

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-DOMIC-10-20-20-50-20170306

Date de publication : 06/03/2017

DGFIP

IR - Situations particulières liées au domicile - Application du droit interne en l'absence de conventions fiscales internationales - Retenues à la source applicables à certains revenus non-salariaux et assimilés

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Situations particulières liées au domicile

Titre 1 : Application du droit interne en l'absence de conventions fiscales internationales

Chapitre 2 : Modalités d'imposition

Section 2 : Retenues à la source et prélèvements

Sous-section 5 : Retenue applicable à certains revenus non salariaux et assimilés

Sommaire :

I. Règles applicables

A. Champ d'application de la retenue

B. Conditions d'application de la retenue à la source

1. Débiteur de la retenue

2. Bénéficiaires n'ayant pas d'installation professionnelle permanente en France

II. Montant de la retenue à la source

A. Base de la retenue

B. Taux de la retenue

1. Principe

2. Cas particulier concernant les États ou territoires non coopératifs

III. Paiement de la retenue à la source applicable à certains revenus non-salariaux et assimilés - obligation des parties versantes

IV. Imputation de la retenue

A. Cas général

B. Cas particuliers

1. Cas des sportifs exerçant dans un groupe qui n'a pas la personnalité morale

2. Paiement des rémunérations à une personne (en principe une personne morale) interposée entre le débiteur et les sportifs

a. Applicabilité des dispositions de l'article 155 A du CGI

b. Inapplicabilité des dispositions de l'article 155 A du CGI

V. Recouvrement et sanctions

1

L'article 182 B du code général des impôts (CGI) institue une retenue à la source applicable à certains revenus non-salariaux et assimilés.

I. Règles applicables

A. Champ d'application de la retenue

10

Il comprend :

- les sommes versées en rémunération d'une activité déployée en France dans l'exercice de l'une des professions mentionnées à l'article 92 du CGI ;
- les produits définis à l'article 92 du CGI et perçus par les inventeurs ou au titre de droits d'auteur ; les produits perçus par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales au sens des dispositions codifiées de l'article L. 623-1 du code de la propriété intellectuelle à l'article L. 623-35 du code de la propriété intellectuelle ; les produits de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés ;
- les sommes payées en rémunération des prestations de toute autre nature fournies ou utilisées en France ;
- les sommes, y compris les salaires, correspondant à des prestations sportives fournies ou utilisées en France, nonobstant les dispositions de l'article 182 A du CGI.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IR-DOMIC-10-10](#).

B. Conditions d'application de la retenue à la source

20

L'application de la retenue prévue à l'article 182 B du CGI, suppose que les sommes et produits concernés soient payés par un débiteur qui exerce une activité en France à des bénéficiaires qui n'ont pas dans notre pays d'installation professionnelle permanente.

1. Débiteur de la retenue

30

La retenue doit être prélevée sur la rémunération par le débiteur de celle-ci lorsqu'il exerce une activité en France.

Le débiteur a le plus souvent en France son domicile fiscal, son siège ou un établissement stable. Mais l'exercice d'une activité en France n'implique pas la présence en France de l'un au moins de ces éléments. Ainsi, une personne physique ou morale non résidente est redevable de la retenue à la source lorsqu'elle organise des manifestations sportives en France sans y disposer d'une installation fixe ou d'un représentant à demeure.

Les personnes physiques ou morales qui ont leur domicile fiscal ou leur siège hors de France et qui exercent une activité en France peuvent être invitées à désigner un représentant en France (CGI, art. 164 D et CGI, art. 223 quinquies A).

Toutefois, cette obligation de désignation d'un représentant ne s'applique pas aux personnes physiques ou morales qui ont leur domicile fiscal ou leur siège dans un autre État membre de l'Union

européenne (UE) ou dans un autre État partie à l'accord sur l'espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement de l'impôt.

Le Liechtenstein, bien que membre de l'EEE, n'est pas lié à la France par une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement de l'impôt, aussi les personnes qui y sont domiciliées restent tenues de désigner un représentant fiscal.

Remarque : Cette dispense d'obligation, introduite par l'[article 62 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014](#), s'applique à l'impôt sur le revenu dû à compter de l'imposition des revenus de l'année 2014 et de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2014.

2. Bénéficiaires n'ayant pas d'installation professionnelle permanente en France

40

La retenue à la source est applicable dans tous les cas, que le bénéficiaire de ces sommes ou produits soit une personne physique, une société ou une autre personne morale. Lorsque le bénéficiaire est soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, la retenue est imputable sur le montant de ces impôts (cf. [IV-A § 110 et 120](#)) :

- d'une manière générale, il y a installation professionnelle en France lorsque le contribuable y dispose d'un local aménagé en vue de l'exercice de sa profession, même si ce local n'est pas spécialement adapté à cette profession. Cette installation est réputée permanente, dès lors que, suffisamment connue de la clientèle, elle sert à l'accomplissement périodique - à intervalles réguliers ou à des époques fixes- des actes professionnels ;
- en ce qui concerne les sommes versées dans le cadre de l'une des professions mentionnées à l'[article 92 du CGI](#), l'activité doit toujours être déployée en France. Ainsi, la retenue n'a pas à être opérée sur les commissions versées à des représentants à l'étranger qui se bornent à recueillir des commandes dans les pays de leur résidence. Bien entendu, les dispositions précédentes s'appliquent sous réserve des conventions internationales destinées à éviter les doubles impositions. L'incidence de ces accords au regard des conditions d'application de la retenue à la source est examinée au [BOI-INT-CVB](#) ;
- les prestations sportives doivent être fournies ou utilisées en France ([BOI-IR-DOMIC-10-10](#)) quelle que soit la qualification des rémunérations, salaires ou revenus d'activités indépendantes.

Sont ainsi soumises à la retenue à la source prévue à l'[article 182 B du CGI](#), les sommes versées, à l'occasion de compétitions sportives, par un débiteur établi en France à des concurrents domiciliés à l'étranger et n'ayant pas d'installation professionnelle permanente dans notre pays ([RM Herment n° 14, JO Sénat du 31 octobre 1981, p. 2360](#)).

De même, les sommes versées par une société française organisatrice d'une rencontre sportive dans notre pays, au mandataire d'un boxeur professionnel n'ayant pas d'installation permanente en France et résidant dans un pays étranger doivent donner lieu à la retenue à la source ([CE, arrêt du 22 décembre 1982, n° 24751](#)).

II. Montant de la retenue à la source

A. Base de la retenue

50

La base imposable est constituée par le montant brut des sommes payées. À cet égard, les taxes sur le chiffre d'affaires qui, dans certains cas, peuvent être exigibles, ne font pas partie du montant imposable ; par contre les frais d'encaissement n'ont pas à être retranchés.

Il n'y a pas lieu de se préoccuper du lieu de paiement et de ses modalités en espèces, par chèque, par inscription à un compte courant ou en nature.

60

Si le débiteur prend à sa charge la retenue à la source, l'avantage indirect ainsi procuré au bénéficiaire doit être ajouté au revenu servant de base à la retenue. Il en est de même lorsque le débiteur prend en charge certains frais qui incombent normalement au bénéficiaire (frais de déplacement, notamment).

70

Aucun abattement pour frais professionnels n'est applicable.

80

Les produits de droits d'auteur ne sont pas versés directement par l'utilisateur mais perçus par des sociétés chargées du recouvrement des droits d'auteur (SACEM notamment), qui les répartissent ensuite entre les ayants droit, après déduction d'un pourcentage correspondant à leurs frais d'encaissement et de gestion.

La question a été posée de savoir si la retenue à la source effectuée par la société chargée du recouvrement devait être appliquée sur le montant des sommes payées par les utilisateurs des œuvres, ou sur les sommes reversées par ladite société, après déduction des frais d'encaissement et de gestion.

Il apparaît que dans une telle situation, le débiteur légal de la retenue à la source n'est pas l'utilisateur des œuvres qui ignore le plus souvent la répartition des redevances entre les différents auteurs concernés, mais la société chargée du recouvrement des droits d'auteur.

Par suite, la base de la retenue à la source est constituée, conformément à la loi, par le montant des sommes versées par la société chargée du recouvrement aux auteurs domiciliés hors de France. Les frais d'encaissement visés au **II-A § 50**, s'entendent des frais éventuellement facturés par les banques à l'occasion du transfert des fonds à l'étranger.

B. Taux de la retenue

1. Principe

90

Le taux de la retenue applicable aux rémunérations payées aux sportifs n'ayant pas en France d'installation professionnelle permanente est fixé à 15 %.

Le taux applicable aux autres sommes et produits visés à l'[article 182 B du CGI](#) est fixé à 33,1/3 %.

Lorsque, pour les sommes et produits soumis à ce taux, la partie versante prend en charge la retenue, celle-ci est alors égale à la moitié de la somme effectivement payée au bénéficiaire.

2. Cas particulier concernant les États ou territoires non coopératifs

95

Le III de l'[article 182 B du CGI](#) porte à 75 % le taux de la retenue à la source lorsque les sommes, autres que les salaires, sont payées à des personnes domiciliées ou établies dans un État ou territoire non coopératif (pour la définition, il conviendra de se reporter au [I § 20 et suivants du BOI-INT-DG-20-50](#)).

Ce taux majoré de droit interne s'applique sous réserve des stipulations des conventions fiscales internationales. Ainsi, si le bénéficiaire est établi dans un État ou territoire avec lequel la France

a conclu une convention fiscale et satisfait aux conditions requises pour son application, il peut demander le bénéfice des dispositions favorables de cette convention.

97

Une clause de sauvegarde est prévue pour les seules sommes versées en contrepartie de prestations de services de toute nature et de prestations sportives fournies ou utilisées en France.

Cette clause permet d'écarter l'application du taux majoré .

Elle s'applique à la condition que le débiteur apporte la preuve que les sommes correspondent à des opérations réelles qui ont principalement un objet et un effet autres que de permettre leur localisation dans un État ou territoire non coopératif (sur les modalités de mise en œuvre de cette clause, il conviendra de se référer aux développements figurant au [I § 1 et suivants du BOI-BIC-CHG-80-20](#)).

Exemple : Une société française a pour activité la distribution de bouteilles en verre aux viticulteurs. Elle s'approvisionne auprès de fabricants portugais. La gestion de son approvisionnement au Portugal est assurée par un intermédiaire, constitué sous la forme d'une société immatriculée dans un État ou territoire non coopératif, auquel le distributeur français verse des commissions.

Dès lors que le contribuable n'a pas démontré que l'établissement du bénéficiaire des revenus dans un État ou territoire non coopératif n'a pas un objet et un effet autre que fiscal, les sommes versées en rémunération de prestations utilisées en France doivent, en l'absence de convention fiscale avec ledit État ou territoire, être soumises à la retenue à la source au taux de 75 %.

99

Le taux de 75 % s'applique aux sommes payées à compter du 1^{er} janvier 2013. Pour les sommes payées entre le 1^{er} mars 2010 et le 31 décembre 2012, le taux majoré est fixé à 50 %.

Pour déterminer le taux applicable, il convient de se référer au fait générateur de la retenue à la source, c'est-à-dire à la date du paiement des sommes (sans préjudice de la date de livraison de biens, d'exécution des prestations de services ou de facturation).

III. Paiement de la retenue à la source applicable à certains revenus non-salariaux et assimilés - obligation des parties versantes

100

Conformément aux dispositions de l'[article 1671 A du CGI](#), le débiteur de la retenue à la source prévue à l'[article 182 B du CGI](#) est tenu :

- d'opérer la retenue sur les revenus qui y sont soumis ;
- d'en verser le montant au service des impôts en charge du recouvrement compétent au plus tard le 15 du mois suivant le trimestre civil au cours duquel a eu lieu le paiement. Le service des impôts en charge du recouvrement compétent est selon les cas : celui du lieu du domicile fiscal, du siège ou de l'établissement du débiteur en France ou, lorsque le débiteur n'a pas d'établissement en France, le service des impôts des entreprises étrangères ([CGI, ann. IV, art. 01](#) et [CGI, ann. IV, art. 23 ter](#)).

Il est précisé que la retenue doit être faite au moment où le paiement est effectué et quelle que soit la forme de celui-ci (versement en numéraire, inscription au crédit d'un compte, virement de banque, paiement en nature, etc.).

Le paiement doit être accompagné d'une déclaration n° [2494-SD](#) (CERFA n° 10325) en double exemplaire, faisant apparaître outre l'identité et l'adresse du domicile fiscal ou du siège du bénéficiaire (adresse à l'étranger), le montant brut des sommes soumises à retenue, le taux et le montant de la retenue. Une seule déclaration n° [2494-SD](#) par débiteur regroupant l'ensemble des bénéficiaires, accompagnée d'un paiement unique, doit être établie.

La franchise de 8 € prévue par le second alinéa de l'article 1671 A du CGI ne s'applique pas à l'égard de la retenue à la source prévue à l'article 182 B du CGI.

Les versements passibles de la retenue à la source doivent figurer sur la déclaration prévue par l'article 240 du CGI et l'article 241 du CGI. Cette déclaration doit indiquer, outre le montant brut des paiements soumis à la retenue, celui des retenues effectuées (CGI, ann. III, art. 47).

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-BIC-DECLA-30-70-20.

Par ailleurs, les rémunérations payées aux sportifs ayant le caractère de salaires doivent figurer sur la déclaration annuelle des salaires (DADS 1) ou imprimé n° 2460-T (CERFA n° 10143).

Les imprimés n° 2494-SD et n° 2460-T sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

IV. Imputation de la retenue

A. Cas général

110

Le montant de la retenue s'impute sur :

- le montant de l'impôt sur le revenu dû à raison de l'ensemble des revenus nets de source française passibles de l'impôt sur le revenu réalisés par le bénéficiaire des sommes soumises à la retenue et, s'il y a lieu, par les autres membres de son foyer fiscal (CGI, art. 182 B) ;
- le montant de l'impôt sur les sociétés éventuellement exigible à raison des revenus qui ont supporté cette retenue (CGI, art. 219 quinquies).

120

Lorsque le montant de la retenue à la source est supérieur au montant exigible, l'excédent ne peut, en aucun cas, être restitué (sauf, bien entendu, si la retenue a été appliquée à tort).

Le taux de l'impôt sur le revenu ne peut être inférieur au minimum de 20 % (14,4 % dans les départements d'outre-mer) prévu à l'article 197 A du CGI que si le contribuable justifie, conformément aux dispositions de cet article, que le taux d'imposition calculé en fonction de l'ensemble des revenus -de source française ou étrangère- de son foyer fiscal aurait été inférieur à 20 % (ou 14,4 %). C'est alors ce taux d'imposition qui s'applique (BOI-IR-DOMIC-10-20-10).

Le bénéficiaire n'est donc personnellement redevable d'un complément d'impôt, établi par voie de rôle, que lorsque la retenue à la source est inférieure au montant de l'impôt sur le revenu.

B. Cas particuliers

1. Cas des sportifs exerçant dans un groupe qui n'a pas la personnalité morale

130

Chacun des membres du groupe ne peut évidemment imputer sur l'impôt sur le revenu dont il est personnellement redevable que la quote-part de la retenue à la source globale correspondant à sa rémunération personnelle.

2. Paiement des rémunérations à une personne (en principe une personne morale) interposée entre le débiteur et les sportifs

a. Applicabilité des dispositions de l'article 155 A du CGI

140

Tel est le cas lorsque la personne interposée se trouve, en substance, dans l'une des trois situations suivantes ([BOI-IR-DOMIC-30](#)) :

- le sportif contrôle directement ou indirectement la personne qui perçoit la rémunération ;
- le sportif n'établit pas que cette personne exerce de manière prépondérante une activité industrielle ou commerciale autre que la prestation de services ;
- la personne qui perçoit la rémunération est installée dans un État ou Territoire où elle bénéficie d'un régime fiscal privilégié au sens de l'[article 238 A du CGI \(BOI-IS-BASE-60-10-20-20\)](#).

Le sportif est alors personnellement imposable sur la totalité des rémunérations payées à la personne interposée ([BOI-IR-DOMIC-30](#)).

La retenue à la source effectivement acquittée est imputable sur l'impôt sur le revenu dû par les sportifs concernés, étant rappelé que la personne interposée est alors solidairement responsable du paiement de cet impôt.

b. Inapplicabilité des dispositions de l'article 155 A du CGI

150

Tel est le cas lorsque la personne interposée ne se trouve dans aucune des trois situations rappelées au [IV-B-2-a § 140](#).

Lorsque l'[article 155 A du CGI](#) n'est pas applicable, les sportifs qui ne sont pas fiscalement domiciliés en France n'y sont imposables que sur les rémunérations auxquelles ils ont personnellement droit à raison des prestations fournies ou utilisées en France. La retenue à la source n'est bien entendu imputable qu'à raison du montant correspondant à ces rémunérations.

Exemple : Soit une somme payée par l'organisateur d'une manifestation à une société sous le couvert de laquelle un sportif exerce son activité : 300 000 € :

- retenue à la source correspondante : $300\,000\text{ €} \times 15\% = 45\,000\text{ €}$;
- rémunération brute due par la société au sportif pour ses prestations en France : 200 000 € ;
- retenue à la source imputable : $200\,000\text{ €} \times 15\% = 30\,000\text{ €}$.

V. Recouvrement et sanctions

160

Les indications données à cet égard au sujet de la retenue à la source de l'[article 182 A du CGI](#) sont également valables pour la retenue à la source de l'[article 182 B du CGI \(BOI-IR-DOMIC-10-20-20-10 au VIII § 360 et suiv.\)](#).