

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^{er} 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^{er} janvier 2009

4. Assiette de la retenue à la source. Depuis le 1^{er} 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^{er} 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.