

IMPOSITION DES REVENUS TERRITORIALITE ET DOMICILE FISCAL : UNE QUESTION DELICATE

NEWSLETTER 15 319 du 9 OCTOBRE 2015



Pour l'impôt sur le revenu les règles de territorialité sont définies à l'article 4 A qui établit une distinction entre deux catégories de personnes :

- Celles qui ont en France leur domicile fiscal et qui ne sont passibles de l'impôt français sur le revenu à raison de l'ensemble de leurs revenus, que ces derniers soient de source française ou étrangère ;
- Celles dont le domicile fiscal est situé hors de France et que ne sont passibles de l'impôt que pour les seuls revenus de source française.

Le critère à retenir est donc le lieu du domicile fiscal (en France ou hors de France).

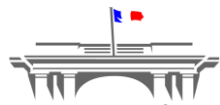
Selon les dispositions de l'article 4 B, 1 du CGI, sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France, qu'elles soient de nationalité française ou étrangère :

- 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 moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire;
- celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.

Pour qu'un contribuable soit domicilié en France, il suffit que l'un des critères soit rempli.

L'application de ces textes a donné lieu à un important contentieux.

Illustration par la jurisprudence récente :



CONSEIL D'ÉTAT Un retraité qui vit à l'étranger de sa pension perçue en France a son domicile fiscal en France (CE 17 juin n° 371412)

M. B., retraité, a vécu de 1996 à 2007 au Cambodge où il exerçait des activités bénévoles auprès d'organisations non gouvernementales.

Pendant ces années, il a perçu une pension de retraite versée par un organisme français sur un compte bancaire ouvert en France. Ces pensions ont donné lieu à l'application d'une retenue à la source en application de l'article 182 A du CGI.

La cour d'appel avait relevé qu'au cours des années d'imposition en litige, M. B. n'avait en France ni son foyer ni le lieu de son séjour principal, qu'il n'exerçait pas en France d'activité professionnelle et qu'il n'y avait pas le centre de ses intérêts économiques.

La cour d'appel de Lyon, pour juger qu'il n'y avait pas le centre de ses intérêts économiques, avait estimé que le versement de sa pension de retraite sur un compte bancaire en France ne constituait qu'une modalité de versement réalisée à sa demande, que le requérant en faisait d'ailleurs virer une partie au Cambodge pour ses besoins et ceux de sa famille, qu'il administrait ses différents comptes depuis le Cambodge et que cette pension ne présentait pas le caractère d'une rémunération résultant de l'exploitation d'une activité économique en France.

La Haute juridiction juge que la cour a inexactement qualifié les faits qui lui étaient soumis.

Le Conseil d'Etat considère que ces revenus ne doivent pas nécessairement rémunérer l'exercice d'une activité économique en France. En ce sens, il a jugé qu'il peut simplement s'agir d'une pension de retraite versée par un organisme français.

Dès lors qu'une telle pension constitue pour son bénéficiaire vivant à l'étranger l'unique source de revenu, celui-ci doit être regardé comme ayant conservé en France le centre de ses intérêts économiques et, à ce titre, comme étant fiscalement domicilié en France.



COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE PARIS

Centre des intérêts économiques en France en cas de revenus de source française supérieurs aux revenus étrangers (CAA Paris 15 janvier 2015, n° 12PA03956, 9^e ch.)

Dans cette espèce, la cour a jugé que les époux de nationalité algérienne ont le centre de leurs intérêts économiques en France au sens de l'article 4 B, 1-c du CGI dès lors que :

- ils ont disposé dans des établissements bancaires français de **sommes non constitutives de revenus de source algérienne** ;
- ils ont déclaré des revenus tirés de la **location de biens immobiliers situés en France** appartenant à une SCI dont l'époux détient 50 % du capital social ;
- malgré l'inscription de l'époux au registre du commerce et des sociétés en Algérie en tant qu'associé de huit sociétés et propriétaire d'une exploitation agricole, les époux **ne justifient pas** de l'existence

de revenus ou d'un patrimoine productif de revenus de source algérienne supérieurs à ceux dont ils ont disposé en France.



Caractère prépondérant des activités (CE, 26 mars 2104, n° 355324)

Aux termes de l'article 4 de la convention fiscale franco-suisse du 9 septembre 1966 :

« 1. Au sens de la présente convention, l'expression "résident d'un Etat contractant" désigne toute personne qui, en vertu de la législation dudit Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue.

2. Lorsque, selon la disposition du paragraphe 1, une personne est considérée comme résident de chacun des Etats contractants, le cas est résolu d'après les règles suivantes :

a) Cette personne est considérée comme résident de l'Etat contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent, cette expression désignant le centre des intérêts vitaux, c'est-à-dire le lieu avec lequel les relations personnelles sont les plus étroites (...) »

La cour d'appel a notamment relevé qu'au cours des années 1994 à 1996, Monsieur C. avait exercé la fonction de président directeur général de la société S.A X dont le siège est établi en France et qu'il avait perçu à ce titre des salaires à hauteur de 357 309 F pour 1994, 428 439 F pour 1995 et 351 005 F pour 1996.

Elle a estimé que Monsieur C ne pouvait se prévaloir des fonctions de dirigeant de sociétés suisses prépondérantes par rapport à celles exercées en France pour soutenir qu'il avait en Suisse le centre de ses intérêts vitaux au sens de l'article 4 précité de la convention franco-suisse.

Or, le Conseil d'état souligne qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que le contribuable avait produit des documents attestant de la perception de salaires versés par la société suisse pour un montant annuel près de neuf fois supérieur à celui des salaires perçus en France par l'intéressé ; qu'en écartant ainsi le caractère prépondérant des fonctions exercées en Suisse par le contribuable en dépit de cet écart important de rémunérations, la cour a dénaturé les pièces du dossier ; que par suite, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi, M. C... est fondé à demander l'annulation de l'arrêt qu'il attaque.



La situation du domicile relève d'éléments factuels (CE 31 mars 2014, n° 357019)

Pour apprécier si un contribuable divorcé, propriétaire d'une maison située en France qu'il occupait régulièrement, a son domicile fiscal en France, l'administration peut légalement prendre en compte :

- la circonstance que les enfants de l'intéressé, avec lesquels il ne contestait pas avoir des relations régulières bien qu'il n'en ait pas eu la garde, résidaient en France ;
- le fait que le contribuable retrouvait régulièrement dans cette maison, lors de ses séjours, son père, sa mère et deux de ses sœurs, qu'il disposait, à ce domicile, de plusieurs véhicules qu'il assurait et entretenait régulièrement et qu'il détenait plusieurs comptes bancaires ouverts dans des banques françaises, dont plusieurs étaient utilisés habituellement.

FAC JD – Formation Audit Conseil Jacques Duhem

38 RUE DU MARECHAL FAYOLLE 63 500 ISSOIRE

jacques@fac-jacques-duhem.fr

jacquesduhem.com

Formation professionnelle n° 83630413763 auprès du Préfet de la région Auvergne

Une cour administrative d'appel, qui relève, d'une part, que le contribuable, divorcé, est propriétaire d'une maison située en France qu'il occupait régulièrement, eu égard à ses dépenses d'électricité et de téléphone, et dans laquelle travaillaient deux employés de maison, d'autre part, que ses deux enfants, confiés à la garde de leur mère, résidaient en France, de même que sa mère et l'une de ses sœurs, hébergée dans la maison, et que son père résidait dans cette maison lorsqu'il venait en France et y retrouvait la mère ainsi que les deux sœurs du contribuable et, enfin qu'il disposait, à ce domicile, de plusieurs véhicules, qu'il assurait et entretenait régulièrement, et détenait plusieurs comptes bancaires ouverts dans des banques françaises, dont trois utilisés habituellement par leur titulaire, n'a pas, eu égard à l'ensemble de ces éléments constitutifs de la vie personnelle de l'intéressé au titre de l'année N, inexactement qualifié les faits de l'espèce en jugeant que le contribuable avait en France son foyer au sens de l'article 4 B, 1-a du CGI.

Une cour administrative d'appel n'a ni commis d'erreur de droit ni inexactement qualifié les faits en jugeant qu'à supposer même que le contribuable ait été considéré comme résident par les autorités suisses, il devait être regardé comme ayant eu en France son foyer d'habitation permanent au sens des stipulations de la convention fiscale franco-suisse.



COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE NANTES

Faisceau d'indices (CAA Nantes, 10 juillet 2014, n° 12NT03156)

Il est jugé en l'espèce, que la contribuable, bien qu'elle ait disposé d'une résidence en Suisse et qu'elle ait acquitté des cotisations d'assurance maladie en Suisse, a son foyer en France et doit donc être considérée avoir son domicile fiscal en France au sens de l'article 4 B, 1-a du CGI au regard des éléments suivants :

- elle était propriétaire d'un logement situé à Paris et une demeure située dans le Loiret ainsi qu'un domaine comportant un parcours de golf étaient mis à sa disposition par une société dans le capital de laquelle elle détenait des participations ;
- des consommations téléphoniques et d'eau et des dépenses courantes témoignent, par leur ampleur et leur caractère répétitif, de l'occupation effective de ce domaine par la contribuable ;
- de nombreux ordres de service et de bons de livraison signés par la contribuable concernent soit l'usage de la résidence parisienne de l'intéressée, soit l'utilisation du domaine situé dans le Loiret, soit l'utilisation et l'entretien de véhicules mis à sa disposition par la société ;
- elle a indiqué à différents organismes tiers, tels des organismes de retraite ou des administrateurs de biens, être domiciliée en France.

Les juges estiment que la contribuable était donc passible, de l'impôt sur le revenu en France sur le fondement de l'article 4 B du CGI, sauf stipulation contraire de la convention fiscale franco-suisse.

Aux termes de cette convention, lorsqu'une personne est résidente de France et de Suisse, elle est imposable dans celui de ces deux Etats où elle a le centre de ses intérêts vitaux, ou bien, si ce centre ne peut être déterminé avec certitude, dans celui où elle séjourne habituellement ou, à défaut, dans celui dont elle possède la nationalité. La notion de foyer d'habitation permanent retenue par la convention doit être définie en fonction principalement d'éléments d'appréciation relatifs à la personne du contribuable et non à son patrimoine.

**FAC JD – Formation Audit Conseil Jacques Duhem
38 RUE DU MARECHAL FAYOLLE 63 500 ISSOIRE**

jacques@fac-jacques-duhem.fr jacquesduhem.com

Formation professionnelle n° 83630413763 auprès du Préfet de la région Auvergne

Il est relevé qu'au cours des années en litige, la contribuable a été inscrite au rôle des contribuables et assujettie aux impôts cantonal et communal en Suisse. Elle a ainsi été regardée comme résidente par les autorités helvétiques. La contribuable, qui avait aussi son domicile fiscal en France en vertu de l'article 4 B du CGI, était également résidente en France au sens de l'article 4, 1 de la convention franco-suisse. Résidente des deux Etats au sens des dispositions précitées, son domicile doit donc être déterminé conformément à l'article 4, 2 de la convention précitée.

Le domicile de la contribuable ne peut être attribué à l'un ou l'autre des Etats sur le critère du foyer, c'est-à-dire le centre de ses intérêts vitaux, prévu par l'article 4, 2-a de la convention franco-suisse, dès lors que :

- la contribuable n'avait de liens familiaux dans aucun des deux Etats ;
- elle était titulaire d'un permis d'établissement de type B en Suisse, où elle disposait d'une habitation et y acquittait des cotisations d'assurance maladie ;
- elle utilisait effectivement deux résidences en France, l'une à Paris et l'autre en province ;
- elle disposait de plusieurs comptes bancaires en France, était associée dans une société de droit français dont elle présidait le conseil d'administration, avait confié la gestion de plusieurs biens immobiliers situés en France à des administrateurs de biens français et percevait des revenus d'organismes de retraite et d'un fonds commun de placement français.

La conclusion : La contribuable est résidente en France sur le critère du lieu de séjour habituel prévu par l'article 4, 2-b de la convention franco-suisse au regard des éléments suivants :

- de nombreuses dépenses d'ordre personnel, des dépenses courantes de nourriture et d'agrément, d'importantes dépenses d'entretien ont été exposées en France par la contribuable ;
- d'après ses relevés bancaires, elle a résidé en France 265 jours en 2002 et 303 jours en 2003, alors qu'aucun élément ne permet d'établir la durée de son séjour en Suisse ;
- les seuls éléments tenant à l'assujettissement de l'intéressée aux impôts suisses et aux dépenses d'assurance maladie exposées en Suisse ne suffisent pas à remettre en cause le caractère habituel du séjour de la contribuable en France.

Notre prochaine formation sur les conséquences juridiques et fiscales de la délocalisation des biens et des personnes

PARIS

LE 3 DECEMBRE 2015

ANIMATION YASEMIN BAILLY SELVI

DETAILS ET INSCRIPTIONS [CLIQUEZ ICI](#)

Notre catalogue de formation ci-après

FAC JD – Formation Audit Conseil Jacques Duhem
38 RUE DU MARECHAL FAYOLLE 63 500 ISSOIRE
jacques@fac-jacques-duhem.fr jacquesduhem.com
Formation professionnelle n° 83630413763 auprès du Préfet de la région Auvergne

**RESERVEZ DES A PRESENT VOS PLACES POUR NOTRE FORMATION
 CONSACREE AU PANORAMA DE L'ACTUALITE FISCALE
 LOIS - DOCTRINE – JURISPRUDENCE – RESCRITS –
 REDRESSEMENTS - ABUS DE DROIT
 CO ANIMATION JACQUES DUHEM ET STEPHANE PILLEYRE
 (15 DATES DONT 4 A PARIS)**

LES CHEQUES NE SERONT PORTES A L'ENCAISSEMENT QU'EN 2016

25 JANVIER 2016	CLERMONT FD	Maison internationale universitaire
26 JANVIER 2016	PARIS	Espaces Diderot Rue Traversière
27 JANVIER 2016	LYON	Espace Tête d'or - Bd Stalingrad
28 JANVIER 2016	AIX EN PROVENCE	Hôtel Aquabella
29 JANVIER 2016	NICE	Novotel Aeroport
1 FEVRIER 2016	LILLE	Université catholique
2 FEVRIER 2016	PARIS	Espaces Diderot Rue Traversière
3 FEVRIER 2016	RENNES NOUVEAU	Mercure Hôtel Gare
4 FEVRIER 2016	NANTES	Hôtel Océania Aeroport
10 FEVRIER 2016	BORDEAUX	Novotel Lac
11 FEVRIER 2016	PARIS	Espaces Diderot Rue Traversière
16 FEVRIER 2016	MONTPELLIER	Hôtel Kyriad prestige
17 FEVRIER 2016	TOULOUSE	Hôtel Mercure Compans Caffarelli
3 MARS 2016	BAYONNE	Lieu à préciser
10 MARS 2016	PARIS	Espaces Diderot Rue Traversière

DETAILS ET INSCRIPTIONS [CLIQUEZ ICI](#)

Formation professionnelle en gestion de patrimoine



CATALOGUE DES FORMATIONS



12 OCTOBRE 2015	LILLE 	Des produits à la stratégie...	STEPHANE PILLEYRE ET PIERRE YVES LAGARDE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
13 OCTOBRE 2015	PARIS 	Des produits à la stratégie...	STEPHANE PILLEYRE ET PIERRE YVES LAGARDE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI

FAC JD – Formation Audit Conseil Jacques Duhem
 38 RUE DU MARECHAL FAYOLLE 63 500 ISSOIRE
jacques@fac-jacques-duhem.fr jacquesduhem.com
 Formation professionnelle n° 83630413763 auprès du Préfet de la région Auvergne

3 NOVEMBRE 2015	NANTES 	Des produits à la stratégie...	STEPHANE PILLEYRE ET PIERRE YVES LAGARDE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
4 NOVEMBRE 2015	LYON 	Des produits à la stratégie...	STEPHANE PILLEYRE ET PIERRE YVES LAGARDE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
12 13 NOVEMBRE 2015	NICE 	Fiscalité de la transmission à titre onéreux de la PME opérationnelle	JACQUES DUHEM	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
17 NOVEMBRE 2015	PARIS 	Les sociétés holding analyse juridique sociale et fiscale	PIERRE YVES LAGARDE ET JACQUES DUHEM	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
19 20 NOVEMBRE 2015	PARIS 	Les sociétés holding analyse juridique sociale et fiscale	PIERRE YVES LAGARDE ET JACQUES DUHEM	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
19 NOVEMBRE 2015	BORDEAUX 	Développer votre chiffre d'affaires grâce à l'assurance vie	STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
23 NOVEMBRE 2015	LYON 	Fiscalité du patrimoine professionnel : la vérité par les textes et par les chiffres	JACQUES DUHEM ET STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
24 NOVEMBRE 2015	PARIS 	Stratégies de rémunération des dirigeants	PIERRE YVES LAGARDE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
24 NOVEMBRE 2015	PARIS 	La gestion patrimoniale du divorce	JACQUES DUHEM ET JEAN PASCAL RICHAUD	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
24 NOVEMBRE 2015	GRENOBLE 	Développer votre chiffre d'affaires grâce à l'assurance vie	STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI

26 NOVEMBRE 2015	PARIS 	Développer votre chiffre d'affaire grâce à l'assurance vie	STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
27 NOVEMBRE 2015	PARIS 	La location meublée : gestion et optimisation	STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
1 DECEMBRE 2015	NICE 	La transmission à titre gratuit des PME	FREDERIC AUMONT	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
2 DECEMBRE 2015	NICE 	Le patrimoine professionnel et l'ISF	YASEMIN BAILLY SELVI	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
3 DECEMBRE 2015	PARIS 	Délocalisation des biens et des personnes Analyse civile et fiscale	YASEMIN BAILLY SELVI	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
8 DECEMBRE 2015	PARIS 	Sociétés civiles : une approche juridique et fiscale pratico-pratique...	JEAN PASCAL RICHAUD ET STEPHANE PILLEYRE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
10 DECEMBRE 2015	PARIS 	Les stratégies <i>d'encapsulation</i> des résultats dans les sociétés passibles de l'IS	PIERRE YVES LAGARDE	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
10 DECEMBRE 2015	AIX EN PROVENCE 	Investissement immobilier : enfer ou paradis fiscal ?	JACQUES DUHEM	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI
11 DECEMBRE 2015	PARIS 	Investissement immobilier : enfer ou paradis fiscal ?	JACQUES DUHEM	Détails et inscriptions CLIQUEZ ICI