

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-CVB-BRA-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 12/08/2015

INT - Convention fiscale entre la France et le Brésil

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale
Conventions bilatérales
Titre 19 : Brésil

Sommaire :

- I. Champ d'application de la convention
 - A. Personnes auxquelles s'applique la convention
 - 1. Personnes physiques
 - 2. Personnes morales
 - B. Impôts visés par la convention
 - 1. en ce qui concerne la France
 - 2. en ce qui concerne le Brésil
- II. Règles concernant l'imposition des différentes catégories de revenus
 - A. Revenus immobiliers
 - 1. Définition
 - 2. Règle d'imposition
 - B. Bénéfices industriels et commerciaux
 - 1. Définition de l'établissement stable
 - 2. Détermination du bénéfice imposable
 - 3. Entreprise de navigation maritime ou aérienne
 - 4. Impôt de distribution
 - a. Société brésilienne exerçant une activité en France
 - b. Société française exerçant une activité au Brésil
 - C. Revenus de capitaux mobiliers
 - 1. Dividendes
 - a. Définition
 - b. Régime fiscal institué par la convention
 - c. Dividendes de source française
 - d. Dividendes de source brésilienne
 - e. Cas particuliers : dividendes se rattachant à un établissement stable
 - 2. Intérêts
 - a. Définition
 - b. Régime fiscal institué par la convention
 - c. Intérêts de source française
 - 1° Conditions d'imposition en France

- a° Intérêts d'obligations et emprunts négociables.
 - b° Intérêts de créances
 - 2° Conditions d'imposition au Brésil
 - d. Intérêts de source brésilienne
 - 1° Conditions d'imposition au Brésil
 - a° Intérêts d'obligations et d'emprunts négociables
 - b° Intérêts de créances
 - 2° Conditions d'imposition en France
 - e. Cas particulier : intérêts se rattachant à un établissement stable
 - 1° Intérêts provenant du Brésil : établissement stable en France d'une entreprise brésilienne
 - 2° Intérêts provenant de France : établissement stable au Brésil d'une entreprise française
 - 3. Modalités d'application
 - D. Rémunérations d'administrateurs et de dirigeants de sociétés
 - E. Revenus non commerciaux et bénéfices des professions non commerciales
 - 1. Bénéfices des professions non commerciales
 - 2. Professionnels du spectacle et sportifs
 - 3. Redevances et droits d'auteurs
 - a. Régime institué par la convention
 - b. Cas particulier : redevances se rattachant à un établissement stable
 - F. Traitements, salaires, pensions et rentes
 - 1. Traitements et pensions publics
 - 2. Traitements et salaires privés
 - 3. Cas particuliers
 - a. Professeurs, étudiants et stagiaires
 - b. Pensions privées et rentes
 - G. Gains en capital
- III. Modalités pour éviter la double imposition

1

Une convention fiscale en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu a été signée à Brasilia le 10 septembre 1971 entre le gouvernement de la République française et le gouvernement de la République du Brésil. Elle est assortie d'un protocole formant partie intégrante de la convention.

La [loi n° 71-1035](#) du 24 décembre 1971 (JO du 27 décembre 1971) a autorisé l'approbation du côté français de cette convention, qui a été publiée par le [décret n° 72-1054](#) du 18 novembre 1972 (JO du 28 novembre 1972).

Cette convention est entrée en vigueur le 10 mai 1972.

L'article 29 de la convention prévoit que les stipulations qu'elle comporte s'appliquent pour la première fois :

- a) aux impôts établis sur les revenus perçus à partir du 1^{er} janvier 1972 ;
- b) ainsi qu'aux impôts perçus par voie de retenue à la source dont le fait générateur s'est produit à partir du 1^{er} janvier 1972.

10

Première convention de double imposition conclue avec un pays d'Amérique Latine, elle reste très proche dans son inspiration et sa portée de la convention-type de l'O.C.D.E. retenue comme schéma directeur dans la plupart des accords de même nature négociés par la France depuis 1963.

La convention franco-brésilienne présente toutefois certains aspects particuliers liés aux différences de structures des législations fiscales des deux pays et à la nature de leurs relations dans le domaine économique et financier.

I. Champ d'application de la convention

20

A. Personnes auxquelles s'applique la convention

article 1

La convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou de chacun des deux États.

Le terme résident est défini par l'article 4 par référence à la notion de domicile fiscal.

1. Personnes physiques

En ce qui concerne les personnes physiques, le domicile est, en principe, situé au lieu du « foyer permanent d'habitation », les critères subsidiaires étant constitués par le centre des intérêts vitaux, le séjour habituel, et à défaut par la nationalité.

2. Personnes morales

Les personnes morales sont réputées résident de l'État contractant où se trouve leur siège de direction effective.

B. Impôts visés par la convention

article 2

30

Les impôts auxquels s'applique la convention sont :

1. en ce qui concerne la France

- l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés ;

2. en ce qui concerne le Brésil

- l'impôt fédéral sur le revenu et les profits de toute nature.

Du côté brésilien se trouvent exclus du champ d'application de la convention, l'impôt sur les transferts excédentaires (retenue à la source frappant certains dividendes) et l'impôt sur les activités de moindre importance.

II. Règles concernant l'imposition des différentes catégories de revenus

A. Revenus immobiliers

article 6

1. Définition

40

L'expression « biens immobiliers » est définie conformément à la législation fiscale de l'État contractant de la situation de ces biens.

2. Règle d'imposition

L'imposition des revenus de biens immobiliers est attribuée à l'État où ces biens sont situés.

Le paragraphe 1 de l'article 13 stipule que cette règle s'applique également aux gains provenant de l'aliénation de biens immobiliers tels qu'ils sont définis par la convention (art. 6, paragraphe 2) ou de l'aliénation de parts ou de droits analogues dans une société dont l'actif est composé principalement de biens immobiliers.

Cette disposition confirme le droit pour la France d'imposer, dans le cadre de sa législation interne ([articles 244 bis et 244 bis A du code général des impôts](#)) les plus-values immobilières réalisées en France.

La règle de l'imposition dans l'État de la situation des biens s'applique quelle que soit la forme de l'exploitation des biens immobiliers (exploitation directe, location, affermage). Les revenus des exploitations agricoles sont donc soumis à l'impôt dans l'État sur le territoire duquel est située l'exploitation.

B. Bénéfices industriels et commerciaux

article 7

50

L'imposition des bénéfices industriels et commerciaux doit être réglée conformément aux dispositions prévues par l'article 7 de la convention en ce qui concerne la généralité des bénéfices des entreprises.

Sous réserve de l'exception concernant les revenus provenant des entreprises de navigation maritime et aérienne, les bénéfices industriels et commerciaux sont imposables dans l'État sur le territoire duquel se trouve un établissement stable de l'entreprise (art. 7, paragraphe 1).

1. Définition de l'établissement stable

article 5

60

La définition de l'établissement stable donnée par l'article 5 de la convention ne s'écarte pas, d'une manière générale, de celle proposée par la convention modèle de l'O.C.D.E.

Constituent notamment des établissements stables un siège de direction, une succursale, un bureau, une usine, un atelier, une mine, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles, un chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse six mois, ainsi que l'utilisation du concours d'un agent salarié pouvant conclure au nom de l'entreprise, des contrats autres que ceux limités à l'achat de marchandises (art. 5, paragraphes 2 et 4).

Par contre n'est pas constitutif d'un établissement stable :

- l'usage d'installations aux seules fins de stockage d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise ;
- l'entreposage de marchandises appartenant à l'entreprise aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison, ou encore de transformation par une autre entreprise ;
- l'usage d'installation aux seules fins d'acheter des marchandises et de réunir des informations pour l'entreprise, ou aux seules fins de publicité, de fourniture d'informations, de recherches scientifiques ou d'activités analogues ayant un caractère préparatoire ou auxiliaire (art. 5, paragraphe 3) .

Le paragraphe 5 complète cette définition dans le cas des entreprises d'assurances qui sont considérées comme ayant un établissement stable, dans le territoire où, par l'intermédiaire d'un représentant, elles perçoivent des primes ou assurent des risques situés sur ce territoire.

2. Détermination du bénéfice imposable

article 7

70

Le bénéfice d'un établissement stable est déterminé en tenant compte des dépenses attribuables à cet établissement stable, et notamment des dépenses de direction et des frais généraux d'administration.

3. Entreprise de navigation maritime ou aérienne

article 8

80

Par dérogation à la règle de l'imposition au lieu de l'établissement stable, les bénéfices provenant de l'exploitation, en trafic international, de navires ou aéronefs ne sont imposables que dans l'État où se trouve le siège de la direction effective de l'entreprise.

4. Impôt de distribution

90

La situation au regard de l'impôt prélevé à la source sur les bénéfices réalisés par les sociétés résidentes de l'un des États qui possèdent un établissement stable dans l'autre État, fait l'objet du paragraphe 8 de l'article 10 de la convention.

Cette situation est réglée de la façon suivante :

a. Société brésilienne exerçant une activité en France

100

Les sociétés résidentes du Brésil qui possèdent un établissement stable en France restent soumises, du chef de leur activité française à la retenue à la source prévue par l'[article 115 quinquies du CGI](#).

Mais la convention apporte à l'application de la législation interne française une double limitation portant :

-l'une sur la base d'imposition qui est réduite d'un tiers ;

-l'autre sur le taux de la retenue qui est ramené du taux de droit commun applicable à 15 % (art. 10, paragraphes 8a et 9).

Dans l'une et l'autre hypothèse, la retenue à la source perçue peut faire l'objet d'une nouvelle liquidation, si la société apporte la preuve, soit que les distributions effectives de l'exercice se sont établies à un montant inférieur, soit que les distributions ont, pour partie, bénéficié à des personnes ayant leur siège ou leur domicile réel en France (CGI, article 115 quinquies, paragraphe 2).

b. Société française exerçant une activité au Brésil

110

Les sociétés françaises exerçant une activité au Brésil ne sont soumises au prélèvement à la source brésilien que dans la mesure où elles possèdent dans cet État un établissement stable au sens de l'article 5 de la convention. Toutefois, l'impôt ne peut excéder 15 % du montant brut des bénéfices de l'établissement stable déterminés après paiement de l'impôt afférent aux dits bénéfices (art. 10, paragraphes 8 b et 9).

C. Revenus de capitaux mobiliers

articles 10 et 11

1. Dividendes

article 10

a. Définition

120

Selon le paragraphe 5 de l'article 10, le terme dividendes désigne les revenus provenant d'actions, actions ou bons de jouissance, parts de mine, parts de fondateurs ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances et d'une façon générale, les revenus assimilés aux revenus d'actions par la législation fiscale de l'État dont la société distributrice est résidente.

Cette définition couvre, du côté français, tous les produits considérés comme revenus distribués au sens du Code général des Impôts (art. 10, paragraphe 5b).

b. Régime fiscal institué par la convention

130

L'article 10 de la convention franco-brésilienne prévoit, en ce qui concerne les dividendes, un régime de partage du droit d'imposer entre l'État de résidence du bénéficiaire et l'État d'où proviennent les

revenus.

Les conséquences pratiques de ces dispositions sur l'imposition des dividendes de source française et de source brésilienne sont examinées ci-après.

c. Dividendes de source française

140

L'article 10 pose le principe que les dividendes payés par une société résidente de l'un des deux États, à une personne physique ou morale résidente de l'autre État au sens de l'article 4, sont imposables dans cet autre État. Toutefois, ils peuvent être imposés dans l'État sur le territoire duquel la société qui paie les dividendes a son domicile fiscal.

La double imposition est évitée par l'octroi, dans l'État de résidence du bénéficiaire, d'un crédit d'impôt calculé conformément aux prescriptions de l'article 22 de la convention.

Compte tenu de ces dispositions, les produits distribués par les sociétés françaises à des bénéficiaires résidents du Brésil ont le caractère de dividendes au sens de l'article 10, paragraphe 5a de la convention, et supportent la retenue à la source prévue par l'[article 119 bis du code général des impôts](#), mais le taux de la retenue à la source de droit commun est ramené à 15 % (art. 10, paragraphe 2 de la convention).

La retenue à la source perçue en France ouvre droit, pour le calcul de l'impôt brésilien et dans la limite dudit impôt afférent aux dividendes perçus, à un crédit équivalent à la retenue française acquittée.

d. Dividendes de source brésilienne

150

L'article 10, paragraphe 1, de la convention permet à la France d'imposer le montant brut des dividendes qui ont leur source au Brésil lorsque le bénéficiaire de ces revenus est un résident de France.

Dans le cas où les dividendes sont également imposés au Brésil conformément aux dispositions de l'article 10 de la convention, l'article 22, paragraphe 2, d), prévoit que la France élimine la double imposition par l'octroi d'un crédit d'impôt forfaitaire de 20 % du montant brut de ces dividendes.

Or, par l'article 10 de la loi n° 9249 de décembre 1995, le Brésil exonère les dividendes qui ont leur source dans cet État de toute retenue à la source lorsqu'ils sont versés à des non-résidents, en ce qui concerne les dividendes afférents aux bénéfices réalisés à compter du 1er janvier 1996.

Par conséquent, aucun crédit d'impôt n'est imputable au titre des dispositions de l'article 22, paragraphe 2, d), par les résidents de France en ce qui concerne les revenus en cause.

e. Cas particuliers : dividendes se rattachant à un établissement stable

160

Reprenant la clause conventionnelle classique, le paragraphe 7 de l'article 10 de la convention prévoit que la règle de l'imposition des dividendes dans l'État du domicile du bénéficiaire prévue par le paragraphe 1 du même article ainsi que les dispositions relatives à la limitation du taux de la retenue insérées au paragraphe 2, ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire des dividendes, domicilié dans l'un des États contractant, a dans l'État de la source des dividendes, un établissement stable auquel se rattache effectivement la créance génératrice de ces dividendes.

En pareil cas, les dispositions de l'article 7 concernant l'imposition des bénéfices des entreprises sont applicables.

2. Intérêts

article 11

a. Définition

170

Au sens de l'article 11, le terme « intérêts » désigne les revenus des fonds publics, des obligations d'emprunts, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices, et des créances de toute nature. Ainsi que, d'une façon générale les produits assimilés aux revenus de sommes prêtées par la législation fiscale de l'État d'où proviennent les revenus (art. 11, paragraphe 4).

Cette définition recouvre, du côté français, l'ensemble des produits de placements à revenu fixe, intérêts d'obligation négociables comme les produits de créances de toute nature.

La source des intérêts est définie conformément aux dispositions du paragraphe 7 de l'article 11.

b. Régime fiscal institué par la convention

180

En vertu des dispositions de l'article 11 paragraphe 1 de la convention, les intérêts provenant d'un État contractant et payés à un résident de l'autre État sont imposables dans cet autre État.

Par ailleurs, l'État contractant d'où proviennent les intérêts a le droit de les imposer si sa législation interne le prévoit, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % du montant brut des intérêts (art. 10, paragraphe 2).

Le paragraphe 3 de l'article 11 apporte toutefois deux dérogations à cette limitation conventionnelle du taux de l'impôt prélevé à la source :

- d'une part, en effet, aux termes de l'alinéa a dudit paragraphe 3, les intérêts des prêts et crédits consentis par le gouvernement d'un État contractant échappent à toute imposition dans l'État d'où ils proviennent.

- d'autre part, le taux conventionnel ordinaire de 15 % est, en vertu des dispositions de l'alinéa b de l'article 11 paragraphe 3 abaissé à 10 % pour les intérêts des prêts et crédits consentis, pour une durée minimum de 7 ans, par des établissements bancaires avec la participation d'un organisme public de financement spécialisé et liés à la vente de biens d'équipement ou à l'étude, à l'installation ou à la fourniture d'ensembles industriels ou scientifiques ainsi que d'ouvrages publics.

Enfin, ces dispositions doivent être complétées par celles de l'article 22 relatives aux règles propres à éviter la double imposition des revenus.

Ce régime entraîne les conséquences pratiques suivantes.

c. Intérêts de source française

1° Conditions d'imposition en France

190

a° Intérêts d'obligations et emprunts négociables.

Conformément aux dispositions plus favorables que celles de l'article 11 paragraphe 2, adoptées sur un plan général à l'égard des résidents de pays liés à la France par une convention destinée à éviter les doubles impositions, la perception à la source pouvant être opérée en France sur les intérêts d'obligations et autres titres d'emprunts négociables consiste uniquement dans la retenue à la source prélevée par les collectivités débitrices au taux de 10 ou 12 % (taux fixé en fonction de la date d'émission des emprunts), du montant versé tant à des personnes physiques qu'à des sociétés résidentes du Brésil.

Les établissements payeurs n'ont pas lieu d'appliquer, sous réserve de la production des justifications habituelles, le prélèvement obligatoire, en ce qui excède, selon le cas, le taux de 10 ou de 12 %.

200

b° Intérêts de créances

Sous réserve de l'application éventuelle des dispositions du paragraphe 3 de l'article 11 de la convention, les intérêts de créances de source française payés à des résidents du Brésil sont soumis au prélèvement obligatoire institué par l'[article 125-0 A du code général des impôts](#), au taux réduit conventionnellement à 15 %.

2° Conditions d'imposition au Brésil

210

Les intérêts de source française perçus par un résident du Brésil supportent l'impôt brésilien dans les conditions prévues par la législation interne, mais conformément aux dispositions du paragraphe 1 de l'article 22, le Brésil accorde, dans la limite de son impôt un crédit correspondant au prélèvement fiscal opéré en France sur ces mêmes revenus.

d. Intérêts de source brésilienne

1° Conditions d'imposition au Brésil

220

a° Intérêts d'obligations et d'emprunts négociables

Les intérêts d'obligations et d'emprunts négociables provenant de source brésilienne bénéficiant à des personnes physiques ou morales résidents de France restent assujettis dans la limite d'un taux de 15 % à la retenue à la source dans les conditions fixées par la loi brésilienne.

b° Intérêts de créances

230

- Prêts et crédits consentis par le Gouvernement français et par la Banque française du commerce extérieur

En vertu des dispositions de l'article 11 paragraphe 3 alinéa a), les intérêts des prêts et crédits consentis par le Gouvernement français au Gouvernement brésilien ou à des collectivités ou entreprises brésiliennes sont exonérés au Brésil de la retenue à la source.

Compte tenu de la clause d'assimilation figurant au paragraphe 1 a du Protocole annexe, cette exonération bénéficie aux prêts et crédits consentis par la Banque française du commerce extérieur agissant comme « organisme public de financement ».

C'est ainsi que, dans le cadre des crédits à l'exportation, les intérêts versés par les résidents du Brésil, au titre des crédits acheteurs qui leur sont consentis en France, pour la partie du prêt accordé par la Banque française du commerce extérieur (prêt à plus de 7 ans en principe) ou mobilisé auprès de cet établissement ne sont pas soumis au Brésil à la retenue à la source.

240

- Prêts et crédits liés à la vente de biens d'équipement ou à l'étude, à l'installation ou à la fourniture d'ensembles industriels ou scientifiques ainsi que d'ouvrages publics

En application de l'alinéa b du paragraphe 3 de l'article 11, le taux de la retenue à la source brésilienne est limité à 10 % sur les intérêts versés par des résidents du Brésil dans le cadre des contrats de ventes à crédit d'équipements et de services financés, pour une durée minimum de 7 ans, par des crédits français avec la participation d'un organisme public de financement (Crédit national, Banque française du commerce extérieur).

Le délai minimum de 7 ans s'apprécie à partir de la date d'entrée en vigueur du contrat de financement telle qu'elle a été approuvée par les autorités de l'État du bénéficiaire (Protocole annexe, art. 1b).

250

- Autres créances

En dehors des hypothèses visées ci-dessus, les intérêts reçus du Brésil par un résident de France subissent une retenue à la source au taux de 15 % prévu par le paragraphe 2 de l'article 11.

2° Conditions d'imposition en France

260

L'article 11, paragraphe 1, de la convention permet à la France d'imposer le montant brut des intérêts qui ont leur source au Brésil lorsque le bénéficiaire de ces revenus est un résident de France.

Dans le cas où les intérêts sont également imposés au Brésil conformément aux dispositions de l'article 11 de la convention, l'article 22, paragraphe 2, d), prévoit que la France élimine la double imposition par l'octroi d'un crédit d'impôt forfaitaire de 20 % du montant brut de ces intérêts.

Il est précisé qu'aucun crédit d'impôt ne peut être imputé sur l'impôt français lorsqu'aucun impôt n'a été acquitté au Brésil à raison de ces revenus.

e. Cas particulier : intérêts se rattachant à un établissement stable

270

Suivant une clause analogue à celle prévue en matière de dividendes, le paragraphe 5 de l'article 11 prévoit que le principe de l'imposition des intérêts dans l'État de résidence du bénéficiaire posé par le paragraphe 1 ainsi que la limitation du taux de la retenue dans l'État de la source prévu par le paragraphe 2 dudit article 11, ne s'appliquent pas lorsque les intérêts se rapportent à une créance effectivement rattachée à un établissement stable que possède le bénéficiaire dans l'État d'où proviennent les intérêts. En pareil cas, les dispositions de l'article 7 sont applicables.

1° Régime applicable aux succursales des banques et des établissements financiers et de crédit des deux États

280

Par un échange de lettres des 5 février et 4 mars 1974 (cf. [BOI-ANNX-000304](#)), les autorités compétentes françaises et brésiliennes sont convenues de régler, sur un plan bilatéral et réciproque, les difficultés auxquelles donnait lieu, pour l'imposition des intérêts perçus par les banques dont le siège est situé dans un État et qui ont des succursales dans l'autre État, l'application des dispositions de la convention fiscale franco-brésilienne du 10 septembre 1971.

Ces difficultés tiennent au fait que l'établissement stable d'une entreprise d'un État (désigné ci-après comme l'État A) situé dans l'autre État (désigné ci-après comme l'État B) - qui ne constitue pas une entité juridiquement distincte de la personne ou de la société à laquelle il appartient - ne peut pas être considéré comme un résident de l'État B au sens de l'article 4 de la convention. Lorsqu'il accorde des prêts à des résidents de l'État A, l'établissement stable ne peut donc obtenir, aux termes de la convention, ni la réduction de l'impôt retenu à la source dans l'État A à raison des intérêts qui lui sont versés, ni l'imputation dudit impôt sur celui dont il est redevable, du chef des mêmes revenus, dans l'État B où il est situé. En conséquence, les intérêts ainsi perçus par un établissement stable se trouvent régis, dans chaque État, par la législation interne de droit commun.

L'application stricte de ce régime ne va pas sans inconvénient lorsque, comme c'est le cas dans le domaine bancaire, les opérations de prêts, à raison desquelles les intérêts sont payés, constituent l'activité normale de l'établissement stable considéré. Une telle application de la convention est en effet de nature à laisser subsister une double imposition.

290

Dans le souci de favoriser le développement des relations économiques et financières entre la France et le Brésil, il a été décidé, d'une commune entente entre les deux pays, de remédier à ces difficultés en accordant aux établissements stables, situés dans un État, des banques et établissements financiers et de crédits résidents de l'autre État, le régime applicable aux résidents du premier État.

Dans cette perspective, les autorités fiscales supérieures des deux pays se sont mises d'accord sur un arrangement aux termes duquel il a été convenu :

- que l'établissement stable, situé dans un État, d'une entreprise de l'autre État serait admis à demander, à raison des intérêts provenant de cet autre État et figurant dans ses résultats imposables, lorsque les créances génératrices des intérêts lui sont rattachables et correspondent à son activité normale :

- dans l'État d'où proviennent les intérêts : le bénéfice des limitations de l'impôt prévues par l'article 11 de la convention,
- dans l'État où est situé l'établissement stable : le bénéfice de l'imputation, dans les conditions fixées par l'article 22 de la convention, sur l'impôt dont il est redevable dans ledit État, de l'impôt perçu dans l'État de la source ;

- que le bénéfice de ce régime serait réservé aux établissements stables des banques et des établissements financiers et de crédit des deux États ;
- que la décision précitée ne s'appliquerait pas aux sommes qu'un établissement stable serait amené à verser à son siège à l'étranger, notamment pour rémunérer des avances mises à sa disposition, et vice versa (la notion d'intérêts implique nécessairement une relation entre un créancier et un débiteur distincts) ;
- que la décision dont il s'agit n'aurait pas pour effet d'assimiler l'établissement stable à un résident de l'État où il est situé au sens de l'article 4 de la convention.

Les règles exposées ci-après résultent des modifications ainsi apportées au régime d'imposition des intérêts, en ce qui concerne les établissements stables. Ces règles sont, en règle générale, identiques à celles qui s'appliquent aux résidents de l'État de situation de ces établissements, qui percevraient des revenus de même nature.

1° Intérêts provenant du Brésil : établissement stable en France d'une entreprise brésilienne

300

- du côté brésilien : les intérêts reçus du Brésil par un résident de France subissent une retenue à la source au taux de 15 % prévu par le paragraphe 2 de l'article 11. A cet égard, il est précisé que le service français des Impôts devra rectifier les mentions de l'attestation qu'il pourrait être amené à viser, si les modalités d'application de la convention prévoient une telle formalité, pour tenir compte du fait que l'établissement français de l'entreprise brésilienne qui sollicite la réduction de l'impôt brésilien n'est pas résident de France ;
- du côté français : l'article 11, paragraphe 1, de la convention permet à la France d'imposer le montant brut des intérêts qui ont leur source au Brésil lorsque le bénéficiaire de ces revenus est un résident de France.

Dans le cas où les intérêts sont également imposés au Brésil conformément aux dispositions de l'article 11 de la convention, l'article 22, paragraphe 2, d), prévoit que la France élimine la double imposition par l'octroi d'un crédit d'impôt forfaitaire de 20 % du montant brut de ces intérêts.

Il est précisé qu'aucun crédit d'impôt ne peut être imputé sur l'impôt français lorsqu'aucun impôt n'a été acquitté au Brésil à raison de ces revenus.

2° Intérêts provenant de France : établissement stable au Brésil d'une entreprise française

310

- du côté français : limitation du taux du prélèvement obligatoire visé à l'[article 125-0 A du code général des impôts](#) au taux réduit conventionnellement à 15 %.
- du côté brésilien : l'imposition des intérêts au Brésil et l'imputation du prélèvement français à la source seront effectuées conformément aux dispositions de l'article 22 de la convention.

3. Modalités d'application

320

Les bénéficiaires de dividendes et d'intérêts doivent, pour obtenir l'application des dispositions conventionnelles, pouvoir justifier qu'ils ont la qualité de résident de l'un des États contractants et que les revenus en cause ne se rattachent pas à un établissement stable qu'ils posséderaient dans l'autre État contractant.

D. Rémunérations d'administrateurs et de dirigeants de sociétés

article 16

330

Les tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires attribués aux membres du conseil d'administration ou de surveillance d'une société résidente d'un État contractant sont imposables dans cet État.

Il s'ensuit notamment que les rémunérations de cette nature versées par les sociétés françaises à leurs administrateurs ou aux membres des conseils de surveillance domiciliés au Brésil demeurent passibles de l'impôt en France dans les conditions de droit commun (retenue à la source prévue par l'[article 119 bis 2 du code général des impôts](#)). Conformément aux dispositions de l'article 22, paragraphe 1, de la convention, l'impôt français ainsi perçu est imputé sur l'impôt brésilien exigible à raison des mêmes revenus et dans la limite de cet impôt.

Il est de même tenu compte, pour la détermination du revenu imposable en France des administrateurs de sociétés brésiliennes domiciliés sur notre territoire des tantièmes, jetons de présence et autres rétributions d'administrateurs qu'ils reçoivent mais il est accordé aux bénéficiaires de tels revenus dans la limite de l'impôt français correspondant, un crédit d'impôt au titre de l'impôt perçu au Brésil (convention, art. 22, paragraphe 2 c).

E. Revenus non commerciaux et bénéfices des professions non commerciales

1. Bénéfices des professions non commerciales

article 14

340

Les revenus des professions libérales et autres activités indépendantes ne peuvent être taxés que par l'État dans lequel le bénéficiaire a sa résidence. Toutefois, si la charge de ces rémunérations est supportée par un établissement stable ou par une société résidente de l'autre État, l'État où est situé cet établissement stable ou cette société peut également imposer ces mêmes revenus.

2. Professionnels du spectacle et sportifs

article 17

350

Les bénéfices et cachets que les professionnels du spectacle tels les artistes de théâtre, de cinéma, de la radio ou de la télévision et les musiciens ainsi que les sportifs retirent de leur activité personnelle exercée à titre indépendant sont imposables dans l'État où s'exerce leur activité.

3. Redevances et droits d'auteurs

article 12

a. Régime institué par la convention

360

Les droits d'auteur et les redevances de propriété industrielle ainsi que les produits de la location de films cinématographiques ou d'équipement industriel commercial ou scientifique et ceux relatifs à la fourniture d'informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel commercial ou scientifique sont imposables dans l'État où le bénéficiaire des revenus a sa résidence (art. 12, paragraphe 1).

Toutefois, l'État de la source conserve le droit d'appliquer son impôt dans une limite qui ne peut excéder, par rapport au montant brut des redevances :

- 10 % pour les redevances payées au titre des droits d'auteurs et des locations de films ou de bandes magnétiques (art. 12, paragraphe 2a) ;
- 25 % pour les redevances de marques et de commerce ;
- 15 % pour toutes les autres redevances.

370

Lorsqu'il est fait usage de ce droit, il est accordé au bénéficiaire, pour l'imposition du revenu considéré dans l'État dont il est le résident, une réduction d'impôt correspondant en règle générale, au montant prélevé dans l'État de la source (art. 22). Cependant, conformément aux dispositions insérées à l'article 22, § 2 d de la convention, le crédit d'impôt imputable sur l'impôt français sera égal à 20 % du montant brut des produits pour les redevances ayant supporté le prélèvement brésilien à la source au taux réduit de 15 % (redevances de brevets et droits de propriété industrielle autres que les marques, savoir-faire (« know-how ») et assistance technique, locations d'équipements industriels, commerciaux ou scientifiques).

Du côté français, la réduction à 10 % ou à 15 % (taux applicable au montant brut des produits) du taux de la retenue à la source prévue par l'[article 182B du code général des impôts](#) sur les produits qui entrent normalement dans les prévisions de cet article sera accordée sur justification, par le bénéficiaire, de sa qualité de résident du Brésil.

Il est précisé, en ce qui concerne les produits relevant en droit français de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (locations de films, usage ou concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique, fournitures d'informations concernant des expériences d'ordre industriel, commercial ou scientifique) payés de source française à des résidents du Brésil, que l'impôt sera établi en France au nom des bénéficiaires par voie de rôle.

b. Cas particulier : redevances se rattachant à un établissement stable

article 12

380

Le paragraphe 5 de l'article 12 prévoit, suivant une formulation analogue à celle utilisée en matière de dividendes et d'intérêts, que les redevances sont imposées, dans les conditions fixées par l'article 7 de la convention lorsque le bénéficiaire des produits a dans l'État d'où proviennent ces produits, un établissement stable auquel se rattache effectivement le droit ou les biens générateurs des

F. Traitements, salaires, pensions et rentes

1. Traitements et pensions publics

article 19

390

Conformément aux dispositions de l'article 19 de la convention, les rémunérations y compris les pensions versées par un État contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ou un établissement public de cet État, à une personne physique au titre de services rendus audit débiteur, dans l'exercice de fonctions de caractère public, ne sont imposables que dans cet État.

Toutefois, l'application de cette règle est expressément écartée lorsque le bénéficiaire des rémunérations possède la nationalité de l'autre État (art. 19, paragraphe 1, alinéa 2).

2. Traitements et salaires privés

article 15

400

Les rémunérations de l'espèce ne sont, en règle générale, imposables que dans l'État où s'exerce l'activité personnelle source de ces revenus (art. 15, paragraphe 1).

Ce principe d'imposition est également applicable aux rémunérations versées au titre de services rendus dans le cadre d'une activité commerciale ou industrielle exercée par l'un des États contractants ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ou l'un de ses établissements publics (art. 19, paragraphe 2).

410

Toutefois, la règle de l'imposition dans l'État où s'exerce l'activité comporte un certain nombre de dérogations :

- la première concerne les salariés en mission temporaire, dont les rémunérations ne sont imposables que dans l'État dont ils sont résidents lorsque sont concurremment remplies les trois conditions posées par l'article 15, paragraphe 2. Il est à souligner cependant que lorsque les professionnels du spectacle et les sportifs exercent leurs activités d'une manière dépendante, ils demeurent passibles de l'impôt dans l'État où ils se produisent sans qu'il y ait lieu de rechercher si les conditions relatives à la mission temporaire se trouvent ou non remplies puisqu'aucune restriction au droit d'imposer de cet État n'est apportée, pour les revenus de cette catégorie, par l'article 17 de la convention.

- la seconde dérogation concerne les revenus professionnels des salariés employés à bord d'un navire ou d'un aéronef en trafic international, ces revenus étant imposables dans l'État où le siège de la direction effective de l'entreprise qui les verse est situé (art. 15, paragraphe 3).

3. Cas particuliers

a. Professeurs, étudiants et stagiaires

420

Il est enfin précisé que des règles spéciales d'imposition sont prévues pour les professeurs (art. 20 et protocole annexe, paragraphe 2) et les étudiants et stagiaires (art. 21).

b. Pensions privées et rentes

430

Les pensions privées et les rentes ne sont soumises à l'impôt que dans l'État dont le bénéficiaire est le résident (art. 18, paragraphes 1 et 2).

Cette disposition trouve également à s'appliquer aux pensions versées au titre de services rendus dans le cadre d'une activité commerciale ou industrielle exercée par l'un des États ou l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ou l'un de ses établissements publics (art. 19, paragraphe 2).

G. Gains en capital

440

Le droit d'imposer les gains provenant de l'aliénation de biens immobiliers ou de parts et droits analogues dans une société dont l'actif est composé principalement de biens immobiliers est attribué à l'État de la situation des biens (art. 13, paragraphe 1).

L'imposition des gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers dépendant de l'actif d'un établissement stable est réservée à l'État où se trouve situé cet établissement stable et celle provenant de gains afférents à la vente de navires ou aéronefs exploités en trafic international à l'État du siège de la direction effective de l'entreprise (art. 13, paragraphe 2).

Par contre, les gains provenant de la vente de tous autres biens ou droits analogues restent imposables dans les deux États (art. 13, paragraphe 3).

III. Modalités pour éviter la double imposition

450

Les modalités pour éviter la double imposition des revenus sont fixées par l'article 22 de la convention et plus spécialement du côté français par le paragraphe 2 dudit article.

Les modalités particulières suivant lesquelles doit être opérée l'imputation de l'impôt brésilien perçu sur les dividendes, intérêts et redevances ont été évoquées ci-avant. Il est simplement précisé que ces revenus, de source brésilienne, doivent être compris dans les bases de l'impôt français pour leur montant net avant déduction de l'impôt éventuellement perçu à la source (montant nominal brut moins charges).

En ce qui concerne les résidents de France qui auraient supporté l'impôt brésilien par prélèvement à la source à raison de revenus d'une autre nature (pensions, revenus non commerciaux, salaires) dont l'imposition est dévolue à titre exclusif à la France par la convention, ils devront en demander la restitution aux autorités fiscales brésiliennes en produisant une attestation du service local français compétent.

Cette attestation devra, conformément au désir exprimé par les autorités fiscales brésiliennes, être certifiée, à la diligence du contribuable, par les services diplomatiques ou consulaires du Brésil en France.