RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-DOMIC-10-10-20190227
Date de publication : 27/02/2019

IR - Situations particulières liées au domicile - Application du droit interne en l'absence de conventions fiscales internationales - Revenus concernés

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 1 : Revenus concernés

Sommaire :

I. Revenus afférents à des biens ou droits sis en France ou à une activité exercée en France
1. Revenus d’immeubles sis en France ou de droits relatifs à ces immeubles
2. Revenus de valeurs mobilières françaises et de tous autres capitaux mobiliers placés en France
3. Revenus d’exploitations sises en France
4. Revenus d’activités professionnelles exercées en France (autres que BIC ou BA)
5. Revenus tirés d’opérations de caractère lucratif ne se rattachant pas à une autre catégorie de revenus et réalisés en France
6. Profits tirés d'opérations définies à l'article 35 du CGI
7. Plus-values immobilières
8. Gains nets de cession à titre onéreux de droits sociaux de sociétés ayant leur siège en France et distributions mentionnées aux f bis et f ter du I de l'article 164 B du CGI
9. Sommes correspondant à des prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France
a. Activités artistiques ou sportives
b. Prestations fournies ou utilisées en France
c. Rémunérations imposables et retenue à la source
II. Revenus versés par un débiteur domicilié ou établi en France
1. Pensions et rentes viagères
2. Produits des droits d'auteur et ceux perçus par les inventeurs
3. Produits perçus par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales
4. Tous les produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés
5. Sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France
a. Définition des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France
1° Prestations fournies en France
a° Règle générale
b° Cas des locations
2° Prestations utilisées en France
a° Prestations partiellement utilisées en France
b° Prestations relatives à des opérations avec des clients étrangers

b. Cas particulier des transports maritimes et aériens
1° Location de navires, aéronefs et matériels
2° Autres prestations rendues pour les besoins des opérations de transport et pour les besoins des navires ou des aéronefs
a° Transports en provenance ou à destination d'un point situé hors de France
b° Cabotage national et transports en provenance ou à destination de la Corse et des départements d'outre-mer
c. Justifications à produire par le débiteur des rémunérations

1

En l'absence de convention fiscale dont ils peuvent se prévaloir, les contribuables domiciliés hors de France qui disposent de revenus de source française sont imposables en France à raison de ces revenus, quelle que soit leur nationalité.

L'article 164 B du code général des impôts (CGI) énumère les revenus de source française en fonction des deux critères généraux suivants :

- localisation en France des biens, des droits ou de l'activité générateurs du revenu (CGI, art. 164 B, I) ;

- domicile ou établissement en France du débiteur des revenus (CGI, art. 164 B, II).

I. Revenus afférents à des biens ou droits sis en France ou à une activité exercée en France

10

Aux termes du I de l'article 164 B du CGI, sont considérés comme revenus de source française les revenus suivants.

1. Revenus d'immeubles sis en France ou de droits relatifs à ces immeubles

20

Il s'agit :

- d'une part, des revenus provenant de la location d'immeubles sis en France et de tous les produits accessoires y afférents ;

- d'autre part, des revenus provenant des droits immobiliers détenus par le contribuable, tels que des droits indivis ou démembrés (usufruit) ou des droits mobiliers à prépondérance immobilière tels que les titres, actions ou parts de sociétés immobilières détenant des immeubles sis en France.

2. Revenus de valeurs mobilières françaises et de tous autres capitaux mobiliers placés en France

30

Les produits financiers de valeurs mobilières françaises à revenu variable sont considérés dans tous les cas comme des revenus de source française, que ces valeurs soient déposées en France ou hors de France. En revanche, les revenus de valeurs mobilières étrangères n'ont pas ce caractère, même si elles sont déposées en France.

Sont également considérés comme des revenus de source française, les revenus de tous autres capitaux mobiliers lorsque ceux-ci sont placés en France. Il s'agit essentiellement des revenus de parts sociales et des produits de placements à revenu fixe (fonds d'État, obligations, bons et autres titres de créances, dépôts, cautionnements et comptes courants).

3. Revenus d'exploitations sises en France

40

Ces revenus regroupent :

- les bénéfices agricoles (BA) réalisés dans l'exploitation de biens ruraux situés en France ;

- les bénéfices industriels et commerciaux (BIC) réalisés dans des entreprises exploitées en France, que ces bénéfices proviennent d'affaires françaises ou de ventes réalisées à l'exportation, directement ou par l'intermédiaire de commissionnaires.

D'une manière générale, il y a exploitation à l'endroit où une activité industrielle ou commerciale est exercée de manière habituelle : existence d'un établissement, présence d'un représentant permanent ou cycle complet d'opérations.

Les règles de territorialité en vigueur en matière d'impôt sur les sociétés (BOI-IS-CHAMP-60) sont en effet également applicables pour apprécier si un entrepreneur individuel non résident a une exploitation en France.

4. Revenus d'activités professionnelles exercées en France (autres que BIC ou BA)

50

Il s'agit des revenus tirés d'activités professionnelles, salariées ou non salariées, exercées en France et plus particulièrement :

- des traitements, salaires, indemnités, émoluments, à la seule condition que l'activité rétribuée s'exerce en France ; pour les rémunérations payées depuis le 1er janvier 1990 à raison de prestations artistiques ou sportives, I-A-9-a § 110 ;

- des rémunérations de dirigeants de sociétés françaises ;

- des revenus provenant de l'exercice en France de professions indépendantes (sommes perçues en rémunération d'une activité déployée en France, même si le contribuable a le siège de son installation professionnelle à l'étranger).

Pour déterminer le lieu d'activité, il convient de retenir l'ensemble des circonstances de fait. Ainsi, le conseiller technique d'un organisme de crédit siégeant à Paris ne peut, contre toute vraisemblance, prétendre avoir exercé son activité par correspondance depuis la principauté de Monaco. Les honoraires perçus par l'intéressé à raison de cette activité doivent être considérés comme des revenus d'une profession exercée en France (CE, arrêt du 6 novembre 1961, n° 44683).

De même, un peintre de nationalité étrangère et domicilié hors de France, mais y possédant une résidence, qui a chargé une galerie de tableaux française de vendre certaines de ses œuvres à des prix et moyennant une commission fixés par lui, doit, alors même que ces œuvres auraient été conçues et réalisées à l'étranger, être regardé comme tirant de la vente de ses œuvres susvisées des revenus de source française le rendant passible de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices des professions non commerciales (CE, arrêt du 25 février 1966, n° 66039).

5. Revenus tirés d'opérations de caractère lucratif ne se rattachant pas à une autre catégorie de revenus et réalisés en France

60

L'article 92 du CGI classe dans la catégorie des bénéfices non commerciaux les bénéfices de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus. Il s'agit de revenus non dénommés et de profits divers, parfois accidentels ou occasionnels, mais qui sont susceptibles de renouvellement, telles les sommes versées en rémunération de démarches diverses (BOI-BNC-CHAMP-10).

6. Profits tirés d'opérations définies à l'article 35 du CGI

65

Il s'agit des profits qui présentent le caractère de BIC et qui sont relatifs à des fonds de commerce exploités en France ainsi qu'à des immeubles situés en France, à des droits immobiliers s'y rapportant ou à des actions et parts de sociétés non cotées en bourse dont l'actif est constitué principalement par de tels biens et droits (CGI, art. 164 B, I-e).

7. Plus-values immobilières

70

Il s'agit :

- des plus-values, mentionnées à l'article 150 U du CGI, à l'article 150 UB du CGI et à l'article 150 UC du CGI, résultant de la cession de biens immobiliers situés en France ou de droits s'y rapportant, de la cession de parts de fonds de placement immobilier ou d'organismes de droit étranger ayant un objet équivalent et dont l'actif est principalement constitué, directement ou indirectement, d'immeubles situé en France ou de droits s'y rapportant, ainsi que de la cession de droits sociaux de sociétés ou groupements qui relèvent de l'article 8 du CGI, de l'article 8 bis du CGI et de l'article 8 ter du CGI dont le siège social est situé en France et dont l'actif est principalement constitué, directement ou indirectement, d'immeubles situé en France ou de droits s'y rapportant (CGI, art.164 B, I, e bis) ;

- des plus-values qui résultent de la cession de parts, d'actions ou d'autres droits dans certaines sociétés immobilières (sociétés d'investissements immobiliers cotés, sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable et leurs équivalents étrangers à prépondérance

immobilière française) ou de parts, d'actions ou d'autres droits de sociétés ou d'organismes, cotés ou non cotés, dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers situés en France ou de droits relatifs à ces biens (CGI, art. 164 B, I, e ter).

Il est rappelé que les plus-values immobilières de source française, réalisées directement ou indirectement par des personnes physiques, sont également soumises aux prélèvements sociaux. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVINR.

8. Gains nets de cession à titre onéreux de droits sociaux de sociétés ayant leur siège en France et distributions mentionnées aux f bis et f ter du I de l'article 164 B du CGI

80

Conformément aux dispositions combinées du f du I de l'article 164 B du CGI et de l'article 244 bis B du CGI, les personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France et qui ont détenu, à un moment quelconque au cours des cinq années précédant la cession, directement ou indirectement, avec leur groupe familial (conjoint, ascendants et descendants), plus de 25 % des droits aux bénéfices sociaux d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés et ayant son siège en France sont imposables en France, lors de la cession à titre onéreux ou du rachat des droits sociaux concernés, sur le gain net déterminé selon les modalités prévues de l'article 150-0 A du CGI à l'article 150-0 E du CGI. L'impôt est acquitté sous la forme du prélèvement libératoire prévu à l'article 244 bis B du CGI.

Les personnes précitées sont également, aux mêmes conditions, imposables en France à raison des distributions mentionnées aux 7 et 7 bis du II de l'article 150-0 A du CGI afférentes à des éléments d'actif situés en France ou prélevées sur des plus-values de cession de ces éléments d'actif, à l'exception des distributions effectuées par des entités constituées sur le fondement d'un droit étranger (CGI, art. 164 B, I, f bis et f ter ; CGI, art. 244 bis B). Pour plus de précisions sur la nature de ces distributions et leurs modalités d'imposition, il convient de se reporter au BOI-RPPM-PVBMI.

Le seuil de 25 % mentionné au premier alinéa n'est pas requis lorsque les gains sont réalisés ou les distributions perçues par des personnes domiciliées hors de France dans un Etat ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du CGI.

90

Les plus-values réalisées à l'occasion de la cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière ne constituent des revenus de source française que si elles entrent dans le champ des dispositions prévues au e bis ou e ter du I de l'article 164 B du CGI (**I-A-7 § 70**).

> **Remarque :** Les plus-values réalisées par des contribuables domiciliés hors de France à l'occasion de la cession d'un bien meuble en France ne figurent pas non plus parmi les revenus de source française au sens de l'article 164 B du CGI. Elles échappent donc à l'impôt sur le revenu.

9. Sommes correspondant à des prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France

100

Selon les dispositions du g du I de l'article 164 B du CGI, sont considérés comme revenus de source française les sommes, y compris les salaires, correspondant à des prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France.

a. Activités artistiques ou sportives

110

Les rémunérations doivent correspondre à des prestations relevant d'activités artistiques ou sportives.

Le terme d'activités sportives est entendu au sens large : athlètes (course, saut, lancer, etc.) et autres sportifs tels que les joueurs de football, de golf, de tennis, les jockeys, les boxeurs, les coureurs cyclistes et les pilotes de course.

Par « artistes du spectacle », il convient d'entendre notamment les acteurs de cinéma, les artistes lyriques, les artistes dramatiques, les artistes chorégraphiques, les artistes de variété, les musiciens-interprètes, les chansonniers, les artistes de complément, les chefs d'orchestre, les arrangeurs-orchestrateurs et, pour l'exécution matérielle de leur conception artistique, les metteurs en scène, etc.

Les artistes plasticiens dont les œuvres sont normalement destinées à la vente (peintres, sculpteurs, etc.) ne sont pas concernés. Leurs revenus relèvent des dispositions relatives aux professions libérales.

Par ailleurs, lorsque les artistes ou sportifs qui ont leur domicile fiscal hors de France organisent eux-mêmes des manifestations artistiques ou sportives en France, il faut considérer qu'ils exploitent en France une entreprise au sens du I de l'article 209 du CGI (existence d'un cycle commercial complet - se reporter au BOI-IS-CHAMP-60-10-20). Ils doivent déclarer en France les bénéfices correspondants.

La situation serait identique dans les cas où un artiste fiscalement domicilié hors de France se livrerait personnellement en France à l'exploitation commerciale d'une œuvre enregistrée hors de France.

b. Prestations fournies ou utilisées en France

120

Les prestations fournies en France sont celles qui y sont matériellement exécutées. L'impôt sur le revenu s'applique donc pour les prestations fournies en France soit à l'occasion de manifestations artistiques ou sportives, soit dans le cadre d'œuvres audiovisuelles de toute nature ou d'enregistrements sonores.

Lorsque les prestations ne sont pas matériellement fournies en France, seules les rémunérations correspondant à leur utilisation effective en France sont imposables à l'impôt sur le revenu (et à la retenue à la source).

Exemple : Un artiste-interprète non fiscalement domicilié en France cède ou concède les droits d'exploiter en France l'enregistrement de son œuvre. Ces droits sont imposables en France.

c. Rémunérations imposables et retenue à la source

130

Les rémunérations qui correspondent à des prestations artistiques ou sportives sont imposables quels que soient :

- leur qualification : salaires ou revenus d'activités indépendantes ;

- le bénéficiaire : il peut être artiste ou sportif ; il peut s'agir également d'une personne (en général personne morale) autre qu'un mandataire sous le couvert de laquelle les artistes ou sportifs exercent leur activité et dont ils sont ou non des salariés.

Remarque : Le paiement de la rémunération à un mandataire (manager, impresario) agissant pour le compte de l'artiste ou du sportif équivaut évidemment à un paiement direct de l'artiste ou du sportif.

135

Lorsqu'elles sont payées 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 dans ce pays d'installation professionnelle permanente, les sommes, y compris les salaires, correspondant à des prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France sont soumises à la retenue à la source prévue, pour les prestations artistiques, à l'article 182 A bis du CGI et, pour les prestations sportives, à l'article 182 B du CGI.

Les personnes concernées sont les personnes physiques ou morales qui n'ont en France ni leur domicile fiscal ou leur siège, ni une installation professionnelle permanente et qui perçoivent des rémunérations de source française à raison de prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France.

Le montant de la retenue s'impute sur l'impôt sur le revenu éventuellement dû dans les conditions prévues aux articles 182 A bis et 182 B du CGI précités.

Pour plus de précisions sur le régime (et l'articulation avec l'impôt sur le revenu) de la retenue prévue à l'article 182 A bis du CGI et de celle prévue à l'article 182 B du CGI, se reporter respectivement au BOI-IR-DOMIC-10-20-20-20 et au BOI-IR-DOMIC-10-20-20-50.

II. Revenus versés par un débiteur domicilié ou établi en France

140

Le II de l'article 164 B du CGI qualifie également de revenus de source française les revenus suivants lorsque le débiteur a son domicile en France ou est établi en France.

Remarque : Sur la notion de débiteur ayant son domicile ou établi en France, il convient de se reporter au I-B-1 § 30 du BOI-IR-DOMIC-10-20-20-50.

1. Pensions et rentes viagères

150

Le pays ou territoire où ont été rendus les services que la pension rémunère est sans incidence pour l'application du a du II de l'article 164 B du CGI.

Sous réserve des stipulations des conventions conclues avec la Nouvelle-Calédonie, Saint-Pierre-et-Miquelon et Saint-Martin, les pensions publiques payables dans une collectivité d'outre-mer sur la caisse d'un comptable public de la collectivité ultramarine intéressée sont imposables en France au même titre que les pensions privées versées aux contribuables domiciliés dans les collectivités françaises d'outre-mer, par un débiteur établi en France.

2. Produits des droits d'auteur et ceux perçus par les inventeurs

160

Il s'agit des produits définis à l'article 92 du CGI et perçus par les inventeurs ou au titre des droits d'auteur.

Ils sont perçus :

- par les écrivains ou compositeurs et par leurs héritiers ou légataires au titre des droits d'auteurs (BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-20) ;

- par les inventeurs ou leurs héritiers (**I-B-4 § 180**).

3. Produits perçus par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales

170

Il s'agit des produits perçus par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales au sens de l'article L. 623-1 du code de la propriété intellectuelle à l'article L. 623-35 du code de la propriété intellectuelle. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-BA-SECT-40.

4. Tous les produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés

180

Cette disposition a une portée beaucoup plus large que celle mentionnée au **I-B-2 § 160**. En effet, s'agissant de la propriété industrielle (BOI-BNC-SECT-30), elle concerne tous les produits perçus au titre :

- de la cession ou de la concession de licences d'exploitation des brevets ;

- de la cession ou de la concession de marques de fabrique, de procédés techniques ou formules de fabrication par les inventeurs, par leurs héritiers, ou par toute autre personne physique ou morale.

5. Sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France

190

Il s'agit de sommes payées à des personnes physiques, à des sociétés ou à toutes autres personnes morales qui ne possèdent pas d'installation fixe d'affaires dans notre pays, mais qui :

- effectuent en France des opérations isolées ;

- exercent leur activité par l'intermédiaire d'un représentant en France n'ayant pas de personnalité distincte ;

- ou effectuent sur le territoire français un cycle complet d'opérations.

Remarque : Dans ces deux dernières situations, il y a en principe une exploitation en France au sens du c du I de l'article 164 B du CGI (I-A-3 § 40). La retenue à la source vient en déduction de l'impôt exigible sur les résultats de cette exploitation (BOI-IR-DOMIC-10-20-20-50).

Lorsque les sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France remplissent les conditions pour être considérées comme des revenus de source française au sens du c du II de l'article 164 B du CGI, elles remplissent également les conditions pour être soumises à la retenue à la source prévue à l'article 182 B du CGI. Les solutions exposées ci-dessous sont donc également applicables à la retenue à la source (BOI-IR-DOMIC-10-20-20-50).

a. Définition des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France

200

Cette expression vise les prestations de service matériellement fournies ou effectivement utilisées en France.

Ainsi, en règle générale, sont imposables les rémunérations afférentes :

- aux prestations matériellement fournies en France, quel que soit le lieu où ces prestations peuvent être considérées comme étant utilisées ;

- aux prestations effectivement utilisées en France, quel que soit le lieu où ces prestations ont été fournies.

Voir toutefois au BOI-IR-DOMIC-30 les règles particulières prévues à l'article 155 A du CGI.

1° Prestations fournies en France

a° Règle générale

210

Une prestation est fournie en France lorsqu'elle y est matériellement exécutée.

C'est ainsi que constituent par exemple des « prestations fournies en France » :

- la réparation ou l'entretien en France d'un matériel [quel que soit le lieu d'utilisation de ce matériel] ;

Remarque : L'installation d'un matériel neuf n'est pas considérée comme une prestation fournie en France lorsque les frais d'installation sont compris dans le prix de vente ;

- des études de toute nature réalisées en France ;

- l'assistance technique fournie en France ;

- la prospection commerciale effectuée en France.

b° Cas des locations

220

Le fait que le locataire d'un matériel ou d'un équipement soit domicilié ou établi en France ne confère pas nécessairement à cette location le caractère d'une prestation fournie en France. Au surplus, en cas de location, le lieu où la prestation est fournie n'est pas, en règle générale, dissociable du lieu où le bien loué est utilisé. Aussi, pour éviter toute difficulté d'application à ce sujet, il a été décidé que le seul critère à retenir en cas de location serait le lieu d'utilisation effective du bien loué (**I-B-5-a-2° § 230**).

2° Prestations utilisées en France

230

Pour l'application de ce critère d'imposition, il convient de rechercher le lieu de l'utilisation effective de la prestation. Ainsi, les prestations effectivement utilisées en France entrent dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu .

Constituent par exemple des « prestations utilisées en France » :

- la fourniture d'informations d'ordre industriel, commercial ou scientifique ainsi que la fourniture d'études techniques dont les résultats sont effectivement utilisés en France. Cependant, il est admis que les commissions versées à des personnes non domiciliées en France, en rémunération de démarches et diligences diverses effectuées à l'étranger, ne soient pas considérées comme des prestations utilisées en France ;

- la location d'un bien meuble (matériel ou équipement par exemple, films cinématographiques) effectivement utilisé en France. Par contre, la location par une entreprise française d'un matériel ou d'un équipement effectivement utilisé hors de France, ainsi que la réparation ou l'entretien à l'étranger de ce même matériel ou équipement, n'est pas considérée comme une prestation utilisée en France.

Remarque : Les revenus tirés de la location d'immeubles sis en France ou de droits relatifs à ces immeubles (revenus visés au a du I de l'article 164 B du CGI), ne doivent pas être considérés comme la rémunération de prestations fournies ou utilisées en France pour l'application des dispositions du c du II de l'article 164 B du CGI et de l'article 182 B du CGI.

En revanche, ne constituent pas des « prestations utilisées en France » les opérations de travail à façon réalisées par des entreprises étrangères de produits finis vendus en France par la société française propriétaire des matières premières. Pour plus de précisions, se reporter au BOI-RES-IR-000025.

a° Prestations partiellement utilisées en France

240

Sous réserve du cas particulier des transports maritimes et aériens exposé au **I-B-5-b § 260 et suivants**, si le bien loué (wagons notamment) est utilisé pour partie en France et pour partie à l'étranger, seule la fraction de la rémunération rattachable à l'utilisation effective en France est considérée comme un revenu de source française.

Concernant les justifications à produire, le cas échéant, par les débiteurs des rémunérations, il convient de se reporter au I-B-5-c § 300.

b° Prestations relatives à des opérations avec des clients étrangers

250

En outre, en ce qui concerne les prestations utilisées en France mais qui ne sont pas fournies sur le territoire national, on admet qu'elles ne sont pas considérées comme un revenu de source française lorsque les prestations en cause concourent à la réalisation d'opérations faites avec des clients étrangers.

b. Cas particulier des transports maritimes et aériens

260

Les conditions d'imposition des prestations fournies à l'occasion des transports maritimes ou aériens doivent être adaptées pour tenir compte des caractéristiques particulières de ces activités. À cet égard, et compte tenu des règles générales, seules sont examinées les conditions d'imposition aux sommes payées en rémunération :

- de la location de navires, aéronefs ou matériels ;

- des autres prestations rendues pour les besoins des opérations de transport et pour les besoins des navires ou des aéronefs.

1° Location de navires, aéronefs et matériels

270

La location par une entreprise française d'un navire, d'un aéronef ou d'un matériel (conteneurs par exemple) utilisé pour des transports en provenance ou à destination d'un point situé hors de France n'est pas une prestation fournie ou utilisée en France pour l'application du c du II de l'article 164 B du CGI et de l'article 182 B du CGI même pour la portion du trajet effectuée en France. Dès lors, les sommes versées au titre de cette location ne sont pas soumises à la retenue à la source.

> **Remarque :** Sont notamment visées la partie du trajet effectuée dans les eaux territoriales et la partie française du transport de conteneurs acheminés à destination d'un port ou d'un aéroport et expédiés hors de France.

Par contre, et compte tenu de la définition « fiscale » de la France, les navires, aéronefs et matériels utilisés pour des transports effectués entre deux points situés en France continentale (cabotage national) ou pour des transports à destination ou en provenance de la Corse et des départements d'outre-mer doivent être considérés comme utilisés en France. Il s'ensuit que la rémunération versée au titre de la location de ces navires, aéronefs ou matériels à des personnes qui n'ont pas d'installation professionnelle permanente en France doit, sous réserve des conventions internationales, être soumise à la retenue à la source.

2° Autres prestations rendues pour les besoins des opérations de transport et pour les besoins des navires ou des aéronefs

a° Transports en provenance ou à destination d'un point situé hors de France

280

Les rémunérations afférentes aux prestations matériellement fournies et utilisées hors de France ne sont pas des revenus de source française pour l'application du c du II de l'article 164 B du CGI. Il en est ainsi, par exemple, des commissions versées à un courtier pour l'assurance de la marchandise et des prestations suivantes fournies dans les ports ou aéroports étrangers :

- chargement et déchargement des navires ou des aéronefs ; surveillance de ces opérations ;

- manutention et emballage de la marchandise ;

- pilotage, lamanage et remorquage des navires ;

- réparation et entretien de navires utilisés hors de France.

Par contre, dans les cas vraisemblablement exceptionnels où des prestations de cette nature seraient fournies dans un port français par une personne n'ayant pas d'installation professionnelle en France, la rémunération correspondante devrait, dans tous les cas, être considérée comme un revenu de source française.

b° Cabotage national et transports en provenance ou à destination de la Corse et des départements d'outre-mer

290

Toutes les prestations fournies ou utilisées à l'occasion de ces transports constituent des revenus de source française pour l'impôt sur le revenu.

c. Justifications à produire par le débiteur des rémunérations

300

En cas de doute sur le lieu de fourniture ou d'utilisation de la prestation, le débiteur de la rémunération versée à une personne qui n'a pas d'installation professionnelle permanente en France sera invité à justifier que la prestation rémunérée n'a pas été fournie ou utilisée en France et, le cas échéant, dans quelle proportion. Cette justification pourra être apportée par tous moyens de preuve.

En ce qui concerne plus particulièrement les locations, il pourra être justifié de l'utilisation effective hors de France du bien loué notamment par la production du contrat de location lorsque ce contrat comporte une telle précision ou par la production de documents douaniers. Pour les navires, cette justification pourra résulter des indications du journal de bord.

À défaut de justification, les prestations seront considérées comme fournies ou utilisées en France.

(310 à 390)

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 05/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3930-PGP.html/identifiant=BOI-IR-DOMIC-10-10-20190227