

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

Identifiant juridique : BOI-IS-BASE-60-10-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

IS – Base d'imposition – Dispositifs particuliers - Bénéfices réalisés par l'intermédiaire d'entreprises ou d'entités établies dans des pays à régime fiscal privilégié - Articulation avec les conventions fiscales internationales

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Base d'imposition

Titre 6 : Dispositifs particuliers

Chapitre 1 : Bénéfices réalisés par l'intermédiaire d'entreprises ou entités établies dans des pays à régime fiscal privilégié

Section 1 : Articulation avec les conventions fiscales internationales

Sommaire :

I. Revenus réalisés par une entité juridique

II. Revenus réalisés par un établissement stable

1

Les dispositions de l'[article 209 B du code général des impôts \(CGI\)](#) sont applicables à raison des bénéfices ou des revenus positifs d'une entreprise ou d'une entité juridique établie hors de France et soumise à un régime fiscal privilégié.

L'incidence des conventions fiscales diffère selon que ces bénéfices ou revenus positifs sont réalisés par une entité juridique ou par un établissement stable.

I. Revenus réalisés par une entité juridique

10

En application du [1 du I de l'article 209 B du CGI](#), les bénéfices ou revenus positifs réalisés par une entité juridique détenue majoritairement par une personne morale établie en France sont réputés

constituer un revenu de capitaux mobiliers imposable de cette dernière.

20

Conformément au [III de l'article 102 SA de l'annexe II au CGI](#), les « revenus positifs » s'entendent du profit net ou de son équivalent réalisé par une entité et qui, à raison du droit qui lui est applicable, n'est pas qualifié de résultat.

30

La qualification de revenus de capitaux mobiliers permet de pallier les difficultés issues de la jurisprudence « [Schneider Electric](#) » (Conseil d'État, arrêt du 28 juin 2002, n° 232276).

En effet, réputés constituer des revenus de capitaux mobiliers, ces revenus ne relèvent plus de l'article « bénéfices des entreprises » des conventions fiscales conclues par la France, qui réservent généralement l'imposition de ces bénéfices aux États dans lesquels sont implantés les filiales et établissements stables des entreprises françaises.

Ces revenus, lorsqu'ils sont réalisés par des sociétés, sont désormais régis par les dispositions de l'article « Autres revenus » des conventions fiscales et imposables à ce titre dans l'État de résidence de la personne bénéficiaire (CE, arrêt du 13 octobre 1999, n° 190083, « Banque française de l'Orient », et CE, arrêt du 31 janvier 2001, n° 199543, « S.A. Banque Polska »). En effet, dans la mesure où ils ne font pas l'objet d'un paiement effectif, ils ne tombent pas dans le champ de l'article 10 du modèle de convention fiscale OCDE relatif aux dividendes.

Les revenus réputés distribués par une entité soumise à un régime fiscal privilégié sont donc imposables dans le chef de la personne morale établie en France.

Bien entendu, le fait que les revenus dégagés par l'entité juridique soient réputés constituer des revenus de capitaux mobiliers n'a pas pour conséquence d'ouvrir droit au bénéfice des régimes de droit interne faisant référence à la notion de revenus distribués.

II. Revenus réalisés par un établissement stable

40

En application du [1 du I de l'article 209 B du CGI](#), la personne morale établie en France est également imposable à l'impôt sur les sociétés en France à raison des bénéfices d'un établissement stable établi hors de France et bénéficiant d'un régime fiscal privilégié.

Les bénéfices réalisés par l'établissement stable relèvent de l'article « Bénéfices d'entreprise » des conventions fiscales (article 7 du modèle de convention fiscale OCDE).

Pour déterminer la possibilité de mettre en œuvre les dispositions de l'[article 209 B du CGI](#) aux établissements stables situés hors de France, il convient d'analyser les dispositions des conventions fiscales.

Lorsque figure dans la convention une clause spécifique permettant de déroger aux autres dispositions de la convention et prévoyant expressément l'application du dispositif de l'[article 209 B du](#)

[CGI](#), le droit d'imposer en vertu de ces dispositions est établi.

50

En l'absence d'une telle clause, il convient de se référer aux articles « Bénéfices d'entreprise » et « Élimination des doubles impositions » des conventions conclues par la France.

La convention doit alors faire l'objet d'un examen combinant les rédactions de l'article 7 du modèle de convention fiscale OCDE (qui pose en général le principe d'une imposition partagée des profits des établissements stables) et de l'article relatif à l'élimination des doubles impositions des conventions fiscales. Celui-ci peut parfois priver la France du droit d'imposer en prévoyant une exemption des revenus en cause, ou au contraire réaffirmer le principe de l'imposition à la résidence, même lorsque l'article 7 du modèle de convention fiscale OCDE aurait prévu une imposition exclusive à la source.

Deux situations sont possibles :

- les bénéfices de l'établissement stable sont uniquement imposables dans l'État de sa situation, auquel cas l'[article 209 B du CGI](#) n'est pas applicable ;
- les bénéfices de l'établissement stable sont simultanément imposables dans l'État de sa situation et en France, État du siège de la personne morale ; dès lors, les dispositions de l'[article 209 B du CGI](#) sont applicables.

Un tableau des conventions conclues par la France qui permettent l'imposition effective des bénéfices des établissements stables au titre de l'[article 209 B du CGI](#) figure en annexe (cf. [BOI-ANNX-000157](#)) : Liste des États ou territoires avec lesquels la France a conclu une convention fiscale lui offrant la possibilité d'imposer effectivement les bénéfices des établissements stables situés dans l'autre État.