

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 21 DU 15 FEVRIER 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

## 5 B-12-10

INSTRUCTION DU 8 FEVRIER 2010

IMPOT SUR LE REVENU. DISPOSITIONS GENERALES. REGLES PARTICULIERES APPLICABLES AUX PERSONNES NON DOMICILIEES EN FRANCE. RETENUE A LA SOURCE APPLICABLE AUX SOMMES VERSEES EN REMUNERATION DE PRESTATIONS ARTISTIQUES. COMMENTAIRE DE L'ARTICLE 25 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2008 (LOI N° 2008-1443 DU 30 DECEMBRE 2008 DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2008, JO DU 31 DECEMBRE 2008).

(C.G.I., art. 182 A bis)

NOR : ECE L 10 20737 J

Bureau C 1

### PRESENTATION

Conformément aux dispositions de l'article 182 B du code général des impôts (CGI), les sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France donnent lieu à l'application d'une retenue à la source 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. Avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009 étaient notamment soumises à cette retenue à la source les rémunérations correspondant à des prestations artistiques.

Le taux de la retenue à la source, fixé en principe à 33,33 %, est, s'agissant des prestations artistiques, ramené à 15 % du montant brut des sommes payées. La retenue à la source n'est ni libératoire de l'impôt sur le revenu, ni restituable lorsqu'elle excède le montant de l'impôt dû.

L'article 25 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 institue une retenue à la source spécifique, codifiée à l'article 182 A bis du CGI, pour les sommes payées, y compris les salaires, en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France, 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 principales caractéristiques de cette retenue à la source sont les suivantes :

- la base de la retenue à la source est diminuée des frais professionnels, sous la forme d'un abattement forfaitaire de 10 % non plafonné ;

- la retenue à la source est libératoire de l'impôt sur le revenu, pour la fraction de rémunération qui n'excède pas la limite supérieure fixée aux III et IV de l'article 182 A du CGI (40 553 € pour les sommes perçues en 2009) ;

- la retenue à la source est restituable lorsque son montant total excède le montant de l'impôt dû sur l'ensemble des revenus du contribuable, calculé selon les modalités prévues au a de l'article 197 A.

Ces nouvelles dispositions, spécifiques aux artistes non-résidents, sont applicables aux sommes versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009.



## SOMMAIRE

---

<b>INTRODUCTION</b>	<b>1</b>
<b>Section 1 : Rappel des règles applicables aux sommes versées avant le 1er janvier 2009</b>	<b>4</b>
<b>Section 2 : Nouvelles règles applicables aux sommes versées à compter du 1er janvier 2009</b>	<b>12</b>
A. CHAMP D'APPLICATION DE LA RETENUE A LA SOURCE	12
B. CONDITIONS D'APPLICATION	14
1° Bénéficiaires concernés	15
2° Rémunérations concernées	19
3° Prestations concernées	20
4° Débiteur de la retenue à la source	24
<b>Section 3 : Montant de la retenue à la source</b>	<b>27</b>
A. BASE IMPOSABLE	27
B. TAUX DE LA RETENUE A LA SOURCE	31
<b>Section 4 : Paiement de la retenue à la source</b>	<b>32</b>
<b>Section 5 : Imputation de la retenue à la source et restitution éventuelle</b>	<b>36</b>
A. IMPUTATION DE LA RETENUE A LA SOURCE	36
I. Imputation sur le montant de l'impôt sur le revenu	37
1° Cas général : le débiteur de la retenue a payé les rémunérations à l'artiste	37
2° Cas des rémunérations payées à une personne interposée entre le débiteur et les artistes	42
II. Imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés	44
B. RESTITUTION DE L'EXCEDENT DE RETENUE A LA SOURCE	45
1° Mise en œuvre de la procédure de remboursement	45
2° Détermination de la retenue à la source remboursable	46

---

**Section 6 : Incidences des conventions internationales 48**

**Section 7 : Entrée en vigueur 49**

**Annexe 1: Article 25 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008**

**Annexe 2 : Cas des rémunérations payés à une personne interposée entre les débiteurs et les artistes :  
schéma récapitulatif**



## INTRODUCTION

1. Régime d'imposition antérieur. Conformément aux dispositions de l'article 182 B du CGI, les sommes versées, y compris les salaires, correspondant à des prestations artistiques fournies ou utilisées en France donnent lieu à l'application d'une retenue à la source 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.

Le taux de la retenue à la source est fixé à 15 % du montant brut des sommes payées. La retenue à la source n'est ni libératoire de l'impôt sur le revenu, ni restituable lorsqu'elle excède le montant de l'impôt dû.

2. Nouveau régime. L'article 25 de la loi n° 2008-1143 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 modifie le régime fiscal de la retenue à la source applicable aux rémunérations de source française payées, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009, en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France, lorsque le bénéficiaire n'a pas d'installation professionnelle permanente en France.

3. Règles applicables. Ces nouvelles dispositions, codifiées à l'article 182 A bis du CGI, consistent à :

- déduire les frais professionnels de la base de la retenue à la source, sous la forme d'un abattement forfaitaire de 10 % non plafonné ;

- rendre la retenue à la source libératoire de l'impôt sur le revenu pour la fraction des sommes qui n'excède pas la limite supérieure prévue aux III et IV de l'article 182 A du CGI (40 553 € pour les sommes perçues en 2009 ; voir l'instruction administrative du 22 janvier 2009 parue sous la référence 5 B-4-09) ;

- restituer la retenue à la source, lorsque son montant total excède le montant de l'impôt dû sur l'ensemble des revenus du contribuable, calculé selon les modalités prévues au a de l'article 197 A du CGI.

### Section 1 : Rappel des règles applicables aux sommes versées avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009

4. Assiette de la retenue à la source. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1990, la retenue à la source, définie au d du I et au II de l'article 182 B du CGI, applicable aux sommes, y compris les salaires, payées par un débiteur exerçant une activité en France, et correspondant à des prestations artistiques, était calculée sur le montant brut des sommes payées aux personnes concernées à raison de leurs prestations fournies ou utilisées en France.

Aucun abattement pour frais professionnels n'était appliqué.

5. Taux. La retenue était liquidée au taux de 15 %.

6. Modalités d'imputation. La retenue s'imputait sur le montant de l'impôt sur le revenu établi dans les conditions de droit commun applicables, conformément aux dispositions de l'article 197 A du CGI, aux contribuables non résidents, sur leurs revenus de source française.

7. Retenue à la source non libératoire. La retenue pratiquée ne revêtait donc aucun caractère libératoire.

8. Tolérance administrative. Il était toutefois admis que les artistes n'aient pas à effectuer de déclaration de revenus lorsqu'ils étaient en mesure d'établir que la retenue à la source effectivement prélevée et versée au service des impôts chargé du recouvrement atteignait ou dépassait le montant de l'impôt sur le revenu.

9. Déclaration des revenus de source française concernés. Sous réserve de l'application éventuelle de la mesure de tempérament mentionnée au n° 8, les artistes concernés devaient par conséquent déclarer leurs revenus de source française dans la catégorie adéquate (salaires ou revenus non commerciaux selon la nature du contrat qui les liait à l'organisateur du spectacle) et les frais professionnels y afférents.

10. Modalités spécifiques d'imposition à l'impôt sur le revenu. L'impôt était alors calculé sur le revenu net ainsi déterminé, mais le taux ne pouvait, en principe, être inférieur à 20 % (14,4 % pour les revenus ayant leur source dans les départements d'outre-mer) du revenu net imposable.

Le contribuable pouvait cependant échapper à l'application du taux minimum d'imposition s'il démontrait qu'en cas d'imposition dans les mêmes conditions que les résidents français, c'est-à-dire non seulement sur ses revenus de source française mais également sur ceux de source étrangère, il aurait été imposé à un taux plus faible. Dans ce cas, le taux de 20 % (14,4 %) était écarté et l'imposition était établie sur la base du taux d'imposition ainsi déterminé.

11. Retenue à la source imputable mais non restituable. Enfin, la retenue à la source pratiquée sur les revenus des artistes n'était pas restituable lorsque son montant excédait celui de l'impôt normalement dû.

## **Section 2 : Nouvelles règles applicables aux sommes versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009**

### **A. CHAMP D'APPLICATION DE LA RETENUE A LA SOURCE**

12. Champ d'application. La retenue à la source s'applique aux rémunérations versées en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France, 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 en France d'installation professionnelle permanente. Le champ d'application du nouveau dispositif est identique à celui résultant des dispositions de l'article 182 B du CGI (voir Documentation administrative 5 B 7124, n° 50).

Dès lors, sous réserve des stipulations particulières des conventions internationales, les sommes ainsi versées restent, par principe, soumises à une retenue à la source.

13. Corrélativement, les dispositions de l'article 182 B du CGI ne sont plus applicables. Il convient de se référer désormais aux dispositions prévues par l'article 182 A *bis* du CGI.

### **B. CONDITIONS D'APPLICATION**

14. L'application de la retenue à la source prévue à l'article 182 A *bis* du CGI suppose que les sommes concernées soient payées par un débiteur qui exerce une activité en France à des bénéficiaires qui n'ont pas dans notre pays d'installation professionnelle permanente. Par convention, pour la suite des développements, ces derniers sont dénommés "artistes non-résidents".

#### **1° Bénéficiaires concernés**

15. Personnes physiques ou morales. Il s'agit des personnes physiques, sociétés ou autres personnes morales, qui n'ont pas en France d'installation professionnelle permanente et qui perçoivent des rémunérations de source française à raison de prestations artistiques fournies ou utilisées en France. 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 (voir **n°s 36 et s**).

16. Absence d'installation professionnelle permanente. 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 (pour plus d'informations, il convient de se référer à la documentation administrative 5 B 7124).

17. Notion de prestation artistique. Les personnes concernées doivent être rémunérées à raison de prestations relevant d'activités artistiques.

Peuvent donc relever de cette catégorie : les artistes du spectacle 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 de leur conception artistique, les metteurs en scène....

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.

18. Manifestations artistiques organisées par un artiste non-résident. Lorsque les artistes non-résidents organisent eux-mêmes des manifestations artistiques, il faut considérer qu'ils exploitent en France une entreprise au sens de l'article 209-I du CGI (existence d'un cycle commercial complet - voir documentation administrative 4 H 1413). Ils doivent déclarer en France les bénéfices correspondants qui sont imposables par voie de rôle.

La situation serait identique dans les cas où un même artiste se livrerait personnellement en France à l'exploitation commerciale d'une œuvre enregistrée hors de France (voir toutefois infra n° 30 s'agissant de droits d'auteur).

Tel n'est pas le cas lorsqu'une personne morale organise une manifestation artistique (dans ce cas, la retenue à la source s'applique).

## 2°. Rémunérations concernées

**19.** Les rémunérations qui correspondent à des prestations artistiques sont soumises à la retenue à la source quelles que soient :

- leur qualification : salaires ou revenus d'activités indépendantes ;
- l'identité et la nature du bénéficiaire : artiste, personne (en général, une personne morale) sous le couvert de laquelle les artistes exercent leur activité et dont ils sont ou non des salariés.

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

## 3°. Prestations concernées

**20.** Les prestations doivent relever d'activités artistiques et être fournies ou utilisées en France.

**21.** Prestations artistiques. Les prestations concernées doivent relever d'activités artistiques (sur la notion d'activité artistique, cf. n° 17.).

Les prestations d'une autre nature, tels que le montage de la scène, la mise en place d'un décor, la fourniture de son, des éclairages, les opérations de transport, n'entrent pas dans le champ d'application de la retenue à la source prévue à l'article 182 A bis du CGI.

**22.** Contrats de production. Pour permettre la bonne application du dispositif, les contrats de production doivent faire apparaître distinctement le montant de la rémunération correspondant à la prestation artistique exécutée en France et revenant à l'artiste.

**23.** Prestations fournies ou utilisées en France. Les prestations fournies en France sont celles qui y sont matériellement exécutées. La retenue à la source est donc applicable à des prestations fournies en France soit à l'occasion de manifestations artistiques, 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 relèvent de la retenue à la source. Tel est le cas, par exemple, lorsqu'un artiste-interprète non-résident cède ou concède les droits d'exploiter en France l'enregistrement de son œuvre.

## 4°. Débiteur de la retenue à la source

**24.** Débiteur exerçant une activité en France. L'application de la retenue à la source prévue à l'article 182 A bis du CGI suppose que les sommes concernées soient payées par un débiteur qui exerce une activité en France à des bénéficiaires qui n'ont pas en France d'installation professionnelle permanente.

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

**25.** Notion d'exercice d'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 artistiques en France sans y disposer d'une installation fixe ou d'un représentant à demeure.

**26.** Cas de désignation d'un représentant fiscal. Conformément aux dispositions des articles 164 D et 223 quinquies A du CGI, 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.

### Section 3 : Montant de la retenue à la source

#### A. BASE IMPOSABLE

**27. Principes.** La base de la retenue à la source est constituée par le montant brut des rémunérations versées, y compris les salaires, après déduction d'un abattement forfaitaire de 10 % au titre des frais professionnels. 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).

L'abattement de 10 % mentionné au II de l'article 182 A *bis* précité, pratiqué au titre des frais professionnels, n'est pas plafonné. Il est exclusif de toute autre déduction, ce qui signifie qu'aucune option pour la déduction des frais réels n'est ouverte.

**28. Précisions.** Il est rappelé que les taxes sur le chiffre d'affaires qui, dans certains cas, peuvent être exigibles (revenus d'activité indépendantes, selon les cas), ne font pas partie du montant imposable. De même, les cotisations sociales sont exclues de la base.

En revanche, les frais d'encaissement n'ont pas à être retranchés.

**29. Sommes prises en charge par le débiteur.** 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 les frais qui incombent normalement au bénéficiaire.

**30. Produits de droits d'auteur.** Il est précisé que la retenue à la source portant sur les droits d'auteur demeure soumise aux dispositions du b du I de l'article 182 B du CGI. Les commentaires figurant au n° 57 de la Documentation administrative 5 B 7124 restent applicables.

#### B. TAUX DE LA RETENUE A LA SOURCE

**31.** La retenue à la source est liquidée au taux de 15 %.

### Section 4 : Paiement de la retenue à la source

**32.** Conformément aux dispositions de l'article 1671 A du CGI, le débiteur de la retenue à la source prévue par l'article 182 A *bis* du CGI est tenu :

- d'opérer la retenue à la source sur les sommes qui y sont soumises (voir n° s 20 et s) ;

- d'en verser le montant au service des impôts en charge du recouvrement compétent (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 non-résidents (cf. articles 01 et 23 ter de l'annexe IV au CGI) au plus tard le 15 du mois suivant celui du paiement.

**33. Exigibilité de la retenue à la source.** La retenue à la source doit être opérée 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.).

**34. Obligation déclarative connexe au paiement.** Le paiement doit être accompagné d'une déclaration n° 2494 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 à la source, le taux et le montant de la retenue.

Les versements passibles de la retenue à la source sur les revenus non salariaux doivent figurer sur la déclaration prévue par les articles 240 et 241 du CGI (déclaration annuelle des commissions, honoraires et droits d'auteur). Cette déclaration doit indiquer, outre le montant brut des paiements soumis à retenue, celui des retenues effectuées (article 47 de l'annexe III au CGI).

Les sommes versées aux artistes et ayant le caractère de salaires doivent figurer sur la déclaration DADS 1 (articles 87 à 88 du CGI).

**35. Franchise de 8 €.** La retenue à la source n'est ni opérée, ni versée au service des impôts chargé du recouvrement lorsque son montant n'excède pas 8 € par mois pour un même bénéficiaire des versements donnant lieu au prélèvement de la retenue à la source prévue à l'article 182 A *bis* du CGI.

## Section 5 : Imputation de la retenue à la source et restitution éventuelle

### A. IMPUTATION DE LA RETENUE A LA SOURCE

#### 36. Modalités d'imputation à l'IR et à l'IS. Le montant de la retenue à la source s'impute :

- sur le montant de l'impôt sur le revenu établi dans les conditions prévues au a de l'article 197 A du CGI 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 ;

Pour l'application de ces dispositions, le revenu net imposable servant au calcul de l'impôt sur le revenu est déterminé dans les conditions de droit commun. Ainsi, lorsque la rémunération versée présente le caractère de salaires, son montant brut fait l'objet d'une déduction pour frais professionnels, soit pour leur montant réel et justifié, soit sous la forme d'une déduction forfaitaire de 10 %. Dans cette dernière situation, le plafond prévu au 3° de l'article 83 du CGI est applicable (13 893 € pour les revenus de 2009).

- sur le montant de l'impôt sur les sociétés éventuellement exigible à raison des revenus qui ont supporté cette retenue (article 219 *quinquies* du CGI).

#### I. Imputation sur le montant de l'impôt sur le revenu

1°. Cas général : le débiteur de la retenue a payé les rémunérations à l'artiste

**37. Fraction de la retenue à la source libératoire de l'impôt sur le revenu.** L'article 182 A *bis* du CGI prévoit que les dispositions du premier alinéa de l'article 197 B sont applicables pour la fraction de la rémunération déterminée conformément au n° 27 qui n'excède pas annuellement la limite supérieure fixée par les III et IV de l'article 182 A du CGI (40 553 € pour les revenus perçus en 2009).

Ainsi, conformément à l'article 197 B du CGI, la retenue à la source prélevée au taux de 15 % est libératoire de l'impôt sur le revenu pour la fraction n'excédant pas la limite d'application du taux de 20 % prévue par l'article 182 A du CGI (40 553 € pour les revenus de 2009).

La fraction de rémunération correspondante soumise à la retenue à la source n'est donc pas imposée au barème et la retenue correspondante n'est pas imputable.

**38. Fraction non libérée.** Seule la fraction de la rémunération excédentaire à cette limite (40 553 € pour les revenus perçus en 2009) qui a été soumise à la retenue à la source au taux de 15 % est imposée au barème progressif, avec les autres revenus de source française, mais dans les conditions prévues au a de l'article 197 A du CGI, c'est-à-dire avec application d'un taux minimum égal à 20 % (14,4 % dans les départements d'outre-mer).

Toutefois, l'article 197 A du CGI permet aussi au contribuable de justifier que le taux moyen de l'impôt résultant de l'application du barème à l'ensemble de ses revenus de source française et étrangère est inférieur au taux minimum de 20 % (14,4 %). Ce taux est alors appliqué à ses seuls revenus de source française.

**39. Obligations déclaratives maintenues.** Ces dispositions n'ont pas pour effet de limiter les obligations déclaratives des contribuables à la fraction de la rémunération qui excède la limite supérieure fixée aux III et IV de l'article 182 A du CGI.

Le contribuable doit, dans tous les cas, porter sur la déclaration annuelle des revenus le montant total des revenus imposables en France dont il a eu la disposition, ainsi que le total de la retenue à la source à laquelle ces rémunérations ont donné lieu.

**40. Exemple.** Soit un contribuable non résident, célibataire, qui perçoit pour seuls revenus en 2009, un salaire de 100 000 € en contrepartie de l'exécution d'une prestation artistique.

La retenue à la source pratiquée s'élève à :  $90\,000 \times 15\% = 13\,500$  €.

La retenue à la source calculée au taux de 15 % pour la fraction de rémunération inférieure à 40 553 € est libératoire de l'impôt sur le revenu.

Seule la fraction excédentaire (soit 49 447 €) est soumise à l'impôt sur le revenu selon le barème progressif, avec application, le cas échéant, du taux minimum d'imposition de 20 % et la retenue à la source calculée sur cette fraction est imputable.

L'impôt sur le revenu au barème progressif calculé sur un revenu net imposable de 49 447 € s'élève à 9 372 € en retenant l'hypothèse que le barème applicable aux revenus 2009 est identique au barème applicable aux revenus de 2008. L'impôt sur le revenu calculé au taux minimum de 20 % sur un revenu net de 49 447 € s'élève à 9 889 €. C'est donc ce montant de 9 889 € qu'il convient de retenir.

La retenue à la source calculée au taux de 15 % pour la fraction de rémunération qui excède 40 553 €, soit 7 417 € ( $49\,447 \times 15\%$ ), est imputable sur le montant de 9 889 €. Le contribuable doit donc payer, au titre de l'impôt sur le revenu, un complément de  $9\,889 - 7\,417 = 2\,472$  €.

Le montant de l'impôt (retenue à la source + impôt sur le revenu progressif) finalement supporté s'élève à  $13\,500 + 2\,472 = 15\,972$  €.

**41.** Artistes exerçant dans un groupe qui n'a pas la personnalité morale. 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°. Cas des rémunérations payées à une personne interposée entre le débiteur et les artistes (cf. schéma en annexe 2).

a) Les dispositions de l'article 155 A du CGI sont applicables.

**42.** Tel est le cas lorsque la personne interposée se trouve, en substance, dans l'une des trois conditions suivantes :

- l'artiste contrôle directement ou indirectement la personne qui perçoit la rémunération ;
- l'artiste 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 Etat où elle bénéficie d'un régime fiscal privilégié.

L'artiste est alors personnellement imposable sur la totalité des rémunérations payées à la personne interposée selon les modalités prévues aux n° s **37 à 40**.

b) Les dispositions de l'article 155 A du CGI ne sont pas applicables

**43.** Tel est le cas lorsque la personne interposée ne se trouve dans aucune des trois situations décrites au a) ci-dessus.

Les artistes non-résidents n'y sont imposables que sur les rémunérations auxquelles ils ont personnellement droit à raison des prestations fournies ou utilisées en France selon les modalités prévues aux n° s **37 à 40**.

Exemple : Une somme de 45.000 € est payée par l'organisateur d'une manifestation à une société sous le couvert de laquelle un artiste exerce son activité. La retenue à la source correspondante est égale à 6.075 € ( $40\,500 \times 15\%$ ).

Si la rémunération brute due par la société à l'artiste pour ses prestations en France est égale à 30 000 €, la fraction de la RAS afférente à la rémunération allouée à l'artiste s'établit à :  $27\,000 \times 15\% = 4.050$  €. C'est ce montant qui sera retenu pour la liquidation de l'impôt dû en France.

II. Imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés

**44.** Lorsque le bénéficiaire est soumis à l'impôt sur les sociétés, la retenue à la source est imputable sur le montant de cet impôt éventuellement exigible à raison des revenus qui l'ont supportée (article 219 *quinquies* du CGI).

Lorsque le montant de la retenue à la source est supérieur au montant exigible, l'excédent n'est pas restitué.

## B. RESTITUTION DE L'EXCEDENT DE RETENUE A LA SOURCE

### 1°. Mise en œuvre de la procédure de remboursement

**45. Remboursement sur demande.** Les déclarations des revenus à l'impôt sur le revenu déposées par les contribuables non-résidents font l'objet d'une imposition avec, s'il y a lieu, application du taux minimum d'imposition prévu à l'article 197 A du CGI ou du taux moyen résultant de l'application du barème progressif à l'ensemble de leurs revenus de sources française et étrangère.

Le cas échéant, ces contribuables peuvent demander le remboursement de l'excédent de retenue à la source.

### 2° Détermination de la retenue à la source remboursable

**46. Modalités de calcul.** L'excédent de retenue à la source remboursable est égal à la différence entre :

- d'une part, le montant de la retenue à la source pratiquée sur la totalité de la rémunération perçue par le contribuable au cours de l'année d'imposition ;

- et d'autre part, le montant de l'impôt afférent au montant total de ces rémunérations (y compris la fraction ayant supporté la retenue au taux de 15 %) calculé dans les conditions prévues au a de l'article 197 A du CGI.

L'excédent de retenue à la source sur l'impôt calculé selon les modalités précédentes est remboursable.

**Exemple 1.** Soit un contribuable célibataire non-résident qui a perçu en 2009 une rémunération de 25 000 € au titre de l'exécution d'une prestation artistique.

La retenue à la source pratiquée, libératoire de l'impôt sur le revenu<sup>1</sup>, s'élève à 3 375 € (22 500 x 15 %).

Si l'impôt sur le revenu au barème progressif sur cette rémunération (il s'agit par hypothèse de l'unique revenu du contribuable) s'élève à 1 836 € (barème 2008), le contribuable peut bénéficier d'un remboursement de retenue à la source de : 3.375 – 1.836 = 1.539 €.

**47. Exemple 2.** Soit un contribuable non-résident, marié, 2,5 parts, ayant pour seul revenu un salaire de source française de 130 000 €

La retenue à la source pratiquée s'élève à 17.550 € (117.000 x 15 %).

Le contribuable est imposable au barème progressif de l'impôt sur le revenu, avec application d'un taux minimum de 20 % sur la fraction qui excède 40.553 € (76.447 €), soit 15 289 € (76 447 x 20 %).

La retenue à la source supportée au titre de la partie de la fraction de rémunération qui excède 40 553 €, étant égale à 11.467 € (76 447 x 15 %), le contribuable est redevable d'un complément d'impôt de 3.822 € (15.289 – 11.467).

Le montant total de l'impôt payé : s'élève à 21.372 € (17 550 + 3 822).

Dans la mesure où l'impôt sur le revenu calculé sur l'ensemble de la rémunération s'élève à 21 372 €, le contribuable ne peut pas prétendre à un remboursement de retenue à la source, dès lors que celle-ci est inférieure à l'impôt in fine acquitté.

## Section 6 : Incidences des conventions internationales

**48.** Les rémunérations de source française des prestations artistiques payées aux résidents des Etats ou Territoires liés à la France par une convention fiscale, ne sont imposables en France que si la convention ne s'y oppose pas. Lorsqu'elles sont imposables en France, ce qui est généralement le cas pour les prestations fournies en France, les modalités d'imposition sont, en principe, celles qui résultent du droit interne.

Sont soumises à la retenue les sommes versées à des personnes qui n'ont pas en France d'installation professionnelle permanente, au titre des rémunérations de source française.

---

<sup>1</sup> Cette retenue à la source est libératoire, pour la fraction de rémunération qui n'excède pas 40.553 €.

La retenue est, en principe, applicable même si le débiteur est domicilié ou établi à l'étranger. En pratique, elle sera exigée dans le cas où le débiteur peut, aux termes de l'article 164 D du CGI, être invité à désigner un représentant en France, ce qui est généralement le cas.

**Section 7 : Entrée en vigueur**

**49.** Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux sommes versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009.

La Directrice de la Législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

**Annexe 1****Article 25 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008**

I. — Le code général des impôts est ainsi modifié :

1° Au début du I de l'article 182 A, sont ajoutés les mots : « A l'exception des salaires entrant dans le champ d'application de l'article 182 A *bis*, » ;

2° Après l'article 182 A, il est inséré un article 182 A *bis* ainsi rédigé :

« Art. 182 A *bis*. - I. — Donnent lieu à l'application d'une retenue à la source les sommes payées, y compris les salaires, en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France, 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.

« II. — La base de cette retenue est constituée par le montant brut des sommes versées après déduction d'un abattement de 10 % au titre des frais professionnels.

« III. — Le taux de la retenue est fixé à 15 %.

« IV. — La retenue s'impute sur le montant de l'impôt sur le revenu établi dans les conditions prévues au a de l'article 197 A. Pour l'application de cette disposition, le revenu net imposable servant au calcul de l'impôt sur le revenu est déterminé dans les conditions de droit commun.

« V. — Les dispositions du premier alinéa de l'article 197 B sont applicables pour la fraction des rémunérations déterminée conformément au II du présent article qui n'excède pas annuellement la limite supérieure fixée par les III et IV de l'article 182 A. » ;

3° Au d du I de l'article 182 B, les mots : « artistiques ou » sont supprimés ;

4° Au quatrième alinéa de l'article 193, après la référence : « 182 A, », est insérée la référence : « 182 A *bis*, » et la référence : « 200 undecies » est remplacée par la référence : « 200 quaterdecies » ;

5° A l'article 219 quinquies, après la référence : « 182 B », sont insérés les mots : « ou de l'article 182 A *bis* » ;

6° L'article 1671 A est ainsi modifié :

a) A la première phrase du premier alinéa, après la référence : « 182 A », est insérée la référence : « , 182 A *bis* » ;

b) Le second alinéa est remplacé par trois alinéas ainsi rédigés :

« La retenue à la source n'est ni opérée, ni versée au Trésor lorsque son montant n'excède pas 8 € par mois :

« a. Pour un même salarié, pensionné ou crédentier dans le cas de la retenue à la source prévue à l'article 182 A ;

« b. Pour un même bénéficiaire des versements donnant lieu au prélèvement de la retenue à la source prévue à l'article 182 A *bis*. »

II. — Le I s'applique aux sommes versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009.



## Annexe 2

**Cas des rémunérations payées à une personne interposée entre le débiteur et les artistes :  
Schéma récapitulatif**

