

RÉSIDENTENCE FISCALE EN FRANCE

NOTION DE RESIDENCE FISCALE

PRINCIPE

Il s'agit des salariés qui, venant d'un pays dans lequel ils avaient leur résidence fiscale, acquièrent cette résidence fiscale dans notre pays.

Dès lors qu'ils ont acquis une résidence fiscale en France, ces salariés sont traités fiscalement comme des salariés français travaillant en France (salariés de droit commun).

NOTION DE RESIDENCE FISCALE

Le lieu de la résidence fiscale détermine l'État dans lequel le contribuable doit acquitter ses impôts sur ses revenus mondiaux. La résidence fiscale est déterminée au regard de différents critères et conditions.

En l'absence de convention fiscale, il est possible que l'impatrié conserve également une résidence fiscale dans son pays d'origine au regard des dispositions fiscales de ce pays. Il convient donc d'analyser la situation du contribuable au regard des notions de résidence fiscale au sens des deux droits internes.

En droit français, une personne est considérée comme ayant sa résidence fiscale en France (c'est-à-dire qu'elle y est imposée sur tous ses revenus quelle que soit leur origine - même étrangère) lorsqu'est rempli l'un des critères énumérés à l'article 4.B du Code général des impôts :

Article 4 A

Les personnes qui ont en France leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu en raison de l'ensemble de leurs revenus.

Celles dont le domicile fiscal est situé hors de France sont passibles de cet impôt en raison de leurs seuls revenus de source française.

Article 1^{er} - Loi n° 76-1234 du 29 décembre 1976

Article 4 B

1 - Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France au sens de l'article 4 A :

- a) les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal ;*
- b) 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 ;*
- c) celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.*

2 - Sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France les agents de l'État qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

Articles 2 & 3 - Loi n° 76-1234 du 29 décembre 1976

Foyer

Les personnes qui ont en France leur foyer familial sont imposées en France. D'une manière générale, on peut considérer que le pays dans lequel résident habituellement et de manière permanente le conjoint et les enfants du contribuable, est le pays de sa résidence fiscale.

Il convient d'ajouter que la notion de « foyer » longtemps réservée aux époux et aux couples pacsés est désormais, selon la nouvelle jurisprudence du Conseil d'État applicable aux concubins. De ce fait une relation maritale peut créer un foyer au sens fiscal du terme.

Il a été jugé par le Conseil d'État qu'un contribuable exerçant une activité professionnelle en Guinée et qui effectuait de séjours réguliers en France où il résidait chez sa concubine mère de son fils qu'il avait légalement reconnu sur lequel il disposait d'une autorité parentale avait son foyer en France selon l'article 4 B, 1 a) du Code général des impôts. En conséquence, il devait être considéré comme fiscalement domicile fiscal en France.

CE 8^e et 3^e sous-sections 27 janvier 2010, n° 319897 – Ministre de l'Économie et des finances c/Tounsi

Ainsi, une personne peut garder sa résidence fiscale en France même si elle est amenée à effectuer temporairement, ou même plus d'une partie de l'année, des missions à l'étranger.

Par contre, un contribuable qui, d'une part, exerçait ses activités professionnelles au Zimbabwe et qui, d'autre part, vivait en concubinage dans ledit pays avec une femme plusieurs années après son divorce et qui venait épisodiquement en France dans la propriété où résidait son ex-épouse en l'absence de leurs enfants majeurs quand bien même si ce dernier agissait d'un commun accord avec son ancienne femme pour la gestion d'intérêts matériels et patrimoniaux relatifs à ladite propriété familiale, n'avait pas le centre de ses intérêts familiaux en France. En conséquence, il avait son foyer et donc son domicile fiscal au Zimbabwe.

CE 3^e et 8^e sous-sections 12 mars 2010, n° 311121 – Mr Gerschel

Il convient de préciser que le foyer familial d'où résulte le domicile fiscal est non seulement le foyer familial stricto sensu mais aussi la vie maritale stable. De manière générale le foyer familial est le lieu de résidence du conjoint et des enfants dans un lien conjugal fort, continu et vivant.

Lieu de séjour principal

Le critère du lieu de séjour principal est différent de celui du foyer puisqu'il est considéré comme rempli lorsque le contribuable est effectivement présent à titre principal en France, quel que soit l'endroit où réside sa famille. On peut raisonnablement considérer que le lieu de séjour principal est en France lorsque l'intéressé y est présent :

- pendant une grande partie de l'année : à peu près six mois ou plus ;

ou

- qu'il y réside pendant une période plus longue que celle où il réside dans des pays étrangers.

La notion du séjour principal se rapproche de celle de durée, quelles que soient d'ailleurs les conditions du séjour (location, propriété mise à disposition à titre gratuit, chambre d'hôtel, etc).

Activité professionnelle

Sont également considérées comme ayant leur résidence fiscale en France toutes les personnes qui y exercent une activité professionnelle salariée ou indépendante, l'activité à laquelle elles accordent la majeure partie de leur temps. Il faut cependant que cette activité soit principale, c'est-à-dire que la personne y consacre la majeure partie de son temps.

Est considérée dans ce cas comme accessoire, une activité qui est exercée en France pendant une durée largement inférieure à celle durant laquelle la même activité est exercée à l'étranger.

Est également considérée comme accessoire une activité exercée en France dont les revenus sont largement inférieurs à ceux provenant de la même activité, mais exercée à l'étranger.

Pour les salariés, la question est beaucoup plus simple puisque le lieu de l'activité professionnelle est celui où ils exercent effectivement et régulièrement leur activité professionnelle. Il convient, sur ce point, de se reporter au contenu du contrat de travail.

Centre des intérêts économiques

Est considéré comme ayant sa résidence fiscale en France (et y est donc imposé pour tous ses revenus mondiaux et sous réserve des dispositions de la convention fiscale), le contribuable qui a en France le centre de ses intérêts économiques.

Le centre des intérêts économiques est le lieu où le contribuable a effectué ses principaux investissements, possède le siège de ses affaires, d'où il administre ses biens.

La possession en France d'un patrimoine qui rapporte des faibles revenus ne peut caractériser un centre d'intérêts économiques du contribuable. A contrario, si le patrimoine génère de substantiels revenus, ils seront susceptibles d'être retenus pour déterminer le domicile fiscal. Ainsi, selon une jurisprudence constante (judiciaire et administrative), la consistance des revenus tirés du patrimoine prime sur l'importance de la simple détention dudit patrimoine par le contribuable.

CE 17 mars 1993 Mr Mimeni
Cass com. 30 mai 2000, n° 98-10.983 Marchand
Cass com. 3 mars 2009 F-P+B, Mme Granier, n° 08-12.600

L'Administration fiscale doit, pour déterminer le domicile fiscal, opérer une espèce de bilan entre les patrimoines productifs de revenus et ceux qui ne produisent pas de revenus. Les derniers ne doivent pas être pris en considération dans l'analyse des intérêts financiers pour déterminer en France le centre des intérêts économiques du contribuable.

CAA Paris 27 septembre 1994, n° 93PA00237, Mr Reymondier

Les revenus pris en considération s'apprécient pour leurs montants bruts et non pour les montants nets.

Cass com. 11 janvier 2000, n° 83 D, Mr Ginez

Le centre des intérêts économiques peut être également le lieu d'où le contribuable tire la majeure partie de ses revenus.

Pour les salariés qui n'ont pas d'autres revenus que ceux de leur travail, le centre des intérêts économiques est donc souvent considéré comme étant le lieu où l'activité est exercée.

En définitive, afin de déterminer le centre des intérêts économiques d'un contribuable permettant de fixer son domicile fiscal, il est judicieux de comparer le niveau de ses revenus tirés dans chaque pays qu'il s'agisse de des revenus du travail que des revenus patrimoniaux.

CE 27 janvier 2010, n° 294784, Mr Caporal

Comment déterminer le lieu de résidence

Afin de déterminer le pays dans lequel le salarié a sa résidence, on a souvent intérêt à comparer sa situation en France et celle dans le pays étranger. La détermination de la résidence fiscale du salarié par le service du personnel de son employeur est donc souvent délicate puisqu'il oblige le salarié à répondre à des questions parfois personnelles relatives notamment au lieu de résidence de son conjoint, ou bien encore du nombre de ses propriétés, de ses comptes bancaires, etc.

La détermination de sa résidence fiscale par l'employeur dépend donc essentiellement des réponses qu'il donne à ces questions.

Il se peut, dans certaines hypothèses où le mari et la femme travaillent dans deux pays différents, que l'on arrive à deux résidences fiscales différentes, l'une pour le mari et l'autre pour la femme. En effet, les critères de l'article 4.B du Code général des impôts s'appliquent à chaque conjoint pris indépendamment de l'autre.

Afin de déterminer le pays dans lequel le contribuable a sa résidence fiscale, il faut :

- connaître le ou les critères de résidence retenus par les deux pays ;
- comparer la situation du contribuable dans chacun des deux pays.

Il est donc possible après cette comparaison, même si cela arrive rarement pour les salariés, que l'intéressé ait deux résidences fiscales.

En l'absence d'une convention, il y a double résidence et donc risque de double imposition.

En résumé :

- la résidence fiscale détermine le pays dans lequel le salarié va avoir une obligation fiscale illimitée ;
 - déclaration des revenus mondiaux,
 - imposition sur les revenus mondiaux (en accord avec la convention fiscale le cas échéant),
 - paiement des impôts ainsi calculés sur une base mondiale.
- le droit français a déterminé **4** critères alternatifs qui permettent de déterminer la résidence fiscale française ;
- la détermination du pays dans lequel la résidence fiscale est située passe donc par l'étude des critères de chaque pays, et donc de chaque droit interne ;
- les personnes qui sont considérées comme ayant leur résidence fiscale en France y sont imposées sur tous leurs revenus quelle que soit leur origine (France et étranger).

Doivent être ainsi déclarés dans le formulaire n° 2047 à annexer à la déclaration 2042, les revenus issus de l'étranger.