

QUESTIONNAIRE

1) Obtention d'un numéro fiscal

Comment les ressortissants ukrainiens possédant l'Autorisation provisoire de séjour (APS) mention « bénéficiaire de la protection temporaire » peuvent-ils obtenir un numéro fiscal ?

Convient-il de s'adresser à un guichet des Finances publiques de sa résidence, ou bien peut-on compter sur le fait que les préfectures émettrices des APS transmettront les informations correspondantes aux services fiscaux français ?

Autrement dit, peut-on déclarer les revenus pour la première fois en France sans numéro fiscal ou bien faut-il impérativement s'en procurer d'un en avance ?

Les réfugiés ukrainiens résidents fiscaux français pourront, en l'absence de numéro fiscal, déclarer leurs revenus en France pour la première fois en déposant une déclaration sur les revenus (formulaire 2042). Ainsi, en l'absence de numéro fiscal, ces usagers ne pourront pas accéder au service de la déclaration ligne pour une première déclaration.

Par conséquent, ils devront compléter une déclaration sur les revenus (formulaire 2042) vierge qui sera téléchargeable sur le site impots.gouv.fr à la fin du mois d'avril. Cette déclaration sur les revenus devra être complétée, signée et accompagnée des pièces justificatives nécessaires lors d'un premier dépôt qui sont listées à l'intérieur de ce formulaire (un justificatif de domicile selon que le réfugié ukrainien est locataire, hébergé, ou réside dans un foyer). À l'été, un numéro fiscal sera attribué et figurera sur l'avis d'impôt qu'ils recevront à cette même période.

Le site « [impots.gouv](http://impots.gouv.fr) » détaille cette procédure et vous permet d'accéder aux différents documents : www.impots.gouv.fr/toutes-les-questions/particulier/puis-je-declarer-en-ligne-pour-ma-premiere-declaration-de-revenus.

Les réfugiés ukrainiens résidents fiscaux français qui auraient besoin d'un numéro fiscal sans pouvoir attendre le dépôt de la déclaration (cas où il leur serait nécessaire de disposer d'un taux personnalisé et/ou d'acomptes de prélèvement à la source) peuvent en cours d'année effectuer une demande de numéro fiscal via le formulaire 2043. Ce document est téléchargeable à cette adresse : www.impots.gouv.fr/formulaire/2043-sd/demande-de-taux-personnalise-etou-dacomptes-de-prelevement-la-source.

Ce document s'adresse aux usagers qui perçoivent ou vont percevoir des revenus en France. Ainsi, le formulaire 2043 doit être accompagné par une copie de la pièce d'identité (carte d'identité, passeport, carte de séjour, de réfugié ou de consulat, livret de famille ou extrait d'acte de naissance) et le cas échéant d'un justificatif de sécurité sociale. L'utilisateur devra également indiquer le montant de ses revenus pour l'année en cours. Il est à noter que ce formulaire 2043 ne se substitue pas à la déclaration de revenus annuelle.

2) La différence entre le crédit d'impôt et taux effectif

Nous souhaitons nous renseigner sur la procédure d'imposition des ressortissants ukrainiens ayant le statut de bénéficiaire de la protection temporaire en France, surtout celles et ceux qui continuent à télétravailler depuis la France.

Un ressortissant ukrainien considéré comme résident fiscal français au regard du droit interne français et du droit conventionnel, doit déclarer en France ses revenus correspondant à son activité de télétravail effectuée depuis son domicile. En effet, au regard du droit français, les revenus accordés en contrepartie d'une activité exercée en France (cas du télétravail) versés par un employeur établi en France ou à l'étranger, sont des salaires de source française. L'article 15-1 de la convention dispose que les salaires qu'un résident d'un État reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet État ; ils ne sont donc pas imposables en Ukraine.

Pourriez-vous expliquer notamment si la Convention franco-ukrainienne de 1997 adoptée en vue d'éviter les doubles impositions s'applique dans leur cas ?

Pour le cas exposé ci-avant, l'imposition exclusive des revenus revient à la France. Il n'y a donc pas de double imposition qui nécessiterait d'être éliminée.

Comme l'article 21 de la Convention fait mention du crédit d'impôt pour les employés, nous aimerions savoir si c'est aussi le crédit d'impôt ou le taux effectif qui s'applique dans le cas des autoentrepreneurs enregistrés en Ukraine, mais résidant actuellement en France.

L'autoentreprise est un régime particulier destiné à faciliter les démarches de création et gestion (paiement de l'impôt et des cotisations) de l'entreprise. Un certain nombre de conditions doivent être remplies pour bénéficier de ce régime dont notamment l'inscription en France dans un Centre de Formalité des entreprises (CFE) et, à compter du 1^{er} janvier 2023, auprès d'un guichet unique. Par conséquent, les revenus tirés d'une activité d'autoentrepreneur enregistrée uniquement en Ukraine ne peuvent pas bénéficier des dispositions particulières de ce régime en France.

Les revenus tirés de cette activité sont donc soit des bénéfices industriels et commerciaux (BIC), soit des bénéfices non commerciaux (BNC), dont il convient d'éliminer la double imposition (lors du dépôt de la déclaration de revenus) s'ils sont imposés à la fois dans le pays source et dans le pays de résidence.

D'après les renseignements fournis sur le site impots.gouv.fr, nous avons pu comprendre que l'élimination de la double imposition s'opère de la manière suivante :

- s'il s'agit d'une activité industrielle et commerciale, on bénéficie d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé en Ukraine ;

Les BIC relèvent de l'article 14 de la convention. La double imposition est éliminée par l'octroi d'un crédit d'impôt égal à l'impôt français (et non en Ukraine) correspondant à ces revenus à condition que le résident de France soit soumis à l'impôt ukrainien à raison de ces revenus.

- s'il s'agit d'une activité non commerciale ou libérale, on bénéficie d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français sur ces revenus.

Les BIC relèvent de l'article 14 de la convention. La double imposition est éliminée par l'octroi d'un crédit d'impôt égal à l'impôt français correspondant à ces revenus à condition que le résident de France soit soumis à l'impôt ukrainien à raison de ces revenus.

Pourriez-vous confirmer que la lecture de la Convention exposée ci-dessus s'avère correcte ?

Interprétation inexacte pour les BIC (voir ci-dessus).

Pourriez-vous nous expliquer comment le calcul de crédit d'impôt sera-t-il effectué ? Serait-il possible de nous fournir un modèle de déclaration pré remplie avec le crédit d'impôt ?

Le crédit d'impôt français est calculé automatiquement par le logiciel de calcul par application d'une règle de trois selon les modalités suivantes :

I : Montant de l'impôt dû ; RMI : Revenu mondial imposable ; RE : Revenu étranger

Crédit d'impôt = I / RMI X RE.

Au regard de la multitude de cas possibles, il n'est pas possible de fournir un modèle de déclaration pré-rempli.

Nous souhaitons savoir notamment quelles cases il convient de remplir aux Ukrainiens ayant la protection temporaire en France et se retrouvant dans une des situations décrites ci-dessous.

Les cases à remplir sont précisées ci-dessous, en fonction des situations présentées.

3) Autoentrepreneur ukrainien résidant en France

Comment un ressortissant ukrainien ayant le statut d'autoentrepreneur en Ukraine uniquement (et n'ayant pas ce statut en France) doit-il déclarer ses revenus et payer ses impôts en France ?

Les revenus perçus sont des BIC ou des BNC qui ne peuvent pas bénéficier du régime des autoentrepreneurs. Dans ces conditions, l'article 14 de la convention Franco-Ukrainienne dispose que les BIC et les BNC ne sont imposables que dans l'État de résidence, à moins que ce résident ne dispose de façon habituelle dans l'autre État contractant d'une base fixe pour l'exercice de ses activités. Les revenus qui seraient imposables en Ukraine (base fixe en Ukraine et revenus imputables à cette base fixe) seraient également imposables en France et bénéficieraient d'un CI égal à l'impôt français.

Selon le déclarant (déc 1, 2 ou PAC), la nature de l'activité (BIC, BNC, professionnel, non professionnel) ou le bénéfice d'un AGA ou pas, les cases à renseigner pour les revenus ouvrant droit à crédit d'impôt sont les suivantes :

5DF/5DG/5EF/5EG/5FF/5FG/5UR/5US/5VR/5VS/5WR/5WS/5XJ/5XK/5YJ/5YK/5ZJ/5ZK/5XS/5XX/5YS/5YX/5ZS/5ZX et en 8TK pour le même montant.

4) Autoentrepreneur franco-ukrainien résident en France

Comment un ressortissant ukrainien ayant le statut d'autoentrepreneur à la fois en Ukraine et en France doit-il déclarer ses revenus et payer les impôts en France ?

Les revenus perçus pour une activité exercée en France (en télétravail) bénéficiant du régime de l'autoentrepreneur en France sont imposables exclusivement en France et doivent être portés en rubriques 5TA/5UA/5VA (BIC/ventes), 5TB/5UB/5VB (BIC/PS) ou 5TE/5UE/5VE (BNC).

Pour les revenus provenant de l'activité d'autoentrepreneur enregistrée en Ukraine, voir le paragraphe précédent.

5) Employé ukrainien continuant à télétravailler depuis la France

Comment un ressortissant ukrainien ayant le statut d'employé en Ukraine doit-il déclarer ses revenus et payer les impôts, s'il continue à télétravailler pour une entreprise ukrainienne depuis la France ?

Selon l'article 1671 du CGI et le BOI-ANNX-000473-20180515, les revenus tirés d'une activité de télétravail en France par un résident français travaillant pour une entreprise située en Ukraine sont imposables en France. L'utilisateur doit en effet déclarer les sommes correspondantes aux revenus correspondants au télétravail dans la rubrique 1AJ/1BJ de la déclaration principale 2042.

6) Comment qualifier les revenus d'un foyer dont un des membres reste en Ukraine ?

Si l'un des époux d'une famille ukrainienne réside actuellement en France depuis 183 jours et est donc le résident fiscal français tout en continuant à percevoir une aide financière de son époux résidant en Ukraine, comment ses revenus seront qualifiés ? Cette personne devra-t-elle déclarer ces revenus en France ? Ce type de revenus fait-il partie des revenus du foyer ?

Le versement d'une aide financière entre époux ne peut être qualifié de pension alimentaire (et alors être déductible fiscalement pour le débiteur et imposable pour le bénéficiaire) que si elle relève d'une décision de justice. Au cas particulier, le versement d'une somme entre époux ne relève pas d'une telle situation, cette somme ne saurait donc être qualifiée de revenu imposable entre les mains du bénéficiaire.

Il s'agit notamment des revenus perçus par le mari dont la femme habite temporairement en France avec leurs enfants. Cela ne présente-t-il pas un cas particulier, si le mari est militaire au sein de l'armée ukrainienne ?

Les sommes versées par le mari à son épouse en France ne sont pas imposables ni fiscalisables, quelle que soit l'activité de l'époux en Ukraine.

Peut-on considérer une femme résidant temporairement en France (depuis 183 jours) et dont le mari reste en Ukraine comme temporairement séparée ? Et cela pour le calcul du quotient familial ?

Un couple marié ou pacsé soumis à imposition commune, dont l'un des conjoints réside en France et l'autre à l'étranger, peut être qualifié de « couple mixte ». Cette qualification entraîne des conséquences en matière fiscale.

Ainsi, l'obligation fiscale du foyer porte sur :

- l'ensemble des revenus de source française et étrangère du déclarant fiscalement domicilié en France, avec une imposition comme résident français ;

- et les seuls revenus de source française (s'il en dispose) de l'autre déclarant, qui sont imposés au barème progressif avec application d'un taux minimum de 20% jusqu'à 26 070 euros (revenus 2022) puis 30% au-delà.

Le quotient familial est calculé en prenant en compte l'ensemble des membres du foyer fiscal.

Le service compétent est le SIP du lieu de domicile en France.

7) Cotisations sociales d'un employé continuant à télétravailler depuis la France

Si une personne télétravaille pour une entreprise ukrainienne depuis la France, doit-elle payer les cotisations sociales en France ? Si oui, pourriez-vous préciser la procédure à respecter ?

Oui, les cotisations dues par le salarié sont retenues lors de chaque paie par l'employeur. C'est lui qui déclare et verse les cotisations et contributions patronales et salariales aux organismes de recouvrement en France.

En effet, en France, comme en Ukraine, les cotisations sociales sont déduites par l'employeur. Ce cas est-il régi par la Convention franco-ukrainienne ou un autre mécanisme ?

En France, nous avons des textes de référence sur la contribution sociale sur les revenus d'activité et sur les revenus de remplacement (article L. 136-1 à L. 136-5 du code de la sécurité sociale) et sur le recouvrement des cotisations assises sur les rémunérations payées aux travailleurs salariés et assimilés (article R. 243-1 à R. 243-26 du code de la sécurité sociale).

Dans le cas où l'autoentrepreneur continue à payer ses cotisations sociales en Ukraine, doit-il payer les cotisations sociales en France ? Si oui, quelle est la procédure ? Existe-t-il un mécanisme français de prise en compte des cotisations sociales acquittées en Ukraine ?

De manière générale, tous les travailleurs indépendants sont intégrés au système de Sécurité sociale, mais pour cela il est nécessaire de demander son affiliation. Vous trouverez toutes les démarches à effectuer pour demander une affiliation à la sécurité sociale des indépendants en consultant le site suivant : www.economie.gouv.fr/entreprises/securite-sociale-independants#.

Ensuite, pour le travailleur indépendant établi en France qui effectue une prestation de service en Ukraine, il continue de relever du régime français de sécurité sociale dans la mesure où l'Ukraine ne fait pas partie des États et territoires qui ont conclu un accord de sécurité sociale avec la France et n'est pas concernée par la réglementation européenne permet également le détachement des travailleurs non-salariés dans les États de l'UE-EEE-Suisse.

Enfin, pour plus d'informations, nous vous invitons à consulter le site suivant : www.cleiss.fr/independants/index.php.

8) Pensions de retraite

Comment les pensions perçues en Ukraine seront-elles imposées en France, si elles dépassent la pension de retraite moyenne en France ?

L'article 18 a) de la convention Franco-Ukrainienne dispose que les pensions et autres rémunérations similaires versées à un résident d'un État contractant au titre d'un emploi antérieur et les rentes payées à un tel résident ne sont imposables que dans cet État.

Par ailleurs, selon l'article 18 2. de la convention Franco-Ukrainienne, les pensions payées au titre d'une régime de retraite relevant du système de sécurité sociale d'un État contractant ou de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, ne sont imposables que dans cet État et selon la législation de cet État à hauteur de la part du montant total annuel de ces pensions similaires payées à un résident de l'autre État contractant qui n'excède pas le montant total annuel du minimum français de retraite.

Ainsi, les **pensions privées** étant imposables exclusivement dans l'État de résidence, elles ne supportent pas d'imposition en Ukraine et ne bénéficient donc pas de crédit d'impôt en France sur ces mêmes bases. Ces pensions sont à déclarer en rubriques 1AM/1BM/1CM/1DM.

Concernant les **pensions publiques**, en application des articles 19-2 a) et b) de la convention, le principe est une imposition exclusive (1^{er} cas de figure) dans l'État qui verse les revenus sauf si les bénéficiaires de ces revenus sont des résidents de l'autre État contractant (2^{ème} cas de figure), dont ils possèdent la nationalité sans posséder la nationalité du premier État.

Si ces pensions sont imposables en Ukraine (1^{er} cas de figure), elles sont également imposables en France en application de l'article 23-1 a) de la convention et bénéficient, conformément au i) du même article, d'un crédit d'impôt égal à l'impôt français correspondant à ces revenus. Elles doivent être portées en rubriques 1AL/1BL/1CL/1DL et en 8TK pour le même montant.

Si elles ne sont imposables qu'en France (2^{ème} cas de figure), aucune modalité d'élimination de la double imposition n'est mise en œuvre puisqu'elles ne supportent aucune imposition en Ukraine. Ces pensions sont à déclarer en rubriques 1AM/1BM/1CM/1DM.

9) Revenus du patrimoine ukrainien

Faut-il déclarer les revenus du patrimoine ukrainien ? Comment appliquer la Convention à ce type de revenus ?

L'article 6 de la convention Franco-Ukrainienne dispose que les revenus provenant de biens immobiliers situés dans un État contractant sont imposables dans cet État. En application de l'article 23-1 a) de la convention, ces revenus sont également imposables en France et ouvrent droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français correspondant à ces revenus. Ils doivent être déclarés en France en rubriques 4BA ET 4 BL (ou 4BE ET 4BK si micro-foncier) et en 8TK pour le même montant.

Les dividendes, intérêts et redevances provenant d'Ukraine, versés à un résident de France sont imposables en France. Sous certaines conditions prévues dans la convention, ils sont également imposables en Ukraine. Dans ce cas, ils ouvrent droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt acquitté en Ukraine sans toutefois excéder l'impôt français correspondant à ces revenus. Ils doivent être déclarés en rubriques 2DC, 2TR ou 2TS selon les cas et le montant de l'impôt ukrainien doit être porté en rubrique 8VL.

Dans le cas où un résident fiscal français de nationalité ukrainienne vend un bien meuble ou immeuble en Ukraine, doit-il déclarer cette opération en France ? Si oui, quelle est la procédure à suivre ?

Conformément à l'article 13-1 de la convention, les gains provenant de l'aliénation de biens immobiliers situés dans un État contractant sont imposables dans cet État. Ainsi, la plus-value provenant de la vente d'un appartement en Ukraine est imposable en Ukraine. Toutefois, conformément à l'article 23-1a) ii) de la convention, cette plus-value est également imposable en France et l'usager peut bénéficier d'un crédit d'impôt égal à l'impôt ukrainien sans que celui-ci puisse excéder le montant de l'impôt français correspond à ces revenus.

La plus-value doit être déclarée sur un formulaire 2048-IMM-SD, sur lequel sera également reporté le montant de l'impôt acquitté à l'étranger.

Les gains provenant de l'aliénation de tous biens meubles autres que ceux visés aux paragraphes 1, 2, 3 et 4 de l'article 13 de la convention ne sont imposables que dans l'État contractant dont le cédant est un résident et selon la législation de cet État. En l'absence d'imposition en Ukraine, aucune modalité d'élimination d'une double imposition n'est mise en œuvre.