

WWW.ETUDES FISCALES INTERNATIONALES.COM

**RETENUE À LA SOURCE APPLICABLE AUX PRODUITS DISTRIBUÉS À DES PERSONNES
DONT LE DOMICILE FISCAL OU LE SIÈGE EST SITUÉ HORS DE FRANCE**

I PRINCIPE:LA RETENUE À LA SOURCE SUR DIVIDENDES VERSÉS À L'ÉTRANGER	1
➤ Sociétés distributrices :	2
➤ Définition des revenus distribués	2
➤ Tarif de la retenue à la source 4J1332	2
➤ Assiette de la retenue à la source 4J1333	2
➤ Conditions d'exigibilité de la retenue à la source :4 J1334.....	2
➤ Liquidation et modalités de paiement de la retenue.	3
II SUPPRESSION OU RÉDUCTION EN CAS DE CONVENTIONS FISCALES	4
III -LES DIVIDENDES VERSÉS À UNE SOCIÉTÉ MÈRE ÉTABLIE DANS UN ETAT DE LA COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE.	5
a. conditions à remplir par les sociétés distributrices	5
b. conditions à remplir par les sociétés mères bénéficiaires	6
VI-LES DIVIDENDES PERÇUS PAR L'ÉTABLISSEMENT STABLE DUNE MAISON MÈRE ÉTRANGÈRE.....	7
V-LE CAS DES SOCIÉTÉS DE PERSONNES ÉTRANGÈRES TRANSPARENTES.....	7

**I PRINCIPE:LA RETENUE À LA SOURCE SUR DIVIDENDES VERSÉS À
L'ÉTRANGER**

Les revenus distribués par une société française à des non-résidents font en principe l'objet d'une retenue à la source de 25 % ou de 18 % pour certains et hors traités fiscaux

DB 4 J-133

CGI art 119 bis 2 et CGI art 187

➤ Sociétés distributrices :

Ce sont les sociétés qui relèvent du régime fiscal des sociétés de capitaux et qui ont leur siège réel en France métropolitaine ou dans les départements d'outre-mer

➤ Définition des revenus distribués

LA RETENUE À LA SOURCE EST SUSCEPTIBLE DE S'APPLIQUER AUX DISTRIBUTIONS DE « PRODUITS DES ACTIONS ET PARTS SOCIALES » PROPREMENT DITS AINSI QU'À CELLES DE « REVENUS ASSIMILÉS ».

ATTENTION À LA DÉFINITION DES REVENUS DISTRIBUÉS

-**Au niveau du droit interne**, la définition donnée par **l'article 119 bis-2 CGI** est plus étendue que celle visée à l' **article 117 quater nouveau CGI** (cf tribune EFI)

L'article 119 bis 2 vise en effet les revenus mobiliers distribués au sens des articles **109** à **117 bis** du CGI,.

Par « revenus assimilés », il faut entendre les rémunérations ou dépenses de toute nature qui ne sont pas admises en déduction pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés, tels les rémunérations excessives, les intérêts excédentaires alloués aux associés, les dépenses de caractère somptuaire, les rémunérations d'administrateurs rangées dans la catégorie des revenus mobiliers par l'article 117 bis du CGI (jetons de présence).

➤ Tarif de la retenue à la source 4J1332

Le taux est fixé à 25 % lorsqu'ils bénéficient à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France.

Depuis le 1er janvier 2008, le taux de la retenue à la source est fixé à 18 % pour les revenus régulièrement distribués lorsqu'ils bénéficient à des personnes physiques qui ont leur domicile fiscal hors de France dans un Etat membre de la Communauté européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale (loi de finances pour 2008, art. 10-VI).

Mais en application des conventions internationales, cette retenue peut être réduite, en règle générale à 15 %, ou supprimée

➤ Assiette de la retenue à la source 4J1333

➤ Conditions d'exigibilité de la retenue à la source :4 J1334

4 J-1-05 n° 38 du 25 février 2005 :

Retenue à la source applicable aux distributions de dividendes de source française à des résidents d'Etats ayant conclu avec la France une convention en vue d'éviter les doubles impositions.

a) Domicile ou siège des bénéficiaires à l'étranger

La notion de domicile fiscal des personnes physiques est prise ici dans le sens qui lui est donné pour l'établissement de l'impôt sur le revenu.

Le siège des personnes morales s'entend, en principe, de celui fixé par les statuts, sauf s'il s'agit d'un siège fictif

b=Encaissement effectif des revenus

c)-**Apporter la preuve de son domicile 4 J 134**

Modèle d'attestation de domicile

Articles 75 et suivants de l'annexe II CGI

➤ Liquidation et modalités de paiement de la retenue.

La base de calcul de la retenue est constituée par le montant brut décaissé par les personnes morales en cause. Lorsqu'elle est perçue au taux de 25 %, son taux effectif est donc égal au 1/3 du net versé, y compris lorsque la retenue n'a pas été effectuée lors de la mise en paiement des revenus

(cf. BO 4 C-7-04).

L'article 1672 bis du CGI interdit aux personnes morales débitrices de prendre la retenue à leur charge, sauf dans le cas de remboursement d'actions ou parts attribuées gratuitement.

Le fait générateur de la retenue est constitué par le paiement effectif du revenu au bénéficiaire.

Lorsqu'elle est exigible, la retenue doit être versée au Trésor par la personne qui assure le paiement des revenus. Les établissements payeurs sont tenus, de demander justification de l'identité ainsi que du domicile ou du siège des bénéficiaires des revenus.

Ces établissements payeurs peuvent être résidents de France ou d'un autre état de l'union européenne

Attention changement de lieu de déclaration depuis le 1er juillet 08

La déclaration n° 2777 (2008) du prélèvement sur les dividendes

La fiche technique d'application

Le formulaire n°2777 sert à la déclaration des revenus de capitaux mobiliers, notamment lorsqu'ils sont soumis au prélèvement forfaitaire libératoire ou à la retenue à la source.

4 J-1-08 n° 14 du 8 février 2008 : Paiement de la retenue à la source par des établissements financiers européens. **Modèle de convention pouvant être conclue avec l'administration fiscale française par des établissements étrangers**

La déclaration n° 2779 (2008) pour les établissements de l'UE

La fiche technique d'application

Le versement doit être fait à la recette des impôts des non résidents (10, rue du Centre, 93465 Noisy-Le-Grand cedex ; tél standard DRESG : 01 57 33 88 88),

La retenue à la source libère les contribuables fiscalement domiciliés hors de France de l'impôt sur le revenu dû à raison des sommes qui ont supporté cette retenue (CGI, art. 199 quater A).

II SUPPRESSION OU RÉDUCTION EN CAS DE CONVENTIONS FISCALES

Les conditions d'application de la retenue à la source peuvent être modifiées par l'effet de certaines conventions internationales qui limitent ou suppriment le droit d'imposer de l'État de la source des revenus.

LA DEFINITION DU DIVIDENDE DANS LE CADRE DU MODELE TYPE DE CONVENTION FISCALE OCDE

<http://etudesfiscalesinternationales.blogspot.com/media/01/01/7e8a9f7750c7f5769738eec3347f9974.pdf>

Pour aller plus loin lire 4 J1334 §13 et s.; BO 4 J-1-04, 4 J-1-05

- [Instruction du 25 février 2005 4 J-1-05](#)
- [Tableau des retenues à la source conventionnelles](#)

ATTENTION À LA DÉFINITION CONVENTIONNELLE DES REVENUS DISTRIBUÉS

Au niveau des conventions fiscales celles-ci classent les revenus distribués en diverses catégories.

:

1. Des conventions –les plus nombreuses- visent les « dividendes ».
 - a)- certaines conventions donnent une définition large des dividendes incluant tous les revenus distribués au sens du droit interne. Ces conventions maintiennent l'exigibilité de la retenue à la source sur l'ensemble des revenus réputés distribués aux résidents de l'Etat signataire ;
 - b)- d'autres conventions définissent la notion de dividendes de façon plus étroite en utilisant le type « modèle OCDE ».
2. Des conventions visent « les revenus de valeurs mobilières et les revenus assimilés » (cas des conventions conclues avec de nombreux pays africains). L'administration considère que cette expression couvre notamment les revenus distribués au sens du droit interne, ce qui conduit alors à une application générale de la retenue à la source.

3 Des conventions atypiques se réfèrent simplement soit aux « dividendes », soit aux « revenus de valeurs mobilières ». Selon l'administration, la retenue doit s'appliquer lorsque les distributions sont appréhendées par des associés ;

le Conseil d'État apprécie au cas par cas si les produits distribués ont le caractère de dividendes au sens donné à ce terme par la convention fiscale (en ce sens notamment arrêts des 26 novembre 1982 n° 28177, 27 juillet 1984 n° 16649 et [30 mars 1987 n° 52754 Plén.](#))

Ainsi la jurisprudence du Conseil d'Etat rendue dans le cadre de la convention franco-néerlandaise ([CE 13-10-1999 n° 190083, Banque française de l'Orient](#)) retire, en règle générale, à la France le droit d'imposer les revenus distribués qui n'entrent pas dans le cadre de la définition des dividendes au sens du Code civil et du Code de commerce, même lorsque le bénéficiaire de la distribution concernée est un associé ([Inst. 14 B-3-03 n° 65](#))

Dès lors, en présence d'un revenu passible de la retenue à la source en droit interne et dont le bénéficiaire est résident (au sens de la convention applicable) d'un État ou Territoire lié à la France par une convention fiscale, il convient :

- de déterminer en premier lieu la qualification de ce revenu conformément à la convention applicable ;
- d'examiner ensuite si la convention permet d'appliquer une retenue à la source et, dans l'affirmative, si le taux est de 25 % ou inférieur.

III - LES DIVIDENDES VERSÉS À UNE SOCIÉTÉ MÈRE ÉTABLIE DANS UN ETAT DE LA COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE.

La directive CEE n° 90/435 du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents prévoit que les États membres exemptent de retenue à la source à compter du 1^{er} janvier 1992, sous certaines conditions, les bénéfices distribués par une société filiale résidente de ces États à une société mère résidente d'un autre État membre. Les dispositions correspondantes introduites en droit interne ont été codifiées à l'article 119 *ter* du CG

[CGI, art. 119 *ter* ; DB 4 J-1334 , n°s 24 et suiv. BO 4 J-3-97](#)

- [Instruction Mère-fille 4 H-3-07 du 19 mars 2007](#)
 - [Le régime Holding à la française](#)

a. conditions à remplir par les sociétés distributrices

La retenue à la source prévue à l'article 119 *bis*-2 du CGI n'est pas applicable aux dividendes qu'une société ou organisme soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal, distribue à une société mère européenne remplissant les conditions énumérées ci-dessous

Cas particulier des sociétés exonérées partiellement d'IS ou qui bénéficient d'abattements, de règles d'assiette particulières, ou d'une exonération temporaire d'IS : [cf. DB 4 J-1334, n°s 30 à 32.](#)

b. conditions à remplir par les sociétés mères bénéficiaires des dividendes

Pour bénéficier de l'exonération la personne morale doit justifier auprès du débiteur ou de la personne qui assure le paiement de ces revenus qu'elle est le **bénéficiaire effectif** des dividendes et qu'elle remplit les conditions suivantes :

1. Avoir son siège de direction effective dans un État membre de la Communauté européenne et n'être pas considérée, aux termes d'une convention en matière de double imposition conclue avec un État tiers, comme ayant sa résidence fiscale hors de la Communauté ;

Le siège de direction effective s'entend du lieu où sont, en fait, principalement concentrés les organes de direction, d'administration et de contrôle de la personne morale. Il se distingue le cas échéant du siège statutaire.

2. Revêtir l'une des formes énumérées sur une liste établie par arrêté du ministre chargé de l'économie conformément à l'annexe à la directive du Conseil des Communautés européennes n° 90-435 du 23 juillet 1990 modifiée par la directive 2003/123/CE du Conseil du 22 décembre 2003.

3. Détenir directement, de façon ininterrompue depuis deux ans ou plus, 5 % au moins du capital de la personne morale qui distribue les dividendes et désigner, comme en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, un représentant qui est responsable du paiement de la retenue à la source en cas de non-respect de cet engagement

les articles 46 *quater* O-FB à 46 *quater* O-FD de l'annexe III au CGI précisent les modalités de prise de l'engagement et de désignation du représentant.

4. Être passible, dans l'État membre où elle a son siège de direction effective, de l'impôt sur les sociétés de cet État, **sans possibilité d'option et sans en être exonérée** ;

L'exonération de retenue à la source s'applique également aux dividendes distribués aux établissements stables des personnes morales remplissant les mêmes conditions, lorsque ces établissements stables sont situés en France ou dans un autre État membre de la Communauté européenne.

Pour les dividendes payés à compter du 1^{er} janvier 1997, cette exonération peut être obtenue soit par voie de remboursement de la retenue à la source prélevée, à l'expiration du délai de deux ans, soit immédiatement dès la mise en paiement des dividendes si les conditions définies au 3. sont satisfaites.

L'arrêt DENKAVIT

Dans un **arrêt « Denkavit » du 14 décembre 2006**, la CJCE, saisie **le 15 décembre 2004 d'une demande préjudicielle par le Conseil d'Etat**, a jugé que constituait une entrave non justifiée au principe de liberté d'établissement (art 43) une législation réservant un traitement fiscal différent à des dividendes selon que la société mère est résidente ou non .

L'administration décide pour sa part d'exonérer de retenue à la source, à compter du 1^{er} janvier 2007, les distributions afférentes à une participation de plus de 5 %, effectuées à une société mère établie dans un autre Etat membre de l'Union européenne, en Islande ou en Norvège lorsque, en l'absence de montage artificiel, la société mère ne peut l'imputer du fait d'un régime d'exonération applicable dans son Etat de résidence.

- [Inst. 10 mai 2007, 4 C-7-07](#)
- [Inst. 12 juillet 2007 4 C-8-07](#)

VI-LES DIVIDENDES PERÇUS PAR L'ÉTABLISSEMENT STABLE DUNE MAISON MÈRE ÉTRANGÈRE

(CE 19-12-1975 n° [84774](#) et [91895](#)).

Par ailleurs, toutes personnes morales ou organismes soumis à l'impôt sur les **sociétés**, quelle que soit leur nationalité, peuvent bénéficier du régime des **sociétés** mères. Ce régime s'applique donc également aux **établissements stables** ou succursales en France de **sociétés étrangères** [Lire PF 1445-1](#)

V-LE CAS DES SOCIÉTÉS DE PERSONNES ÉTRANGÈRES TRANSPARENTES

[Inst. 29-3-2007, 4 H-5-07](#) :

a. Reconnaissance de la transparence des sociétés de personnes étrangères aux fins d'application des conventions lorsque des dividendes, intérêts et redevances de source française transitent par ces sociétés.

Par une décision « Diebold Courtage » du 13 octobre 1999, le Conseil d'Etat a accepté de rechercher si les associés d'une société de personnes néerlandaise, dépourvue de la personnalité juridique et fiscalement transparente, avaient la qualité de résidents des Pays-Bas et pouvaient, à ce titre, bénéficier des dispositions de la convention fiscale franco-néerlandaise.

A la lumière de cette décision, lorsqu'une société de personnes est considérée comme fiscalement transparente dans l'Etat où elle est constituée, l'administration fiscale française accepte désormais, sous certaines conditions et aux fins d'application des conventions fiscales à certains revenus de source française (dividendes, intérêts et redevances), de tirer les conséquences de ce caractère transparent, y compris lorsque la société est dotée de la personnalité morale.

Ainsi, lorsque ces revenus de source française bénéficient à des associés non-résidents de France d'une société de personnes étrangère, les associés sont éligibles au bénéfice de la convention fiscale s'ils sont résidents d'un Etat avec lequel la France a conclu une convention comportant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale et si la société de personnes étrangère transparente est elle-même située dans un Etat avec lequel la France a conclu une convention comportant une telle clause.

Lorsque cette dernière condition est satisfaite, la transparence fiscale de la société de personnes étrangère est également admise pour l'application des retenues à la source et du prélèvement forfaitaire obligatoire aux dividendes, redevances et intérêts de source française qui bénéficient à ses associés résidents de France.

b. Conséquences sur l'imposition des dividendes, intérêts et redevances de source française.

Lorsque des dividendes, intérêts et redevances de source française bénéficient à des associés non-résidents de France d'une société de personnes étrangère, les associés sont éligibles au bénéfice de la convention fiscale s'ils sont résidents d'un Etat avec lequel la France a conclu une convention comportant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale et si la société de personnes étrangère transparente est elle-même située dans un Etat avec lequel la France a conclu une convention comportant une telle clause.

Lorsque cette dernière condition est satisfaite, la transparence fiscale de la société de personnes étrangère est également admise pour l'application des retenues à la source et du prélèvement forfaitaire obligatoire aux dividendes, redevances et intérêts de source française qui bénéficient à ses associés résidents de France.