



V1/10.08.16

La double exonération fiscale internationale : c'est fini !!!!!

Patrick Michaud et Benjamin Briguaud
avocats à PARIS

Depuis la mise en application des conventions fiscales modèle OCDE, la pensée officielle était d'écrire que leur objectif était d'éviter les doubles impositions..

Il était mal élevé de préciser que la double exonération était « praticable » et que les conventions ne pouvaient pas d'autoriser la double exonération alors que de nombreux praticiens conseillaient le « fiscal double dip »

Le premier magistrat qui a ébranlé cette autocensure a été **Pierre MONNIER**, rapporteur public devant la CAA de LYON qui en octobre 2011 s'est posé la question suivante : Une personne domiciliée en UK reçoit des revenus de source française. L'administration impose ces revenus en France mais la CAA Lyon dégrève l'imposition sur le motif légal que la convention dispose que ces revenus sont imposables dans l'état de résidence alors qu'en l'espèce ils avaient été omis au fisc britannique ?

CAA LYON 20 Octobre 2011 10LY01157 Les conclusions de Pierre MONNIER

Quelle serait la réponse du conseil d'état dans une bonne quinzaine d'années sur la situation de nos écureuils retraités au Portugal depuis le 1^{er} janvier 2016 par exemple???

La jurisprudence a ainsi peu à peu pu percer l'armure de la pensée unique en jugeant que les conventions fiscales étaient négociées –en principe- pour éviter les doubles impositions et non pour établir des doubles exonérations

Dans un considérant de principe, le Conseil d'Etat fait application des principes d'interprétation de la convention de Vienne et prolonge ainsi l'approche adoptée dans le cadre **de sa décision en date du 6 mai 2015 (n°378534)**.

Convention de Vienne sur le droit des traités

Article 31. Règle générale d'interprétation

Un traité doit être interprété de bonne foi suivant le sens ordinaire à attribuer aux termes du traité dans leur contexte et à la lumière de son objet et de son but.

Un des moyens de défense pour tenter de maintenir les doubles exonérations était l'utilisation des traités européens sur l'utilisation du principe communautaire de la liberté de circulation des capitaux .Ce moyen est entrain de faire long feu

Les exceptions a la liberté de circulations des capitaux dans l UE

Arrêt de la Cour (troisième chambre) du 17 septembre 2015.

B. G. T. Miljoen (C-10/14), X (C-14/14) et Société Générale SA (C-17/14) contre Staatssecretaris van Financiën.

Cette nouvelle jurisprudence aura de nombreuses conséquences économiques et financières pour les particuliers et les entreprises et ce des maintenant

PLAN

L'approche pour les entreprises 3

Pour les prestations de services payées à l'étranger et utilisées en France (CE 20.05.2016) 3

Pour les dividendes payés à des actionnaires non résidents en France (CE 09.12.2015) 4

Sur des plus values immobilières doublement exonérées (CE 06.07.2016) 4

De la responsabilité du paiement de la retenue à la source (le redevable légal) 4

Sur les prestations de services payées à l'étranger 4

Sur les produits de valeurs mobilières (intérêt et dividendes) versés à l'étranger 5

Les exceptions à la liberté de circulations des capitaux dans l'UE 5

L'approche pour les particuliers (CE 09.11.2015)

Un traité ne s'applique pas à un résident exonéré à l'étranger
(CE 09.11.2015)

Une convention fiscale n'est pas applicable pour un non assujetti à l'impôt (CE 09.11.2015)

Par deux décisions -innovantes -publiées au Recueil Lebon en date du 9 novembre 2015, le Conseil d'Etat s'est solennellement penché sur la notion de "résident" au sens des conventions fiscales.

Conseil d'État, 9ème et 10ème ssr, 09/11/2015, 370054,

Conseil d'État, 9ème et 10ème ssr, 09/11/2015, 371132,

Un traité fiscal ne peut être invoqué que par un assujetti effectivement à l'impôt

" Dès lors, une personne exonérée d'impôt dans un Etat contractant à raison de son statut ou de son activité ne peut être regardée comme assujettie à cet impôt au sens du 1 de l'article 4 de cette convention, ni, par voie de conséquence, comme résident de cet Etat ;"

Le message est clair ; un contribuable ne peut bénéficier des garanties d'une traite fiscal que si il prouve qu'il est assujetti en fait à l'impôt ce qui est une excellente méthode pour éviter l'anonymat européen

Attention donc si vous résidez le plus légalement du monde dans un état conventionné –par ex.au moyen orient qui n'impose pas les salaires par exemples l'arbiz saoudite ou les EAU

Note EFI : notre administration qui a le sens de l'intérêt général économique c.à.d. de notre développement saura prendre position...

Le conseil d'état nous prépare t il des arrêts instructifs dans le cadre des contentieux européens en cours d'instruction et ce tout en respectant la jurisprudence de la CJUE dans le cadre de la haute courtoisie judiciaire..?

L'approche pour les entreprises

La nouvelle règle « pas de convention si double exonération » s'applique aussi pour le entreprises avec des conséquences financiers lourdes car l'administration remet en cause l'exonération de retenue à la source

Pour les prestations de services payées à l'étranger et utilisées en France (CE 20.05.2016)

La remise en cause de l' »exonération de la retenue de 33% sur les prestations de services payées à l'étranger

[L'article 182 B du CGI](#) prévoit une imposition retenue à la source par le débiteur de 33% sur le brut versé (soit 50% sur le net) pour des sommes payées en rémunération des prestations de toute autre nature fournies ou utilisées en France ;

Cette imposition retenue à la source par le débiteur ne s'applique pas en cas de convention fiscale . MAIS Encore faut il qu'une convention s'applique !!!!

Le conseil d'état a jugé le 20 mai 2016 que la convention fiscale franco libanaise ne s'appliquait pas car le bénéficiaire du paiement n'était pas assujetti à l'impôt libanais

[Conseil d'État, 3ème - 8ème chambres réunies, 20/05/2016, 389994](#)

1) Il résulte de l'article 2 de la convention fiscale entre la France et le Liban, dont l'objet est d'éviter les doubles impositions, que les personnes qui ne sont pas soumises à l'impôt en cause par la loi de l'Etat concerné à raison de leur statut ou de leur activité ne peuvent être regardées comme assujetties au sens de ces stipulations. Si les stipulations des articles 10 et 26 de la même convention font obstacle à l'imposition de revenus soumis à l'imposition exclusive d'un Etat contractant par l'autre Etat contractant, même par voie de retenue à la source, elles ne trouvent application que pour autant que les revenus en cause sont soumis à l'impôt par le premier Etat..

2) En l'espèce, une cour administrative d'appel a jugé qu'une société doit être regardée, au sens de l'article 2 de cette convention, comme résidente du Liban. Elle commet une erreur de droit en jugeant que les stipulations de l'article 10 de cette convention faisaient obstacle à l'application de la retenue à la source en France sur les rémunérations versées à cette société, alors qu'elle avait relevé que la société était, en vertu des dispositions de la loi libanaise relative aux sociétés offshore, exonérée de l'imposition de droit commun de ses bénéficiaires au Liban et qu'elle n'était soumise par la loi de cet Etat qu'à une imposition annuelle forfaitaire d'un montant modique, sans rechercher si cette imposition forfaitaire était de nature identique ou analogue aux impositions auxquelles la convention s'applique et si, par suite, la société pouvait être regardée comme résidente du Liban au sens de la convention.

Attention cette décision peut s'appliquer aux dépens d'entreprise françaises qui versent des prestations de services dans un nombre très importants d'états qui ne sont pas des paradis fiscaux au sens OCDE **Il est maintenant indispensable d'obtenir de vos prestataires un certificat d'assujettissement à l'impôt**

**Pour les dividendes payés à des actionnaires non résidents en France
(CE 09.12.2015)**

Le conseil a rendu en décembre 2015 une décision précisant

12. "[les dispositions du 2 de l'article 119 bis du code général des impôts](#), ne sont pas incompatibles avec le principe de liberté de circulation des capitaux telle qu'il a été interprété par la Cour de justice de l'Union européenne ;"

L'arrêt CJUE du 17 septembre 2015

RAS et OPCVM US :la fin du déricotage CE 09.12.2015

Il a confirmé sa position le 27 juillet dernier

Conseil d'État, 9ème chambre jugeant seule, 27/07/2016, 394518, I

le VZB, qui, n'étant pas assujetti à l'impôt en Allemagne, ne peut être regardé comme résident de cet Etat au sens de l'article 2 de la convention fiscale franco-allemande du 21 juillet 1959, ne peut dès lors invoquer le bénéfice des stipulations de l'article 9 de cette convention, citées au point 1. Par suite, le ministre est fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement qu'il attaque, le tribunal administratif de Montreuil a accordé au VZB la restitution partielle des retenues litigieuses par application du taux réduit de 15 % prévu par cet article.

**Sur des plus values immobilières doublement exonérées
(CE 06.07.2016)**

Conseil d'État, 8ème - 3ème chambres réunies, 06/07/2016, 377904

"Cette règle dite de la jurisprudence Quéméner, ne peut néanmoins trouver à s'appliquer que pour éviter une double imposition de la société qui réalise l'opération de dissolution"

**De la responsabilité du paiement de la retenue à la source
(le redevable légal)**

La question importante : Qui est responsable du paiement de la retenue à la source de droit interne due en absence d'application d' un traité fiscal

Je rappelle que son taux peut être porté à 75%

Le législateur a fait la différence Selon la nature des sommes payées

Sur les prestations de services payées à l'étranger

L'article 182 B du CGI dispose qu'une retenue à la source doit être prélevé par le débiteur des sommes (cf Instruction BOFIP du 28 juillet 2016 [BOI-IR-DOMIC-10-20-20-50-20160728](#))

En clair, l'établissement payeur n'est pas responsable du paiement de la RAS

Sur les produits de valeurs mobilières (intérêt et dividendes) versés à l'étranger

La retenue exigible, prévue au 2 de l'[article 119 bis du CGI](#), doit être versée au Trésor par la « personne établie en France qui assure le paiement des revenus » ([CGI, art. 1672, 2](#)) c'est-à-dire l'établissement payeur, ([BOFIPBOI-RPPM-RCM-30-30-10-70-20120912](#) ATTENTION DONC la responsabilité du non paiement peut être à la charge de la personne qui assure le paiement qui n'est pas obligatoirement le débiteur

les [articles 76, 77, 78, et 79 de l'annexe II](#) du CGI précisent les obligations des établissements PAYEURS. Ces derniers doivent se faire justifier, dans des conditions particulières, l'identité ainsi que le domicile ou le siège des bénéficiaires des revenus ; ils doivent délivrer aux intéressés des certificats de crédit d'impôt qui matérialisent les crédits attachés auxdits revenus ;

Les exceptions a la liberté de circulations des capitaux dans l UE.

