogues justifient des distinctions de traitement (CEDH, 18 juillet 1994, Req. 12/1993/407/486, § 24 [N° Lexbase : A6619AW3](#)).

Qu'en était-il des ressortissants français vivant à Monaco ?

### **B - L'absence de situation analogue susceptible de caractériser une discrimination contraire à l'article 14 de la CEDH**

Il a été énoncé ci-dessus que les requérants avaient cherché à caractériser une discrimination en regard des ressortissants français vivant dans des Etats tiers à la France et Monaco.

Il est vrai qu'aux termes de l'article 885 A du CGI, les personnes physiques ayant leur domicile hors de France, quelle que soit leur nationalité, ne sont imposables qu'à raison de leurs biens situés en France et sont exonérés d'ISF pour leurs placements financiers français.

Dès lors, plusieurs situations discriminantes sont susceptibles d'être caractérisées : entre les résidents monégasques de nationalités différentes, entre deux ressortissants français vivant l'un en France et l'autre à Monaco, et entre les ressortissants français résidant à Monaco et ceux vivant dans un Etat tiers.

Le deuxième cas peut être aisément écarté : par définition, l'avenant du 26 mai 2003 qui modifie l'article 7 de la Convention fiscale franco-monégasque réserve un traitement identique aux personnes physiques de nationalité française, qu'ils résident en principauté ou en France. Ajoutons que l'article 14 de ladite convention stipule que "*les personnes physiques ressortissant de l'un des deux Etats bénéficient sur le territoire de l'autre, pour l'application de la législation fiscale, des mêmes avantages pour situation et charges de famille que les nationaux de ce dernier*".



Etat".

La première situation de discrimination susmentionnée n'est pas tranchée par la Cour européenne des droits de l'Homme. En revanche, le Conseil d'Etat a eu l'occasion de rejeter un tel grief dans son arrêt du 11 avril 2014 (CE Ass., 11 avril 2014, n° 362 237, publié au recueil Lebon N° Lexbase : A4002MKG). En l'espèce, le contribuable ressortissant français vivant à Monaco contestait l'application de l'article 7, 1° de la Convention fiscale franco-monégasque par lequel l'administration fiscale française fondait son imposition à l'impôt sur le revenu en invoquant l'existence d'une discrimination fondée sur la nationalité entre les personnes résidant à Monaco.

La réponse à la question posée dépendait notamment du point de savoir si les deux termes de la comparaison devaient entrer dans le champ d'application des articles de la CEDH concernés. Or, le requérant n'avait réalisé aucun revenu en France. Placé dans la même situation, un justiciable monégasque n'ayant pas la nationalité française relevait de la seule juridiction de la principauté. Ainsi, faute de ratification par Monaco de la CEDH, celui-ci ne pourrait pas invoquer l'article 1er du Protocole additionnel n° 1.

Mais dans son arrêt susmentionné du 11 avril 2014, la Haute assemblée exige, non seulement que les deux contribuables dont la situation est comparée puissent invoquer la CEDH, mais qu'ils relèvent de la juridiction fiscale française : *"sont seules prohibées par l'article 14 de cette convention les discriminations qu'un Etat partie institue ou maintient, dans l'exercice de sa juridiction, entre les personnes relevant de celle-ci; dès lors, pour contester devant le juge de l'impôt la conformité à cette convention des décisions d'imposition prises par les autorités françaises en application des stipulations de l'article 7 de la Convention fiscale franco-monégasque, combinées aux dispositions de l'article 4 A du CGI (N° Lexbase : L1009HLX), le requérant ne pouvait utilement se prévaloir du traitement réservé aux personnes qui, résidant à Monaco et ne détenant pas la nationalité française, ne relevaient pas en tant que telles, de la compétence fiscale de la France"*.

Il eût été heureux que la Cour européenne des droits de l'Homme puisse confirmer ou infirmer une telle analyse.

Si l'affaire jugée le 15 janvier 2015 ne lui en donne pas l'occasion faute pour les huit requérants d'avoir soulevé ce point, la Cour européenne des droits de l'Homme réfute l'existence de toute discrimination entre les ressortissants français résidant à Monaco ou dans des Etats tiers, les premiers n'étant pas dans une situation analogue aux seconds. La Cour observe, en effet, qu'*"en matière de conventions fiscales internationales bilatérales, les règles définies par les Etats sont le fruit d'une négociation qui dépend à la fois des relations diplomatiques existant entre eux et de leurs régimes d'imposition nationaux respectifs. A cet égard, les Français de l'étranger ne peuvent être considérés comme formant une catégorie uniforme dont les membres se trouveraient dans une situation analogue"* (§ 43). Au contraire, la Cour estime qu'il convient de les distinguer selon le pays où ils ont élu domicile.

Au vu de ce considérant, rares seront les hypothèses dans lesquelles une violation des articles 1er du Protocole additionnel n° 1 et de l'article 14 de la CEDH pourra être caractérisée dans un contexte de fiscalité internationale.

Ainsi le salut des ressortissants français ayant transporté leur résidence à Monaco ne sera pas venu de Strasbourg. L'avenir fiscal reste cependant ouvert pour toutes les personnes de nationalité française nées à Monaco et y résidant depuis : par l'arrêt susmentionné du 11 avril 2014, le Conseil d'Etat a jugé qu'elles ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 7 de la Convention fiscale franco-monégasque. Oui, comme le dit une chanson célèbre de la variété française, *"pour ne pas payer d'impôt, il faut naître à Monaco !"*

(1) Rép. Cointat : Sén. 7 avril 2005, p. 982, n° 13809.

(2) V. Monsieur le Professeur J. — P. Maublanc, *Taxation rétroactive à l'ISF, sur le patrimoine mondial, des Français établis à Monaco depuis 1989*, Dr. Fisc., n° 3, 20 janvier 2011, comm. 117.