

Imposition des personnes non domiciliées en France

(Source DB 5 B-7)

www.etudes-fiscales-internationales.com

I Imposition minimum forfaitaire

Article 164 C CGI

Le principe de l'imposition minimale forfaitaire	1
La Base d imposition forfaitaire	3
L'établissement de l'imposition	3
a) l'obligation d'une déclaration	3
b) Le lieu du dépôt de la déclaration	4
c) le calcul de l'impôt	4
Les jurisprudences	4

Le principe de l'imposition minimale forfaitaire

Les personnes non domiciliées en France sont, en principe, passibles de l'impôt sur le revenu si elles ont des revenus de source française ou si elles disposent d'une habitation dans notre pays (sur la notion de domicile fiscal en droit interne)

Elles sont ainsi imposables

I Soit sur leurs revenus de source française :

(cf la tribune spéciale)

- les contribuables qui ne disposent d'aucune habitation en France, mais perçoivent des revenus de source française au sens de l'article 164 B du CGI ;

- les contribuables qui, bien que disposant d'une ou plusieurs habitations en France, bénéficient de revenus de source française supérieurs au montant de la base forfaitaire déterminée en fonction de la valeur locative réelle de la ou desdites habitations.

II Soit sur une base forfaitaire, (CGI, art. 164 C ; DB 5 B-7112 et 7121)

Les règles exposées dans la présente partie ne sont applicables que sous réserve des conventions fiscales internationales (cf. DB 5 B-72)

Les personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal en France (Métropole ou départements d'outre-mer) et qui n'ont pas de revenus de source française ou dont les revenus de source française ne sont pas supérieurs à la base forfaitaire mais qui y disposent d'une ou plusieurs habitations¹, à quelque titre que ce soit, directement ou sous le couvert d'un tiers, sont assujetties à l'impôt sur le revenu sur une base forfaitaire minimum égale à trois fois la valeur locative réelle de cette ou ces habitations.

Remarque : est considéré comme habitation, tout local (maison entière, partie d'une maison ou appartement) en état d'être habité. Quant à la notion de disposition, elle se définit par rapport aux situations existantes, qu'elles soient de droit (propriétaire, locataire, associé de société immobilière, ...) ou de fait (location fictive, jouissance de fait, etc.), sans qu'il y ait lieu d'ailleurs de rechercher si l'occupation du local a été effective.

L'imposition d'après la base forfaitaire minimum ne s'applique pas :

- aux contribuables bénéficiant de revenus de source française dont le montant est supérieur à ladite base ; pour effectuer la comparaison, ces revenus comprennent ceux qui ont été soumis à une retenue ou à un prélèvement libératoire ;
- aux personnes de nationalité française ou étrangère, domiciliées dans un pays ou territoire ayant conclu avec la France une convention tendant à éviter des doubles impositions ;
- aux personnes de nationalité française², lorsqu'elles justifient être soumises, dans le pays ou territoire où elles ont leur domicile fiscal, à un impôt personnel sur

¹ est considéré comme habitation, tout local (maison entière, partie d'une maison ou appartement) en état d'être habité. Quant à la notion de disposition, elle se définit par rapport aux situations existantes, qu'elles soient de droit (propriétaire, locataire, associé de société immobilière, ...) ou de fait (location fictive, jouissance de fait, etc.), sans qu'il y ait lieu d'ailleurs de rechercher si l'occupation du local a été effective.

² L'exonération s'applique également, dans les mêmes conditions, aux nationaux des pays ou territoires ayant conclu avec la France un accord de réciprocité comportant une clause d'égalité de traitement fondée sur la nationalité applicable en matière d'impôt sur le revenu

l'ensemble de leurs revenus au moins égal aux deux tiers de l'impôt qu'elles auraient à supporter en France sur la même base d'imposition ;

- aux ressortissants des pays ayant conclu avec la France un accord de réciprocité et répondant à la condition indiquée à l'alinéa précédent ;

- l'année du transfert du domicile fiscal hors de France et les deux années suivantes, aux contribuables de nationalité française¹ qui justifient que ce transfert a été motivé par des impératifs d'ordre professionnel et que leur domicile fiscal était situé en France de manière continue pendant les quatre années qui précèdent celle du transfert.

La Base d imposition forfaitaire

Dès lors que le régime spécial de taxation est applicable, il y a lieu, pour déterminer la base forfaitaire d'imposition, de retenir, dans tous les cas, **la valeur locative réelle et actuelle de l'habitation et de ses dépendances.**

Dans le cas où il n'y a disposition de l'habitation que pendant une partie de l'année d'imposition, la valeur locative à retenir doit s'entendre de celle afférente à cette période.

Le revenu fixé forfaitairement constitue le revenu imposable : il n'y a donc pas lieu d'en déduire les charges déductibles du revenu global en application du CGI, ni d'y imputer d'éventuels déficits.

L'établissement de l'imposition

a. l'obligation d'une déclaration

Les contribuables domiciliés hors de France, qui disposent de revenus de source française ou d'une ou plusieurs habitations en France, doivent souscrire une déclaration d'ensemble de leurs revenus.

Celle-ci doit mentionner, pour l'année considérée, les éléments nécessaires à l'établissement de leur imposition, c'est-à-dire :

- les renseignements relatifs à l'identité, la situation et les charges de famille du contribuable ;

- la valeur locative de l'habitation dont il dispose en France à quelque titre que ce soit

- et, éventuellement, les différents revenus de source française (la déclaration d'ensemble doit être accompagnée des déclarations spéciales ou annexes nécessaires).

Le contribuable doit faire état, non seulement de ses revenus propres et de la valeur locative de l'habitation dont il dispose en France, mais encore des revenus de source française réalisés par les personnes à sa charge qui ne font pas l'objet d'une imposition distincte.

En l'absence de déclaration, les intéressés peuvent être taxés d'office

C Le lieu du dépôt de la déclaration

Le lieu d'imposition des personnes physiques domiciliées fiscalement hors de France est fixé au service des impôts des non-résidents (CGI, ann. IV, art. 01).

En conséquence, la déclaration des contribuables domiciliés fiscalement hors de France doit être adressée au

centre des impôts des non-résidents (CINR),
10 rue du Centre TSA 10010,
93465 Noisy-Le-Grand cedex (tél. : 01 57 33 83 00)

dans les délais suivants :

Lieu du domicile des contribuables	Date d'expiration du délai
Europe et pays du littoral méditerranéen, Amérique du Nord et Afrique	30 juin
Amérique centrale, Amérique du Sud, Asie (sauf pays du littoral méditerranéen), Océanie et tous autres pays non visés ci-dessus	15 juillet

c) le calcul de l'impôt

(CGI, art. 197 A-b ; DB 5 B-7123 nos 9 et suiv.)

Le revenu imposable correspondant à trois fois la valeur locative de l'habitation est taxé dans les conditions prévues à l'article 197 du CGI (barème progressif et quotient familial) **sans qu'il y ait lieu de faire application d'un taux minimum d'imposition.**

Les jurisprudences

1) **Conseil d'Etat, 9ème sous-section jugeant seule, du 4 août 2006, 252495, inédit au recueil Lebon**

2) Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 27 juillet 2005, 253224, inédit au recueil Lebon

CE 3) Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 27 juillet 2005, 239975, mentionné aux tables du recueil Lebon

CE 4) Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 27 juillet 2005, 244671, mentionné aux tables du recueil Lebon

CE 5) Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 11 juin 2003, 221075, publié au recueil Lebon

CE 6) Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 11 juin 2003, 221076, inédit au recueil Lebon

CE 7) Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 11 juin 2003, 221077, inédit au recueil Lebon

CE 8) Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 11 juin 2003, 221197, inédit au recueil Lebon

CE 9) Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 11 juin 2003, 221198, inédit au recueil Lebon

CE 10) Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 11 juin 2003, 221199, inédit au recueil Lebon

CE 11) Conseil d'Etat, 8 / 9 SSR, du 3 mars 1993, 85626, mentionné aux tables du recueil Lebon

CE 12) Conseil d'Etat, 7 / 8 SSR, du 10 février 1989, 58873, mentionné aux tables du recueil Lebon

CE 13) Conseil d'Etat, 9 / 7 SSR, du 9 décembre 1988, 62909, inédit au recueil Lebon

CE 14) Conseil d'Etat, 8 / 9 SSR, du 2 février 1983, 25614, inédit au recueil Lebon

CE 15) Conseil d'Etat, 8 / 9 SSR, du 21 juin 1978, 06644, publié au recueil Lebon

CE 16) Conseil d'Etat, 8 / 9 SSR, du 25 janvier 1978, 95424, mentionné aux tables du recueil Lebon