RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-CVB-BEL-10-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 12/08/2015

INT - Convention fiscale entre la France et la Belgique en matière d'impôts sur les revenus - Règles d'imposition des professions non commerciales, des redevances et droits d'auteur, des rémunérations des administrateurs et des dirigeants de sociétés, des associés et des revenus des sociétés de personnes

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale
Conventions bilatérales
Titre 14 : Belgique
Chapitre 1 : Convention fiscale entre la France et la Belgique en matière d'impôts sur les revenus
Section 2 : Règles d'imposition des professions non commerciales, des redevances et droits d'auteur, des rémunérations des administrateurs et des dirigeants de sociétés, des associés et des revenus des sociétés de personnes

Sommaire :

I. Bénéfices des professions non commerciales (convention, article 7)
A. Principe
B. Cas des professionnels du spectacle ou du sport
II. Redevances et droits d'auteur (convention, article 8)
A. Principes.
1. Revenus de source française
2. Revenus de source belge
B. Redevances exagérées
III. Rémunérations des administrateurs et des dirigeants de sociétés (convention, article 9)
IV. Rémunération des associés et revenus des sociétés de personnes
A. Rémunération des associés gérants des sociétés coopératives, des sociétés de personnes à responsabilité limitée belges et des S.A.R.L. françaises
B. Rémunération des associés actifs non gérants des S.P.R.L. et coopératives belges et des associés non gérants des S.A.R.L. françaises
C. Intérêts des sommes avancées par les associés
D. Revenus de parts ou de commandite dans les sociétés coopératives, SPRL et sociétés de commandite simple belges en cas d'option de ces sociétés pour l'assujettissement de leurs bénéfices à l'impôt des personnes physiques

I. Bénéfices des professions non commerciales (convention, article 7)

A. Principe

1

En vertu des stipulations du paragraphe 1 de l'article 7 de la convention, les revenus ou profits provenant de l'exercice d'une profession libérale ou d'autres activités personnelles ne sont en principe imposables que dans l'État de la résidence du bénéficiaire.

Une exception est toutefois apportée à cette règle dans le cas où l'intéressé dispose dans l'autre État d'une installation fixe qu'il utilise de façon régulière pour l'exercice de ses activités. Dans une telle hypothèse, les revenus qui proviennent de cette installation fixe sont imposables dans l'État où celle-ci se trouve située.

10

C'est ainsi, par exemple, qu'un avocat résidant en France et qui va en Belgique pour plaider à diverses occasions est imposable en France à raison des honoraires qu'il perçoit pour ces plaidoiries. Mais, si l'intéressé a en Belgique un bureau où il se rend périodiquement pour recevoir des clients, il est imposable en Belgique à raison des profits provenant de ce bureau.

20

Inversement, les sommes payées en France au titre de revenus de professions non commerciales à des contribuables qui n'ont pas dans notre pays d'installation professionnelle permanente ne doivent pas donner lieu à la retenue à la source de l'impôt français lorsque les bénéficiaires résident en Belgique ou ont dans cet État une installation fixe à laquelle se rattache l'activité rémunérée en France.

Le paragraphe 2 du même article 7 précise que sont notamment considérées comme professions libérales ou activités personnelles, au sens dudit article, l'activité des médecins, avocats, architectes et ingénieurs-conseils ainsi que l'activité scientifique, artistique, littéraire, enseignante ou pédagogique. Pour le cas des professionnels du spectacle ou du sport, des musiciens et autres personnes, qui se produisent en public, la situation est examinée au paragraphe ci-après.

B. Cas des professionnels du spectacle ou du sport

30

Le paragraphe 2 de l'article 7 prévoit que présente également le caractère de profession libérale l'activité des professionnels du spectacle ou du sport, des musiciens et autres personnes qui se produisent en public au cours de manifestations organisées par eux-mêmes ou pour leur propre compte.

En vue de l'application de cette stipulation, il a été convenu, par la voie d'un échange de lettres en date du 17 décembre 1965 et du 4 janvier 1966 intervenu entre les autorités compétentes des deux États dans le cadre de la procédure d'entente prévue par l'article 24 de la convention (texte de cet échange de lettres au **BOI-ANNX-000311**), que les artistes de théâtre ou de music-hall et les autres professionnels du spectacle doivent être regardés comme organisant les manifestations eux-mêmes ou pour leur propre compte lorsqu'ils se trouvent dans l'une des éventualités ci-après :

- l'artiste perçoit la recette à son profit, paye les charges du spectacle (location de la salle, salaires du personnel et des ouvreuses, frais généraux, etc.) et supporte personnellement les risques afférents à l'organisation du spectacle ;

- l'artiste intervient pour une quote-part déterminée par contrat, dans le bénéfice ou la perte d'exploitation.

Remarque : le terme « professionnels du spectacle » doit être considéré comme présentant une portée générale et comme visant notamment les professionnels du sport.

40

Pour les artistes ainsi visés, le droit d'imposer est, en vertu de l'article 7 de la convention, dévolu à l'État sur le territoire duquel se trouve l'installation fixe professionnelle du contribuable. A cet égard, l'échange de lettres susvisé précise que la seconde résidence dont l'artiste résident d'un État contractant dispose dans l'autre État ne constitue pas, en principe, une installation fixe au sens de l'article 7, paragraphe 1, à moins qu'il ne soit nettement établi que ladite résidence est utilisée d'une manière prépondérante pour l'exercice des activités prévues audit article.

En dehors des éventualités prévues ci-avant (et notamment lorsque les prestations de l'artiste sont rémunérées par une somme fixe convenue à l'avance ou par un pourcentage de recettes), les revenus en question tombent dans le champ d'application de l'article 11 de la convention (***traitements et salaires privés - BOI-INT-CVB-BEL-10-30*** »). Le droit d'imposer ces revenus est alors dévolu à l'État où s'exerce l'activité, hormis le cas des frontaliers (*cf.* rubrique « ***frontaliers*** - ***BOI-INT-CVB-BEL-10-60*** »).

50

Les considérations qui précèdent ne trouvent à jouer qu'au plan de la dévolution du droit d'imposer les revenus dont il s'agit. Pour l'exercice effectif de ce droit, chacun des deux États conserve la faculté d'appliquer les modalités prévues par sa propre législation interne.

Il s'ensuit, du côté français, que les rémunérations perçues par des artistes pour lesquels le droit d'imposer est dévolu à la France en vertu des stipulations conventionnelles, qui viennent d'être analysées, doivent être soumises à l'impôt, suivant le cas :

- soit, d'après les règles prévues pour la catégorie des traitements et salaires ;

- soit, d'après celles prévues pour la catégorie des revenus des professions non commerciales, lorsque les revenus considérés se trouvent effectivement devoir, en droit interne, être soumis aux modalités de taxation fixées pour ladite catégorie, remarque étant faite que la retenue à la source prévue par les articles 182 A bis et 182 B du CGI n'a pas lieu, en tout état de cause, d'être effectuée puisqu'il s'agit, par hypothèse, de contribuables disposant d'une installation professionnelle en France.

60

Les règles d'interprétation susvisées ne concernent pas les droits d'auteur et de reproduction (notamment la reproduction sur disques), lesquels restent imposables conformément à l'article 8 de la convention (cf. *§§ suivants*).

II. Redevances et droits d'auteur (convention, article 8)

A. Principes.

70

Le paragraphe 1 de l'article 8 de la convention prévoit que les redevances provenant de la concession de l'usage de biens mobiliers incorporels, tels que brevets d'invention, modèles, formules et procédés secrets, marque de fabrique et autres droits analogues ne sont imposables que dans l'État contractant dont le bénéficiaire est un résident.

Le même régime est également applicable, en vertu des stipulations du même article :

- aux redevances et produits provenant de la vente des biens mentionnés ci-dessus ;

- aux droits d'auteur et de reproduction ;

- aux revenus tirés de la location de films cinématographiques ainsi qu'aux produits et redevances qui rémunèrent l'usage ou la vente de biens mobiliers corporels, lesquels revenus, en droit français, relèvent de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

80

Toutefois, lorsque le bénéficiaire des redevances ou produits visés ci-dessus possède dans l'État de la source de ceux-ci un établissement stable ou une installation fixe qui intervient à un titre quelconque dans les opérations génératrices de ces revenus, ces redevances ne sont imposables que dans ledit État (*convention, article 8, § 1*).

Il résulte des dispositions qui précèdent que les revenus dont il s'agit qui sont payés par un débiteur établi en France à une personne résidente de la Belgique et n'ayant pas d'établissement stable dans notre pays ne doivent pas être soumis à l'impôt en France.

Dans ce cas, pour ceux des revenus en cause qui entrent dans le champ d'application de la retenue à la source prévue à l'article 182 B du code général des impôts, celle-ci n'a pas lieu d'être effectuée par le débiteur desdits revenus.

90

Cette exonération ne pourra être accordée que suivant la procédure que les autorités compétentes des deux États ont arrêtée, de concert, dans le cadre des stipulations de l'article 24-1 de la convention et dont les modalités sont exposées ci-après.

1. Revenus de source française

100

Cette procédure, du côté français, ne concerne que les revenus de source française (redevances et droits d'auteurs) versés à des personnes physiques ou morales n'ayant pas leur domicile réel ou leur siège en France, qui tombent sous le coup de la retenue à la source prévue à l'article 182 B du code général des impôts. Pour obtenir l'exonération de cette retenue, les bénéficiaires résidents de la Belgique doivent désormais souscrire une demande formulée sur les imprimés 5000 (N° CERFA 12816) et 5003 (N° CERFA 12816).

Les intéressés doivent compléter la demande en utilisant une formule distincte par personne physique ou collectivité débitrice des revenus.

L'imprimé ainsi complété servira pour toutes les échéances de la même année et sera transmis au débiteur en France, avant la première échéance de l'année sous peine de forclusion.

110

Toutefois, dans les cas exceptionnels où, en raison de circonstances de force majeure ou d'un événement quelconque non imputable à la volonté du créancier, cette transmission ne pourrait être effectuée dans le délai prescrit ci-dessus, la demande devra alors, par l'intermédiaire du débiteur, parvenir à l'Administration française au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit la première échéance.

Dans le cas normal où la demande lui est parvenue avant la première échéance de l'année considérée, le débiteur s'abstient d'effectuer la retenue à la source correspondante et joint ladite formule à la déclaration établie pour le contrôle des versements forfaitaires et retenues à la source.

120

En revanche, dans le cas exceptionnel où le débiteur ne recevrait ce formulaire qu'après cette échéance, il se trouverait dispensé d'opérer la retenue à la source uniquement pour les échéances ultérieures de la même année, qui y ont été mentionnées.

Après l'expiration du délai de validité de la demande, et au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit le paiement des redevances, le débiteur adresse le formulaire dûment complété à la Direction des résidents à l'étranger et des services généraux – service de la retenue à la source sur TS et BNC - 10 rue du centre - 93465 Noisy-le-Grand CEDEX, avec une demande de régularisation concernant la ou les échéances non couvertes par l'exonération dont il s'agit.

Dans cette demande, le débiteur peut solliciter de l'Administration française, l'autorisation d'imputer la retenue à la source qu'il a opérée sur la ou les échéances susmentionnées sur les versements dont il sera redevable, au titre de cette retenue, à raison des redevances et droits d'auteur qu'il paiera ultérieurement. Lorsque cette autorisation lui a été accordée, le débiteur a l'obligation de rembourser la retenue au créancier.

130

En cas d'impossibilité d'appliquer la procédure de l'imputation, le débiteur demande, dans le même délai que ci-dessus, le dégrèvement de la retenue à ce même service qui prononce ce dégrèvement directement au profit du bénéficiaire réel des revenus ou à son représentant régulièrement désigné.

2. Revenus de source belge

140

Pour obtenir l'exonération du précompte mobilier belge, les bénéficiaires, domiciliés en France, de redevances ayant leur source en Belgique doivent souscrire une demande sur l'imprimé n° 5204 [276 R (F)] qu'ils adressent au débiteur situé en Belgique et à l'administration fiscale belge.

B. Redevances exagérées

150

Le paragraphe 2 de l'article 8 de la convention énonce un certain nombre de cas dans lesquels les redevances et produits dont il s'agit peuvent, pour une fraction de leur montant, être considérés comme exagérés. Lorsque les conditions prévues audit paragraphe se trouvent remplies, la fraction ainsi présumée excessive des revenus en question est imposable dans l'État sur le territoire duquel est située l'entreprise qui en supporte la charge.

Dans les cas particuliers où il apparaît que les stipulations susvisées doivent être mises en œuvre, le paragraphe 3 du même article prévoit que les autorités compétentes des deux États s'entendent pour fixer la fraction du montant des redevances, produits et droits qui peut être considérée comme

normale et pour éviter, conformément à l'esprit de la convention, la double imposition de la fraction desdits revenus qui a été soumise à l'impôt dans l'État de la source de ces revenus.

III. Rémunérations des administrateurs et des dirigeants de sociétés (convention, article 9)

160

En vertu du paragraphe 1 de l'article 9 de la convention, les rémunérations quelconques, fixes ou variables, attribuées en raison de l'exercice de leur mandat, aux administrateurs, commissaires, liquidateurs, associés-gérants et autres mandataires analogues des sociétés anonymes, des sociétés en commandite par actions et des sociétés coopératives ainsi que des sociétés françaises à responsabilité limitée et des sociétés belges de personnes à responsabilité limitée, ne sont imposables que dans celui des deux États contractants dont la société est résidente.

Il résulte de cette stipulation que les tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires versés par les sociétés anonymes françaises à leurs administrateurs résidents de Belgique demeurent passibles en France de l'impôt à la source dans les conditions du droit commun.

170

En revanche, les produits de même nature versés par les sociétés belges susvisées à leurs administrateurs résidents de France échappent à toute imposition en France mais doivent être retenus pour le calcul du taux effectif de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

Compte tenu de la forme dans laquelle elles sont rédigées, il y a lieu de considérer que les stipulations du paragraphe I de l'article 9 de la convention s'appliquent également aux rémunérations allouées aux membres des conseils de surveillance des sociétés en commandite par actions ainsi que des sociétés françaises à responsabilité limitée, lesquelles revêtent, en droit français, le caractère de bénéfices non commerciaux. Il s'ensuit que les sommes de l'espèce versées par des sociétés susvisées, résidentes de France, demeurent passibles dans notre pays, dans les conditions de droit commun de la retenue à la source prévue par l'article 182 B du code général des impôts.

180

Le paragraphe 2 du même article 9 de la convention précise que les rémunérations normales perçues en une autre qualité par les personnes visées au paragraphe précédent sont imposables, suivant le cas, dans les conditions prévues soit à l'article 7, soit à l'article 11 § 1, de la convention.

Il en résulte que, suivant la catégorie de revenus dont elles relèvent par leur nature, lesdites rémunérations devront être imposées selon les règles prévues par la convention soit en matière de bénéfices des professions non commerciales, soit en matière de traitements et salaires privés, sans qu'il y ait lieu, dans cette dernière hypothèse, de rechercher si les conditions relatives à la mission temporaire se trouvent ou non remplies, non plus que si les intéressés ont ou non la qualité de frontaliers (*convention, article 11 § 3*).

IV. Rémunération des associés et revenus des sociétés de personnes

190

L'application de certaines stipulations de la convention ayant donné lieu à des difficultés, notamment en raison des divergences des deux législations Internes, les administrations fiscales des deux Etats

se sont entendues, dans le cadre de la procédure prévue par l'article 24, sur les règles d'interprétation qui devront être observées dans les deux pays sur les points suivants.

A. Rémunération des associés gérants des sociétés coopératives, des sociétés de personnes à responsabilité limitée belges et des S.A.R.L. françaises

200

Les rémunérations des associés gérants des sociétés coopératives et sociétés de personnes à responsabilité limitée (SPRL) belges et des sociétés à responsabilité limitée françaises entrent dans le champ d'application de l'article 9 de la convention pour la dévolution du droit d'imposer. Il s'ensuit que chaque État exerce ce droit selon les modalités prévues par sa propre législation.

210

Aussi bien, les rémunérations versées par les sociétés françaises à responsabilité limitée, n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes, à leurs gérants résidents de Belgique restent imposables en France dans les conditions de droit commun, soit au titre de l'article 62 du CGI si la gérance est majoritaire en droit, au sens de l'article 211 dudit code, ou en fait, soit au titre des traitements et salaires dans le cas contraire.

220

Dans cette dernière hypothèse il n'y a pas lieu, bien entendu, de rechercher si les conditions relatives à la mission temporaire se trouvent ou non remplies, ou si lesdits gérants minoritaires ont ou non la qualité de frontaliers (Conv. art. 11, § 3).

230

Quant aux rémunérations versées par les sociétés coopératives et les sociétés de personnes à responsabilité limitée belges à leurs gérants résidents de France, elles seront seulement imposables en Belgique dans les conditions prévues par la législation interne de ce pays.

240

Toutefois lorsque les bénéficiaires de ces rémunérations seront également passibles de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, à raison de leurs autres revenus imposables en France en vertu de la convention, cet impôt pourra, en application de l'article 19, B-2, être calculé au taux correspondant à l'ensemble des revenus imposables d'après la législation française.

B. Rémunération des associés actifs non gérants des S.P.R.L. et coopératives belges et des associés non gérants des S.A.R.L. françaises

250

La qualification donnée par la législation fiscale de l'État du siège de direction effective de la société est retenue pour régler la dévolution du droit d'imposer dans le cadre de la convention. Toutefois lorsque cette règle conduit à appliquer à un résident de l'un des États contractants le régime des travailleurs frontaliers, cette application est limitée aux rémunérations normales afférentes à l'activité

exercée par l'intéressé dans l'autre État contractant.

260

Il en résulte, du, côté français, que les rémunérations versées par des sociétés à responsabilité limitée françaises à leurs associés non gérants, résidents de Belgique, sont considérées comme des traitements et salaires privés visés à l'article 11, paragraphes 1 et 2 de la convention, dans la mesure où elles correspondent à l'importance effective des fonctions exercées par les intéressés au sein desdites sociétés. Pour le surplus, elles revêtent le caractère d'une distribution indirecte de bénéfices en faveur de ces derniers, qui relève des stipulations de l'article 15 de la convention.

270

En Belgique, tous les revenus attribués autrement qu'au titre de revenus de capitaux investis aux associés actifs non gérants résidents de France des sociétés de personnes à responsabilité limitée et des coopératives constituent des bénéfices industriels et commerciaux et entrent dans le champ d'application de l'article 4, paragraphes 1 et 2 de la convention. Ces revenus sont donc imposables exclusivement en Belgique.

280

Toutefois, lorsque les bénéficiaires de ces sommes sont également passibles de l'impôt sur le revenu des personnes physiques à raison de leurs autres profits imposables en France en vertu de la convention, cet impôt peut, par application l'article 19, B-2, être calculé au taux correspondant à l'ensemble des revenus imposables d'après la législation française.

C. Intérêts des sommes avancées par les associés

290

La législation fiscale belge assimile à des revenus de capitaux investis les intérêts des avances faites à la société par les associés, actifs ou non actifs, de sociétés belges de personnes, ou par leur conjoint ainsi que par leurs enfants lorsque les associés ou leur conjoint ont la jouissance légale des revenus de ceux-ci.

La législation française contient à l'égard des sommes que les associés laissent à la disposition de la société des dispositions analogues, prévues aux articles 39-1-3° et 212 du CGI.

300

Les intérêts dont la qualification se trouve ainsi modifiée par la législation fiscale de l'un ou de l'autre des Etats contractants seront soumis au régime d'imposition prévu pour les dividendes par l'article 15 de la convention.

D. Revenus de parts ou de commandite dans les sociétés coopératives, SPRL et sociétés de commandite simple belges en cas d'option de ces sociétés pour l'assujettissement de leurs bénéfices à l'impôt des personnes physiques

310

En règle générale, le régime prévu par l'article 15 de la convention s'applique notamment aux revenus distribués aux associés non actifs et à la rémunération du capital investi par les associés actifs dans les sociétés en commandite simple, les sociétés coopératives et les sociétés de personnes à responsabilité limitée belges.

320

Par contre, les revenus de parts attribués aux associés actifs ou non actifs dans les sociétés coopératives et les sociétés de personnes à responsabilité limitée, de même que les revenus de commandite dans les sociétés en commandite simple, résidentes de Belgique, n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 15 de l'accord lorsque ces sociétés ont opté pour l'assujettissement de leurs bénéfices à l'impôt des personnes physiques.

Dans cette hypothèse, lesdits revenus constituent, pour l'application des impôts dans les deux États contractants, des bénéfices industriels ou commerciaux soumis au régime prévu par l'article 4, paragraphes 1 et 2 de la convention.

Ils ne donnent lieu par conséquent à aucune imposition en France, réserve étant faite de leur prise en compte éventuelle pour la détermination du taux effectif de l'impôt sur le revenu des personnes physiques exigible de leurs bénéficiaires