

## IV Retenue à la source.

### 1. les faits.

La société [REDACTED], au titre de la période du 1<sup>er</sup> octobre 2006 au 31 octobre 2007, a porté en déduction du résultat comptable et fiscal, des salaires versés au personnel italien détachés par la société mère [REDACTED] sise, [REDACTED] dans le cadre de prestations de services transnationales.

Dès lors, les traitements et salaires servis, à raison d'une activité exercée en France par la société, à des personnes ayant leur domicile fiscal dans un Etat ayant conclu une convention internationale avec la France, sont soumis à la retenue à la source dans les conditions de droit commun.

### 2. les principes

#### 2.1. Champ d'application de la retenue.

Une retenue à la source est applicable, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1977, sur les sommes versées à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France, à titre :

- soit de traitements ou salaires rémunérant une activité professionnelle salariée exercée en France ;
- soit de pensions de toute nature ou de rentes viagères lorsque le débiteur de ces pensions ou rentes est domicilié ou établi en France.

L'article 4 B du Code général des impôts donne la définition du domicile fiscal en fonction de trois critères d'application alternative : sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France au sens de l'article précité :

- les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal,
- celles qui exercent en France une activité professionnelle, salariée ou non à titre principal,
- celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.

Cette rémunération doit être soumise à la retenue prévue par l'article 182 A du CGI. Toutefois, l'application de cette retenue est toujours subordonnée aux règles prévues à cet égard par les conventions internationales.

Il en résulte que lorsque les revenus concernés sont, du fait de la convention applicable, exclusivement imposables dans l'autre Etat, la retenue à la source prévue par l'article 182 A du CGI ne peut être perçue. En revanche, lorsque les revenus en cause sont imposables en France (de manière exclusive ou non), la retenue prévue par le droit interne doit être effectuée (ou une réduction de taux n'est possible).

En principe les règles conventionnelles concernant cette catégorie de revenus ne s'opposent pas à l'imposition, prévue par voie de retenue à la source. En effet, en règle générale, les conventions internationales attribuent à la France le droit d'imposer les traitements et salaires privés de source française.

Dès lors, et sous réserve des exceptions signalées ci-après, les traitements et salaires servis, à raison d'une activité exercée en France à des personnes ayant leur domicile fiscal dans un Etat ayant conclu une convention internationale avec la France, sont soumis à la retenue à la source dans les conditions du droit commun.  
Inst. 26 juillet 1977, 5 B-24-77 n° 119.

#### 2.2. Incidence du droit conventionnel.

En règle générale, les conventions attribuent à la France le droit d'imposer les traitements et salaires privés de source française. C'est en tout cas ce que prévoit l'article 15 du modèle de Convention OCDE.

##### 2.2.1 Principe.

Aux termes de la convention entre la France et l'Italie, du 5 octobre 1989, en vertu des dispositions des articles 15 et 16 de la Convention

Sous réserve des dispositions des articles 16, 18, 19, 20 et 21, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre Etat.

En l'occurrence, les traitements et salaires d'origine privée sont, en règle générale, imposables dans l'Etat où s'exerce l'activité professionnelle source de ces revenus.

##### 2.2.2 Exception

Le principe d'application de la retenue à la source comporte quelques exceptions, notamment celle rappelée ci-après.

##### Mission temporaire

Aucune retenue à la source n'est à effectuer sur les traitements et salaires de source française servis aux personnes ayant leur domicile fiscal dans un pays ayant conclu avec la France une convention internationale, lorsque les trois conditions suivantes qui définissent la mission temporaire sont simultanément remplies :

- le bénéficiaire séjourne en France pendant une période ou des périodes n'excédant pas, en règle générale, 183 jours au cours de l'année fiscale considérée,
- les rémunérations sont payées par un employeur ou pour le compte d'un employeur qui n'a pas son domicile fiscal en France,
- la charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur aurait en France.

L'appréciation de la durée de 183 jours doit être faite en considérant le cas échéant les différents séjours que l'intéressé a pu effectuer en France au cours de l'année fiscale ou de la période de douze mois considérée (selon la rédaction retenue par la convention applicable).

La durée de chaque séjour, pris isolément, doit être décomptée à partir du jour où il débute jusqu'au jour où s'achève le travail qui a motivé le déplacement du salarié en France. Ce décompte est effectué suivant la méthode des « jours de présence physique ».

Selon cette méthode, les jours suivants sont inclus dans les calculs : fraction de journée, jour d'arrivée, jour de départ et tous les autres jours passés en France où l'activité est exercée tels que les samedis et dimanches, les jours fériés, les jours de vacances qui sont pris avant, pendant et après la période d'activité, les brèves interruptions (pouvant résulter, par exemple, d'actions de formation, de grèves, de « chômage technique », de délais de livraison), les jours de maladie (à moins qu'ils n'empêchent le salarié de partir alors qu'il aurait eu normalement droit à l'exonération). Toutefois, les journées passées en transit en France au cours d'un trajet entre deux points extérieurs à cet Etat doivent être exclues des calculs.

Il résulte de ces principes que toute journée entière passée en dehors de l'Etat d'activité, que ce soit en vue de vacances, de voyages d'affaires ou pour toute autre raison, ne doit pas être prise en compte. Toute fraction de journée, même brève, pendant laquelle le contribuable est présent en France compte comme journée de présence dans cet Etat pour le calcul de la période de 183 jours.

Lorsqu'un même salarié accomplit en France plusieurs séjours au cours de l'année fiscale ou de la période de douze mois consécutifs, c'est la durée totale - décomptée, pour chaque séjour, comme il vient d'être indiqué - de ces séjours successifs qui doit être retenue pour déterminer celui des deux Etats auquel est dévolu le droit d'imposer les salaires rémunérant l'activité ainsi exercée.

Si la durée totale ainsi décomptée demeure au plus égale à 183 jours pour la période considérée, la France, Etat sur le territoire duquel le ou les séjours ont été accomplis doit en faire abstraction. Dans le cas où cette durée totale excède la limite ainsi fixée, l'imposition appartient à la France, Etat sur le territoire duquel le ou les séjours sont accomplis et elle porte sur l'ensemble des rémunérations perçues par le salarié au titre de l'activité qu'il a exercée sur ce territoire pendant le ou les séjours afférents à la période de douze mois consécutifs.

D. adm. 5 B-723 n° 28, 1<sup>er</sup> août 2001.

### 2.3 Base de la retenue

#### 2.3.1 Détermination de la base imposable.

Conformément à l'article 182 A, II du CGI, la base de la retenue à la source est constituée par le montant net des sommes versées, déterminé conformément aux règles applicables en matière d'impôt sur le revenu, à l'exclusion de celles qui prévoient la déduction des frais professionnels réels.

Sont soumis à la retenue toutes les sommes et tous les avantages alloués ou servis au salarié à l'occasion ou en contrepartie de son travail ou de sa fonction en France, à l'exception des allocations pour frais exonérés. Il y a lieu de retenir non seulement le montant des traitements, indemnités, émoluments et salaires, mais aussi, conformément aux règles de droit commun, tous les avantages en argent ou en nature accordés en sus de la rémunération proprement dite.

Inst. 26 juillet 1977, 5 B-24-77 n° 80 ; D. adm. 5 B-7124 n° 3, 1<sup>er</sup> août 2001.

Pour déterminer la base de la retenue, il convient de faire application, conformément aux dispositions de l'article 182 A du CGI, de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels ainsi que, le cas échéant, de la déduction supplémentaire. En aucun cas il n'est possible pour l'employeur de se placer sous le régime de déduction des frais réels. Cette possibilité est en effet proscrite par l'article 182 A du CGI.

#### 2.3.2 Taux de la retenue.

Selon l'article 182 A, III du CGI, la retenue à la source est calculée suivant un barème annuel à trois tranches, auxquelles correspondent les taux de 0 %, 12 % et 20 % (0 %, 8 % et 14,4 % si l'activité est exercée dans les départements d'outre-mer ou si le paiement des arrérages y est opéré).

Les limites des tranches - conformément au IV de l'article 182 A - varient, chaque année, dans la même proportion que la limite la plus proche des tranches du barème de l'impôt sur le revenu.

### 3. application.

#### 3.1 Calcul de la retenue.

Pour le calcul de la retenue sur les traitements et salaires, chaque employeur applique le barème correspondant à la durée pendant laquelle la personne concernée a travaillé pour son compte.

La retenue à la source doit être pratiquée et versée au Trésor par l'employeur. Elle dispense le salarié de toute déclaration si les deux conditions suivantes sont simultanément remplies :

- sa rémunération imposable n'excède pas la limite à partir de laquelle s'applique le taux de 20 % ;
- il ne perçoit pas d'autres revenus passibles de la retenue à la source et impliquant une régularisation par voie de rôle (voir à cet égard ci-après)

La retenue à la source ne prend pas en compte les charges de famille. Mais compte tenu du fait qu'elle s'applique sur les seuls traitements et salaires de source française à un taux modéré, elle aboutit dans la majorité des situations à une imposition plus légère que celle qui frapperait une personne ayant son domicile en France.

D. adm. 5 B-7124 n° 20, 1<sup>er</sup> août 2001.

### 3.2. Paiement de la retenue à la source et obligations des débiteurs.

Les débiteurs ont les mêmes obligations que celles qui incombent aux débiteurs de la retenue prévue à l'article 182 B du CGI. Les débiteurs sont bien entendu également tenus de produire, dans les conditions de droit commun, la déclaration annuelle prévue aux articles 87 et 88 du CGI (déclaration annuelle des salaires et pensions). Cette déclaration mentionne, outre les indications habituelles, le montant de la retenue effectuée.

Inst. 26 juillet 1977, S B-24-77 n° 95 ; D. adm. 5 B-7124 n° 27, 1<sup>er</sup> août 2001.

### 3.3 Champ d'application de la retenue

Il ressort de ces dispositions qu'il convient d'appliquer une retenue à la source sur les sommes versées par la société ~~à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France~~ à titre de traitements ou salaires rémunérant une activité professionnelle salariée exercée en France.

En conséquence, le montant de la retenue à la source au titre de l'année 2007 s'établit à ~~€~~

Rappel ~~€~~ : ~~€~~