

Les non-résidents et le prélèvement à la source

10 décembre 2016

Le 21 décembre prochain, l'Assemblée nationale adoptera définitivement le projet de loi de finances pour 2017. Ce texte modifie considérablement les modalités d'imposition sur le revenu en France en introduisant le prélèvement à la source.

J'ai été saisi ces dernières semaines par nombre de contribuables non-résidents d'interrogations relatives aux conséquences concrètes de cette réforme pour eux. Le but de cette note est d'apporter les réponses sollicitées.

Les contribuables non-résidents sont imposables en France sur leurs revenus de source française. Leur impôt est calculé dans les conditions de droit commun (barème progressif, quotient familial, plafonnement). Il ne peut cependant être inférieur à 20% du revenu net global imposable.

Les contribuables non-résidents ne sont pas éligibles aux avantages fiscaux tels que les charges déductibles, réductions et crédits d'impôt. Seuls le sont les non-résidents dits « Schumacker », qui sont assimilés fiscalement aux résidents car ils tirent de France l'essentiel de leurs revenus imposables.

Les retenues à la source applicables à ce jour aux non-résidents ne sont pas affectées par le projet de loi de finances pour 2017. S'agissant des autres revenus, le projet de loi de finances aligne en revanche la situation des non-résidents sur celle des résidents en les soumettant au prélèvement à la source.

I – Les retenues à la source applicables à ce jour sont maintenues :

A – Traitements, salaires, pensions et rentes viagères :

Ces revenus salariaux et assimilés sont assujettis à une retenue à la source spécifique contemporaine (i.e. perception des revenus et paiement de l'impôt la même année). La retenue à la source ne prend pas en compte les charges de famille.

Elle est faite par le débiteur des sommes versées et remise au service des impôts du lieu de son domicile ou du siège de l'établissement au plus tard le 15 du mois suivant le trimestre civil au cours duquel le paiement est intervenu.

Cette retenue est partiellement libératoire : seule la fraction soumise à la retenue à la source au taux de 20% est imposée au barème progressif, avec les autres revenus de source française, mais avec application du taux minimum de 20 % ou du taux moyen résultant de l'application du barème progressif si celui-ci est supérieur. La retenue prélevée au taux de 20 % est imputable sur le montant de l'impôt ainsi déterminé.

B – L'exception de l'actionnariat salarié :

Une retenue à la source spécifique s'applique aux dispositifs d'actionnariat salarié et assimilés. Il faut distinguer deux cas de figure :

- les options de souscription ou achats d'actions attribuées jusqu'au 27 septembre 2012 sont imposés selon le régime suivant : la base de la retenue à la source correspond au montant de ces

avantages ou gains de source française, après application dans certains cas de la déduction forfaitaire de 10% pour frais professionnels.

- Les options de souscription ou achats d'actions attribuées à compter du 28 septembre 2012 sont imposés selon le droit commun des traitements et des salaires.

C – Les prestations artistiques et sportives :

Une retenue à la source spécifique s'applique aux rémunérations versées en contrepartie de prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France par un débiteur qui exerce une activité en France à des personnes ou des sociétés, relevant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, qui n'ont pas en France d'installation professionnelle permanente.

La base imposable est constituée par le montant brut des sommes versées, y compris les salaires. Les non-résidents peuvent déduire de cette base un abattement forfaitaire dé plafonné de 10 % au titre des frais pour les prestations artistiques, mais pas pour les prestations sportives. Le taux de la retenue est fixé à 15%.

II – Les nouveautés introduites par le projet de loi de finances pour 2017 :

A – Les travailleurs indépendants :

Les revenus de source française tels que les plus-values sur les immeubles, les revenus d'exploitations en France, les droits d'auteurs ou les produits de la propriété industrielle perçus par les travailleurs indépendants non-résidents sont imposables en France.

Il convient de distinguer deux catégories de travailleurs indépendants :

- Les travailleurs indépendants non-résidents disposant d'une exploitation en France verront leurs revenus traités après la réforme comme ceux des travailleurs indépendants résidents. Ils seront soumis à un prélèvement contemporain de la perception des revenus sous forme d'un acompte calculé par l'administration fiscale sur la base des dernières informations dont elle a connaissance.

Le taux appliqué pour le prélèvement à la source sera de 20%, sauf pour les contribuables non-résidents dont l'imposition des revenus de source française des années N-2 ou N-1 a été effectuée avec un taux supérieur à 20% ou pour ceux qui ont justifié que le taux moyen sur l'ensemble de leurs revenus de source française et étrangère des années N-2 ou N-1 est inférieur à 20%.

- Les travailleurs indépendants non-résidents ne disposant pas en France d'une installation professionnelle permanente sont soumis à une retenue à la source spécifique au titre de leurs revenus de source française. Ces revenus font d'ores et déjà l'objet d'un prélèvement contemporain par le versement d'une retenue à la source spécifique et ne seront pas concernés par le prélèvement à la source prévu au projet de loi de finances pour 2017.

B – Les revenus fonciers :

Les non-résidents disposant de revenus fonciers de source française tels que des revenus d'immeubles, des revenus locatifs, un usufruit ou des revenus fonciers provenant de droits sociaux à prépondérance immobilière comme les actions ou parts de sociétés immobilières seront soumis à un prélèvement

contemporain de la perception de ces revenus. Ce prélèvement prendra la forme d'un acompte calculé par l'administration fiscale sur la base des dernières informations dont elle a connaissance et acquitté par le non-résident. Ce prélèvement à la source inclura les prélèvements sociaux.

Du fait des modalités spécifiques d'imposition des revenus de source française des non-résidents comprenant un taux d'imposition minimum de 20%, le taux appliqué pour le prélèvement à la source sera dans la plus part des cas égal à 20%, (auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux au taux de 15,5%), à l'exception des contribuables non-résidents dont l'imposition des revenus de source française des années N-2 ou N-1 a été effectuée avec un taux d'imposition supérieur à 20% ou de ceux qui ont justifié que le taux moyen sur l'ensemble de leurs revenus de sources française et étrangère des années N-2 ou N-1 est inférieur à 20%.

Le prélèvement à la source entrera en vigueur au 1er janvier 2018.