RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-DOMIC-40-12/09/2012
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 18/02/2013

IR - Situations particulières liées au domicile - Situation des non-résidents tirant de France l'essentiel de leurs revenus imposables ("Non-Résidents Schumacker")

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Situations particulières liées au domicile
Titre 4 : Situation des non-résidents tirant de France l'essentiel de leurs revenus imposables (non-résidents "Schumacker")

Sommaire :

I. Assimilation des non-résidents "Schumacker" aux contribuables domiciliés fiscalement en France en droit interne
A. Conditions générales d'assimilation en droit interne
1. Revenus de source française
2. Revenu mondial imposable
3. Faiblesse des revenus pour le bénéfice des avantages fiscaux dans le pays de résidence
B. Autres hypothèses d'assimilation
II. Portée de l'assimilation pour la détermination de l'impôt sur le revenu et l'assujettissement aux contributions sociales
A. Impôt sur le revenu
1. Bénéfice des charges, réductions et crédits d'impôt sur le revenu
2. Taux minimum d'imposition
3. Prélèvements à la source mis à la charge des non-résidents.
B. Contributions sociales
C. Modalités déclaratives

1

Par un arrêt du 14 février 1995 (affaire C-279-93, Schumacker), la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) a jugé que les Etats membres, qui sont fondés à

traiter différemment les non-résidents de leurs résidents, doivent en revanche les traiter à l'identique lorsque les premiers se trouvent, du fait qu'ils tirent de l'Etat concerné la totalité ou la quasi-totalité de leurs revenus, dans une situation comparable à celle des seconds.

10

Les non-résidents concernés, dits « non-résidents Schumacker », sont assimilés à des personnes fiscalement domiciliées en France, au sens du droit interne, mais restent tenus à une obligation fiscale limitée, au sens des conventions internationales.

20

Le présent titre présente les modalités de transposition de l'arrêt de la CJUE du 14 février 1995 (affaire C-279-93) en droit interne.

I. Assimilation des non-résidents "Schumacker" aux contribuables domiciliés fiscalement en France en droit interne

A. Conditions générales d'assimilation en droit interne

30

Cette assimilation est présumée, lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- le non-résident « Schumacker » est domicilié dans un autre Etat membre de l'Union européenne, ou dans un Etat partie à l'espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale ;

- les revenus de source française du non-résident concerné sont supérieurs ou égaux à 75 % de son revenu mondial imposable, conformément à la recommandation de la Commission européenne, du 21 décembre 1993, relative à l'imposition de certains revenus obtenus par des non-résidents dans un Etat membre autre que celui de leur résidence ;
- le non-résident « Schumacker » ne bénéficie pas de mécanismes suffisants de nature à minorer l'imposition dans l'Etat de résidence, en fonction de sa situation personnelle et familiale, en raison de la faiblesse des revenus imposables dans ce même Etat.

1. Revenus de source française

40

Sont réputés être tirés d'une activité exercée en France, les revenus de source française au sens de l' article 164 B du code général des impôts (CGI), les revenus exonérés n'étant pas pris en compte.

2. Revenu mondial imposable

50

Par revenu mondial imposable, il convient de considérer l'ensemble des revenus et profits de source française ou étrangère qui ont été soumis à l'impôt dans le pays de résidence ou de perception.

En pratique, ce montant correspond généralement à la somme des revenus de source française et des revenus de source étrangère portés sur la déclaration d'ensemble des revenus et retenus pour le calcul du taux effectif ou ouvrant droit à un crédit d'impôt.

3. Faiblesse des revenus pour le bénéfice des avantages fiscaux dans le pays de résidence

60

Ces avantages s'entendent notamment des dispositifs visant à tenir compte de la situation familiale du contribuable et des personnes à sa charge, des dispositifs visant à tenir compte de son activité ou de son inactivité, ou encore des dispositifs visant à tenir compte de ses investissements, ou des dépenses qu'il a supportées.

La condition est réputée remplie lorsque le contribuable non-résident n'a pas pu bénéficier effectivement de la majorité du montant des avantages fiscaux auxquels il était en droit de prétendre pour la détermination des impositions sur le revenu mises à sa charge dans le pays de résidence.

B. Autres hypothèses d'assimilation

70

Si le pourcentage de 75 % précité n'est pas atteint (cf. **§30**), le contribuable peut être assimilé à un non-résident « Schumacker » s'il apporte la preuve :

- que ses revenus de source française sont supérieurs ou égaux à 50 % de son revenu mondial imposable ;

- qu'il ne bénéficie, compte tenu de sa situation personnelle et familiale, d'aucun mécanisme de nature à minorer son imposition dans son Etat de résidence.

Pour l'appréciation de cette dernière condition, le contribuable ne doit bénéficier d'aucun mécanisme de nature à minorer cette imposition en fonction de sa situation personnelle et familiale, dans le cadre de l'imposition des revenus attribuée à l'Etat de résidence.

II. Portée de l'assimilation pour la détermination de l'impôt sur le revenu et l’assujettissement aux contributions sociales

A. Impôt sur le revenu

80

Il convient de retenir, en ce qui concerne le calcul de l'impôt sur le revenu, les règles de droit commun applicables aux contribuables domiciliés fiscalement en France et soumis à une obligation fiscale illimitée sur les revenus de source française et étrangère.

1. Bénéfice des charges, réductions et crédits d'impôt sur le revenu

90

Les contribuables « non-résidents Schumacker » peuvent, de la même manière que les contribuables fiscalement domiciliés en France, faire état pour la détermination de leur impôt sur le revenu des charges admises en déduction de leur revenu global (BOI-IR-BASE-20) et des réductions et crédits d'impôt (BOI-IR-RICI).

100

S'agissant des revenus de transfert, il est rappelé que, du point de vue du droit interne, le principe de l'imposition des revenus de transfert (pensions alimentaires, prestations compensatoires…) repose sur le fait que ces revenus sont déductibles chez celui qui les verse et imposables chez celui qui les reçoit.

Dès lors, les « non-résidents Schumacker » peuvent prétendre à la déduction de ces pensions alimentaires ou prestations compensatoires, de leur revenu global, sous réserve que les sommes considérées soient imposées dans l'Etat de destination, comme revenus, au nom de leurs bénéficiaires.

2. Taux minimum d'imposition

110

Le taux minimum d'imposition, prévu par l'article 197 A du CGI, ne trouve pas à s'appliquer à l'égard des « non-résidents Schumacker » (BOI-IR-DOMIC-10-20-10, **n° 340 et suivants**).

3. Prélèvements à la source mis à la charge des non-résidents.

120

Les retenues et prélèvements à la source appliqués sur certains revenus ou profits de source française versés à des personnes fiscalement domiciliées hors de France (voir notamment les dispositions du 2 de l'article 119 bis, 125 A, 182 A, 182 A bis, 182 B, 244 *bis* et 244 *bis* A du CGI), ne s'appliquent pas aux revenus et profits perçus par des « non-résidents Schumacker » (BOI-IR-DOMIC-10-20-20).

130

Les conditions générales d'assimilation des non-résidents « Schumacker » aux contribuables domiciliés fiscalement en France en droit interne ne peuvent éviter que certaines rémunérations, revenus, produits ou profits soient soumis à une retenue ou un prélèvement à la source.

Dans cette hypothèse, il est admis d'appliquer, le cas échéant, les règles de droit commun d'imputation d'impôt sur le revenu de ces prélèvements à la source.

L'éventuel excédent constaté pourra être restitué, sur demande, nonobstant le caractère non restituable éventuel du prélèvement, de manière à replacer le contribuable dans la situation qui aurait été la sienne s'il avait été imposé selon les règles applicables aux personnes domiciliées fiscalement en France.

B. Contributions sociales

140

S'agissant des règles relatives à l'assujettissement aux contributions sociales, les « non-résidents Schumacker », assimilés à des personnes physiques domiciliées en France, sont soumis de plein droit aux contributions sociales (CSG et CRDS) sur les revenus du patrimoine.

Par ailleurs, les « non-résidents Schumacker » sont soumis aux contributions sociales applicables aux revenus d'activité ou de remplacement lorsqu'ils sont à la charge d'un régime obligatoire français d'assurance-maladie.

C. Modalités déclaratives

150

Les contribuables non-résidents qui souhaitent être assimilés aux contribuables domiciliés fiscalement en France au sens de la jurisprudence « Schumacker » sont invités à joindre à la déclaration d'ensemble des revenus, l'ensemble des documents et des éléments de nature à établir les conditions mentionnées aux **§ 30 à 70 et 100.**

Sont considérés comme tels les avis d'imposition sur le revenu, de prélèvement à la source et les documents équivalents établis dans l'Etat de résidence et dans les autres Etats de perception des revenus et permettant à l'administration fiscale française d'apprécier d'une part la proportion de revenus de source française et de source étrangère, et d'autre part le bénéfice de mécanismes de nature à minorer l'imposition, en fonction de la situation personnelle et familiale.