RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-DG-20-20-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012

INT – Dispositions communes - Droit conventionnel - Modalités d'imposition au regard du droit conventionnel - Dividendes - Modalités pratiques d'obtention des avantages conventionnels sur les distributions de dividendes de source française à des résidents d'Etats ayant conclu avec la France une convention fiscale

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale
Dispositions communes
Titre 2 : Droit conventionnel
Chapitre 2 : Modalités d'imposition au regard du droit conventionnel
Section 2 : Dividendes et revenus assimilés
Sous-section 2 : Modalités pratiques d'obtention des avantages conventionnels sur les distributions de dividendes de source française à des résidents d'États ayant conclu avec la France une convention fiscale

Sommaire :

I. Dispositif applicable
A. Portée du dispositif
B. Dividendes concernés
C. Personnes concernées
D. États et territoires concernés
II. Modalités d'obtention des avantages conventionnels
A. Procédure normale
1. Champ d'application
2. Obligations du bénéficiaire des revenus et de l'établissement payeur en France
3. Modalités de remboursement du trop perçu de retenue à la source
B. Procédure simplifiée
1. Obligations de l'actionnaire
a. Cas général
b. Cas particuliers
1° OPCVM, fonds et sociétés d'investissement
2° Résidents des Etats-Unis
3° Fonds de pension des Etats-Unis
4° OPCVM des Etats Unis
5° Organismes à but non lucratif des Etats-Unis
6° Organismes à but non lucratif des Etats de l'Union Européenne autre que la France et des autres Etats de l'Espace Economique Européen ayant conclu avec la France une convention

d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales
2. Obligations de l’établissement qui, le cas échéant, gère à l’étranger le compte-titres du non-résident
3. Obligations de l’établissement payeur en France
a. Procédure « papier »
b. Procédure « dématérialisée »
4. Contrôle de la régularité de l’application immédiate du taux conventionnel
5. Information des administrations fiscales étrangères
6. Date d’effet de la procédure simplifiée
C. Cas des bénéficiaires connus de l’établissement payeur en France
III. Conséquence du défaut de justification de la résidence à la date de paiement des revenus

1

L’article 119 bis 2 du code général des impôts prévoit que les revenus distribués versés à des personnes qui n’ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France supportent une retenue à la source. Le taux de cette retenue est fixé au 1 de l'article 187 du même code.

Néanmoins les conventions internationales conclues par la France accordent, en règle générale, une réduction de ce taux ou, dans certains cas, une exonération de ces revenus, lorsque le bénéficiaire des dividendes est en mesure de justifier qu’il est un résident de l’autre Etat contractant.

10

Depuis la décision ministérielle du 17 septembre 1993, sous réserve que les conventions pertinentes prévoient le transfert de l'avoir fiscal, l'établissement payeur français des dividendes est autorisé à appliquer, dés la mise en paiement des dividendes, le taux de la retenus à la source prévu par les conventions fiscales.

La réforme du régime fiscal des distributions introduite par l'article 93 de la loi de finances pour 2004 supprimé l'avoir fiscal pour les revenus distribués ou répartis à compter du 1er janvier 2005. Toutefois, pour les personnes autres que les personnes physiques, ces dispositions sont applicables aux crédits d'impôt utilisables à compter du 1er janvier 2005.

Néanmoins à compter du 1er janvier 2005, l'ensemble des revenus distribués ou répartis payés par une société française à un associé ou actionnaire résident d'un État ayant conclu avec la France une convention en vue d'éviter les doubles imposition pourront bénéficier, dès leur mise en paiement, du taux réduit de retenue à la source prévu par la convention applicable.

Le présent chapitre a pour objet de préciser les modalités selon lesquelles les actionnaires non-résidents qui reçoivent des dividendes de source française peuvent obtenir le taux réduit de retenue à la source dès la mise en paiement des dividendes. Le terme « actionnaires » utilisé dans les présents commentaires désigne les différentes catégories d’associés bénéficiant du paiement des dividendes.

I. Dispositif applicable

A. Portée du dispositif

20

L’établissement payeur en France de dividendes est autorisé, dans les conditions exposées infra, à appliquer, dès leur mise en paiement, le taux de retenue à la source prévu par les conventions, soit en principe 15 % (toutefois les taux prévus par les conventions fiscales peuvent ne pas être de 15 %. Dans ce cas, le taux de la convention doit être substitué à celui de 15 % dans les exemples figurant

dans le présent chapitre.

Ainsi, sur justification de sa qualité de bénéficiaire de la convention considérée, un actionnaire non-résident peut, pour un dividende de 100 €, recevoir 85 € dès la mise en paiement du dividende après application d'une retenue au taux conventionnel de 15 %.

B. Dividendes concernés

30

Sont visés les dividendes tels que définis par la convention fiscale applicable. Lorsque cette notion n'est pas expressément définie par la convention, conformément à la jurisprudence du Conseil d'Etat (n° 190083, 8è et 9è s.-s. Banque française de l'Orient), la notion de dividendes s'entend de celle prévue par la législation fiscale interne française.

Peuvent bénéficier de cette procédure, tous les dividendes payés par des sociétés qui sont, au sens des conventions, des résidents de France.

Cela étant, cette procédure ne s'applique pas aux dividendes payés par les fonds communs de placement et les sociétés d'investissement exonérées telles que les SICAV.

C. Personnes concernées

40

Toutes les personnes physiques ou morales bénéficiaires effectifs de dividendes , résidentes d'un état ou territoire lié à la France par une convention fiscale qui prévoit un taux réduit de retenue à la source peuvent, si ils le souhaitent, bénéficier de la faculté d'obtenir les avantages conventionnels dès le paiement des dividendes. La qualité de résident est entendue au sens que lui donne cette convention.

50

Ces résidents doivent bien entendu remplir les conditions prévues par la convention applicable pour obtenir le bénéfice du taux réduit de retenue à la source. Ces conditions comprennent notamment l'imposition à un impôt sur les revenus, dans l'Etat de résidence, du bénéficiaire à raison des revenus distribués par la société résidente de France.

60

Peuvent également être concernés les organismes de placement collectif en valeur mobilière (OPCVM), les sociétés ou fonds d'investissement non assujettis à l'impôt sur les revenus si la convention applicable leur permet de demander collectivement le bénéfice des avantages conventionnels. Sous réserve que les autorités compétentes des deux Etats aient, le cas échéant, pris les mesures d'application nécessaires, il s'agit des OPCVM et/ou sociétés d'investissement d'Afrique du Sud, d'Allemagne, d'Autriche, du Canada, d'Espagne, d'Estonie, d'Islande, d'Israël, du Japon, de Lettonie, de Lituanie, de Namibie, de Norvège, d'Ouzbékistan, de Panama, des Pays-Bas, du Royaume-Uni, de Suède, de Suisse, de Taiwan, de Trinité et Tobago et d'Ukraine. Tel est également le cas des « Regulated Investment Companies », des « Real Estate Investment Trusts » et « Real Estate Mortgage Investment Conduits » des Etats-Unis qui remplissent les conditions prévues par la convention franco-américaine.

Il est précisé qu'à l'exception des entités américaines et britanniques (se reporter au texte des conventions applicables avec ces Etats) visées supra, le taux réduit de retenue à la source ne peut

être obtenu qu'à hauteur des dividendes détenus par des porteurs de parts résidents au sens de la convention applicable avec l'Etat dans lequel est établi l'organisme. Ce pourcentage sera déterminé à la date de clôture de l'exercice comptable précédant la mise en paiement des dividendes.

70

En ce qui concerne les fonds et sociétés d'investissement de Finlande, l'avoir fiscal était précédemment le seul avantage conventionnel auquel ces organismes avaient droit (cf. article 10 de la convention franco-finlandaise). Suite à la suppression de ce crédit d'impôt par l'article 93 de la loi de finances de 2004, les dividendes de source française perçus par ces entités sont désormais soumis à la retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 bis du CGI.

Sont aussi concernés par ces modalités d'application des avantages conventionnels, les fonds de pension d'Autriche, du Japon et du Royaume-Uni et les caisses de retraite des Pays-Bas. S'agissant des fonds de pension ou de retraite canadiens, les conditions dans lesquelles ces organismes peuvent bénéficier des dispositions de la convention franco-canadienne du 2 mai 1975, telle que modifiée par l'avenant du 30 novembre 1995.

80

Ce dispositif s'applique également aux fonds de pension des Etats-Unis exonérés de l'impôt sur les sociétés américain, relevant des sections 401 (a) (« Qualified retirement plans »), 401 (b), 403 (b) (Tax deferred « annuity contracts ») et 457 (« Deferred compensation plans ») du code des impôts américains, constitués et gérés exclusivement aux fins de verser des prestations de retraite et qui détiennent moins de 10 % des actions avec droit de vote de la société française qui distribue les dividendes.

D. États et territoires concernés

90

Il s'agit de l'ensemble des États et territoires avec lesquels la France a conclu une convention fiscale en vue d'éviter les doubles impositions.

II. Modalités d'obtention des avantages conventionnels

A. Procédure normale

1. Champ d'application

100

Pour bénéficier du taux réduit de retenue à la source sur dividendes, la souscription d'un imprimé conventionnel intégralement rempli – dite procédure normale – ne trouve plus à s'appliquer que lorsque le bénéficiaire non-résident de dividendes de source française n'a pas été en mesure de produire, avant la date de mise en paiement des dividendes, un certificat de résidence de l'administration de son Etat de résidence.

110

Dans ce cas, en effet, l'établissement payeur n'est pas en mesure, lors de la mise en paiement des dividendes, d'appliquer la procédure simplifiée commentée ci-après. Le dividende doit alors être payé à l'actionnaire non-résident sous déduction d'une retenue à la source au taux de droit interne et le

taux réduit de retenue à la source ne peut être accordé qu'ultérieurement, par voie d'imputation ou de remboursement du trop perçu.

Dans toutes les autres situations, la procédure simplifiée doit être appliquée.

2. Obligations du bénéficiaire des revenus et de l'établissement payeur en France

120

En présence d'actionnaires de sociétés françaises non-résidents de France n'ayant pas produit d'attestation de résidence avant la date de mise en paiement des dividendes et ne pouvant à ce titre bénéficier de la procédure simplifiée, l'établissement payeur des dividendes liquide ceux-ci sous déduction de la retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 bis du code général des impôts au taux de droit interne. Le taux conventionnel de retenue à la source ne peut dans cette situation être accordé que par voie d'imputation ou de remboursement. Celui-ci doit être demandé auprès de l'administration, sauf délai spécifique prévu par la convention applicable, avant le 31 décembre de la deuxième année qui suit la date de versement de la retenue à la source auprès du Trésor français.

Pour ce faire, l'actionnaire ou, le cas échéant, l'établissement payeur lorsqu'il en est convenu ainsi avec l'actionnaire, remplit l'imprimé conventionnel ou la liasse de formulaires conventionnels permettant l'application de la convention fiscale liant la France à l'Etat de résidence du bénéficiaire.

Le formulaire 5001-FR (Cerfa 12816) ainsi que la notice annexée (formulaire 5000-FR (Cerfa n° 12816)) sont disponibles à cette fin sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire".

Sur un même formulaire peuvent être mentionnés les dividendes provenant de plusieurs sociétés résidentes de France lorsqu'ils sont payés à un même bénéficiaire par un même établissement payeur français.

Lorsque l'établissement payeur a lui-même rempli les formulaires conventionnels, il adresse ensuite ces imprimés au bénéficiaire des dividendes résident à l'étranger.

Le bénéficiaire des revenus transmet les imprimés conventionnels au service des impôts dont il dépend.Ce dernier atteste de sa résidence et conserve, aux fins de contrôle, un exemplaire ou une copie de l'imprimé.

Le bénéficiaire des revenus renvoie ensuite les imprimés certifiés à l'établissement payeur.

3. Modalités de remboursement du trop perçu de retenue à la source

130

Dès la réception du formulaire conventionnel comportant la certification de la résidence du bénéficiaire des revenus, l'établissement payeur est autorisé à procéder au remboursement du trop perçu de retenue à la source.

140

La revendication de la créance correspondant à la différence entre la retenue à la source au taux de droit interne prélevée lors de la mise en paiement des dividendes et le taux réduit conventionnel devant être appliqué est formulée à l'occasion du dépôt ultérieur d'une déclaration n° 2777, dans le respect du délai de réclamation prévu ci-dessus. La déclaration n°2777.

Il est fait mention dans cette déclaration, de l'imputation de cette créance et de la référence à la ou aux déclarations n° 2777 constatant l'application du taux de droit interne sur les dividendes correspondants. Elle devra être accompagnée du formulaire conventionnel au vu duquel l'établissement payeur a procédé au remboursement de retenue à la source.

Cette imputation peut donner lieu à une déclaration n° 2777 créditrice. Le crédit ainsi dégagé sera soit reporté sur la déclaration suivante, soit remboursé à l'établissement payeur si ce dernier en fait la demande en remplissant le cadre prévu à cet effet sur la première page de la déclaration.

150

Sur agrément de l'administration, impliquant la signature d'un protocole d'accord sur le modèle joint en annexe *(*BOI-LETTRE-000141), l'établissement payeur peut être autorisé à produire sous forme dématérialisée les documents justifiant de l'application du taux réduit conventionnel de retenue à la source.

Dans cette situation, l'établissement payeur français peut, à l'appui de sa déclaration n° 2777, s'abstenir de transmettre les formulaires conventionnels au vu desquels il a procédé au remboursement du trop perçu de retenue à la source et leur substituer un CD-Rom non réinscriptible retraçant l'ensemble des informations relatives aux actionnaires non-résidents. Cette déclaration est disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire".

Les formulaires conventionnels sont alors conservés par l'établissement payeur et communiqués à l'administration sur demande expresse de cette dernière.

160

Les demandes d'agrément doivent être formulées auprès du service dont les coordonnées sont les suivantes :

Direction des Résidents à l'Etranger et des Services Généraux (DRESG)

Pôle RCM

10, rue du Centre

TSA 30012

93465 Noisy-Le-Grand CEDEX-FRANCE

courriel: inspection-rcm.dresg@dgfip.finances.gouv.fr

tel: + 33 (0)1 57 33 85 08

La procédure de transmission par voie dématérialisée des informations relatives aux bénéficiaires non-résidents de dividendes de source française devra en outre être déclarée par l'établissement payeur auprès de la Commission nationale informatique et libertés.

B. Procédure simplifiée

170

L'actionnaire résident d'un Etat ayant signé une convention fiscale en vue d'éviter les doubles impositions avec la France peut obtenir, dès la mise en paiement des dividendes, le bénéfice du taux réduit de retenue à la source prévu par la convention applicable.

180

Cette procédure dite « simplifiée » n'est toutefois pas applicable aux résidents de Singapour (cf. article 23 de la convention franco-singapourienne du 9 septembre 1974) compte tenu de la procédure particulière d'application des avantages conventionnels prévue entre la France et cet États..

1. Obligations de l'actionnaire

a. Cas général

190

Dans le cadre de la procédure simplifiée, l'actionnaire non-résident est autorisé à faire sa demande de réduction du taux de retenue à la source sur présentation d'une attestation de résidence grâce au formulaire 5000-FR (Cerfa n° 12816) qui est une attestation de résidence normalisée que l'usager non-résident doit faire viser par l'administration fiscale de l'Etat de sa résidence. Ce document, ainsi que la notice y afférente, qui précise les modalités d'utilisation et de circuit de ces imprimés, sont disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire"..

200

L'attestation doit être établie en trois exemplaires. L'un est conservé par l'administration de l'Etat de résidence. Un autre exemplaire est destiné à être conservé par l'usager non-résident. Le troisième est à destination de l'administration française. Elle a une durée de validité d'un an correspondant à l'année civile au cours de laquelle elle a été délivrée par l'administration étrangère.

Néanmoins, les établissements payeurs sont autorisés à produire dans le cadre de la procédure simplifiée les attestations déposées au cours de l'année N jusqu'au 31 mars de l'année N+1. Dans ce cas, ils doivent être en mesure de fournir au cours de l'année N+1 une attestation de résidence dûment complétée en N+1 par l'administration de l'Etat de résidence de chacun des associés non-résidents ayant bénéficié de cette mesure d'assouplissement.

210

L'actionnaire adresse au plus tôt et en tout état de cause avant la mise en paiement des dividendes le troisième exemplaire de cette attestation à l'établissement, en France ou à l'étranger, qui gère son compte. En cas de pluralité d'établissements et de comptes, une attestation pour chaque établissement est nécessaire.

Il peut s'agir, le cas échéant, d'une copie certifiée conforme à l'original de l'attestation de résidence délivrée par les autorités de l'Etat de résidence du bénéficiaire.

220

Si l'attestation de résidence n'a pas été reçue par le gestionnaire de compte en France ou à l'étranger ou l'établissement payeur à la date de mise en paiement des dividendes, ceux-ci sont liquidés sous déduction de la retenue à la source prévue à l'article 119 bis 2 du code général des impôts au taux de droit interne. Le surplus de retenue à la source (différence entre le taux interne et le taux conventionnel) est remboursé selon la procédure normale.

b. Cas particuliers

1° OPCVM, fonds et sociétés d'investissement

230

Pour obtenir le bénéfice de la procédure simplifiée, les OPCVM, fonds et sociétés d'investissement visés plus haut doivent, pour justifier de leur pourcentage de porteurs de parts résidents de l'autre Etat, produire le formulaire 5000-FR (Cerfa n° 12816) disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire" et l'imprimé joint au BOI-LETTRE-000071.

La part des résidents de l'autre Etat, porteurs de parts du fonds ou de la société d'investissement, sera appréciée à la date de clôture de l'exercice comptable précédent la date de mise en paiement des revenus distribués par la société française.

2° Résidents des Etats-Unis

240

De même que dans le cadre de la procédure normale, le visa de l'administration américaine n'est pas systématiquement exigé. L'établissement financier américain adresse à l'établissement payeur en France la liste prévue ci-après et peut, sous sa propre responsabilité, certifier cette liste en souscrivant l'attestation jointe au BOI-LETTRE-000138. Cette liste certifiée se substitue aux formulaires conventionnels visés par l'établissement financier dans le cadre de la procédure normale.

3° Fonds de pension des Etats-Unis

250

Pour bénéficier de la procédure simplifiée, les fonds de pension visés plus haut peuvent, s'ils le souhaitent, suivre la procédure décrite au paragraphe précédent, mais ils doivent fournir en outre une attestation des services américains, ou tout autre document probant, établissant qu'ils ont été créés et fonctionnent conformément aux dispositions des sections du code fédéral des impôts américain citées plus haut. Cette attestation doit être fournie une seule fois, lors de la première demande d'application immédiate du taux conventionnel de retenue à la source. Elle doit également être produite chaque fois que les services fiscaux français l'exigent.

260

En ce qui concerne le cas des trusts collectifs « simples » regroupant des fonds de pension et qui reversent automatiquement l'année de leur perception les dividendes de source française aux fonds de pension américain, ces trusts collectifs peuvent demander, pour le compte de leurs membres, le bénéfice de la procédure simplifiée. Ces trusts doivent suivre la procédure indiquée et communiquer en outre :

• la liste complète des entités membres de ces trusts ;

• la liste des entités membres qui sont des fonds visés plus haut avec, pour chacun d'eux :

l'attestation des services américains, ou tout autre document probant, établissant qu'ils ont été créés et fonctionnent conformément aux dispositions des sections du code fédéral des impôts américain citées plus haut ;

une attestation indiquant la part des droits aux dividendes de source française perçus par le trust collectif revenant aux fonds de pension relevant des sections 401 (a), 403 (b) et 457 du code des impôts américain.

Ces documents doivent être produits annuellement ou lorsque la situation a changé depuis la dernière demande.

4° OPCVM des Etats Unis

270

En application de l'article 4 2. b) iii) de la convention fiscale franco-américaine du 31 août 1994, successivement modifiée, les « Regulated Investment Companies » (RIC) « Real Estate Investment Trusts » (REIT) et « Real Estate Mortgage Investment Conduits » (REMIC), bénéficient du taux conventionnel de retenue à la source de 15 %.

Les RIC, REIT et REMIC qui peuvent bénéficier de cette faculté doivent adresser, avant la date de mise en paiement des dividendes, à l'établissement en France ou aux Etats-Unis qui gère leur compte une attestation de l'administration fiscale américaine indiquant qu'ils sont constitués sous forme de RIC, REIT ou REMIC selon la législation américaine. Cette attestation a une durée de validité d'un an correspondant à l'année civile sous réserve des assouplissements prévus. Elle peut prendre la forme d'une liste annuelle de ces RIC, REIT ou REMIC établie par cette administration.

5° Organismes à but non lucratif des Etats-Unis

280

Conformément à l'article 4 2. b) ii) de la convention franco-américaine du 31 août 1994, les organismes sans but lucratif constitués et établis aux Etats-Unis et qui relèvent de la section 501 (c) 3) du code fédéral des impôts américains (IRC) sont résidents des Etats-Unis.

En application de cet article, ils peuvent donc bénéficier du taux réduit de retenue à la source au titre des dividendes de source française qu'ils perçoivent.

Pour obtenir cet avantage, ils doivent joindre, à l'appui de leur demande, une attestation des services américains précisant qu'ils relèvent de la section 501 (c) 3) de l'IRC. Cette attestation doit être fournie une seule fois, lors de la première demande d'application immédiate du taux conventionnel de retenue à la source. Elle doit également être produite chaque fois que les services fiscaux français l'exigent.

6° Organismes à but non lucratif des Etats de l'Union Européenne autre que la France et des autres Etats de l'Espace Economique Européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales

290

Sans préjudice des stipulations conventionnelles ou des dispositions de droit interne équivalentes ou plus favorables dont ils peuvent solliciter l'application, les organismes à but non lucratif dont le siège est situé dans un Etat membre de l'Union européenne autre que la France, ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, sont soumis, au titre de leurs revenus de source française, au même régime fiscal que celui qui s'applique aux revenus de source française de même nature des organismes à but non lucratif dont le siège est situé en France (soit une imposition à la source plafonnée au taux de 15 % en ce qui concerne les dividendes).

300

Le bénéfice de ce régime est subordonné au fait que l'organisme considéré justifie qu'il satisferait aux conditions requises pour bénéficier des dispositions du 5 de l'article 206 du code général des impôts (CGI) si son siège était situé en France.

Il doit notamment démontrer le caractère désintéressé de sa gestion et le caractère significativement prépondérant de ses activités non lucratives, dont les modalités d'appréciation sont précisées dans la série IS au BOI-IS à laquelle il convient de se reporter.

310

A cet effet, l'organisme doit adresser les documents suivants à la Direction des Résidents à l'Etranger et des Services Généraux (DRESG) (Direction des Résidents à l'Etranger et des Services Généraux, 10, rue du Centre, TSA 90009, 93160 NOISY LE GRAND) :

• un questionnaire, dont un exemplaire figure au BOI-LETTRE-000137, complété des informations requises ;

• ses statuts ;

• pour les trois derniers exercices, une copie des procès-verbaux de délibération en assemblée générale et les budgets détaillant ses principaux postes de recettes et de dépenses, ainsi que le cas échéant, une copie des bulletins de salaire de ses dirigeants.

L'administration se réserve également la possibilité d'exiger de l'organisme tout justificatif attestant de la localisation de son siège.

320

Après examen de l'ensemble des pièces produites, la DRESG délivre, le cas échéant, une attestation qui permet à l'organisme concerné de bénéficier de ce régime au titre de ses revenus de source française. Cette attestation est valable du 1er janvier de son année d'établissement jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant cette dernière, sous réserve que les modalités de fonctionnement et les activités de l'organisme restent inchangées. Dans le cas contraire, il appartient à l'organisme de justifier, par une nouvelle production des documents prévus au paragraphe précédent, qu'il pourrait, malgré les changements intervenus, continuer à bénéficier des dispositions du 5 de l'article 206 du CGI si son siège était situé en France.

En cas d'exercice d'activités lucratives accessoires, l'attestation précise la liste des activités non lucratives et celle des activités lucratives.

330

Sur présentation de cette attestation, l'établissement payeur des revenus, le débiteur des revenus ou le représentant fiscal accrédité peut appliquer directement la retenue à la source ou le prélèvement prévus notamment aux articles 119 bis, 2, 125 A, III ou 182 B du CGI sur les revenus de source française perçus par l'organisme étranger, ou liquider la plus-value sous déduction du prélèvement prévu, selon le cas, aux articles 244 bis A ou 244 bis B du CGI, au taux applicable aux revenus ou plus-values de source française des organismes à but non lucratif dont le siège est situé en France.

340

En l'absence de présentation de cette attestation préalablement au versement des revenus ou à la réalisation des plus-values, l'établissement payeur des revenus, le débiteur des revenus ou le représentant fiscal accrédité verse les revenus sous déduction des retenues à la source ou prélèvements précités ou liquide les plus-values sous déduction des prélèvements précités, au taux prévu par les articles mentionnés au paragraphe précédent.

La restitution du trop perçu de retenue à la source ou de prélèvement peut, sur présentation de l'attestation, être sollicitée auprès de l'administration, avant le 31 décembre de la deuxième année qui suit la date de versement de la retenue à la source ou du prélèvement au profit du Trésor français, par l'organisme bénéficiaire des revenus ou plus-values ou, lorsqu'il en est ainsi convenu, par l'établissement payeur.

350

La demande de restitution doit être accompagnée de tout document justifiant du taux de retenue à la source ou de prélèvement appliqué aux revenus ou plus-values correspondants. S'agissant des revenus de capitaux mobiliers, une référence à la déclaration ayant donné lieu au paiement de la retenue à la source ou du prélèvement est notamment requise (selon le cas, déclaration n° **2777 ou 2779**, ces déclarations étant disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire").

Remarque : La déclaration n° 2779 permet à une personne morale établie dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales d'acquitter, depuis le 1er janvier 2008, la retenue à la source sur les dividendes de source française, lorsqu'elle a conclu avec l'administration fiscale française une convention dans les conditions prévues au 3 de l'article 1672 du CGI et dont le modèle est reproduit au **BOI-LETTRE-000076**.

Cette demande doit être formulée auprès du service en charge du traitement des contentieux afférents à la retenue à la source ou au prélèvement considérés. Selon la nature des revenus ou plus-values concernés, il peut s'agir de la DRESG, de la Direction des grandes entreprises, du Service des impôts des entreprises dont dépend le débiteur des revenus, ou de la Direction régionale ou départementale des finances publiques dont dépend la Conservation des hypothèques ayant perçu le prélèvement.

360

Les organismes à but non lucratif dont le siège n'est situé ni dans un Etat membre de l'Union européenne, ni dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, ne peuvent pas solliciter le bénéfice des dispositions présentées plus haut .

2. Obligations de l'établissement qui, le cas échéant, gère à l'étranger le compte-titres du non-résident

370

Si des comptes de l'actionnaire sont gérés à l'étranger, le gestionnaire du compte à l'étranger, dès qu'il est en possession des attestations de résidence, doit faire connaître à l'établissement payeur en France, avant le paiement des dividendes, le montant global des dividendes auxquels ont droit ces actionnaires et pour lesquels cet établissement payeur peut appliquer le taux réduit de retenue à la source prévu par la convention.

Ce montant ne comprend pas les dividendes versés à des actionnaires qui n'ont pu fournir l'attestation en temps utile et, bien entendu, ne peut concerner des personnes qui l'ont fournie en temps utile mais ne sont plus actionnaires à la date de détachement du coupon.

380

Le gestionnaire du compte à l'étranger fournit à l'établissement payeur en France, postérieurement à la mise en paiement des dividendes, et dans un délai permettant à l'établissement payeur en France de déposer la liste nominative et les pages récapitulatives prévues ci-après dans les 3 mois à compter de la fin du mois de la distribution, la liste des informations suivantes selon la présentation convenue entre ce gestionnaire et l'établissement payeur français :

• identité de la société française distributrice ;

• identité et adresse complète de l'établissement qui gère le compte-titres à l'étranger ;

• nom, prénom ou raison sociale et adresse complète de l'actionnaire ;

• identifiant fiscal de l'actionnaire si cet identifiant existe ;

• nature des titres détenus ;

• nature des droits aux dividendes en cas de démembrement de la propriété des titres entre personnes autre que les personnes physiques ;

• date de mise en paiement et nombre de coupons qui ont été payés à l'actionnaire ;

• valeur unitaire du coupon ;

• montant total des dividendes.

390

Le gestionnaire du compte à l'étranger établit par ailleurs une attestation conformément au modèle joint au BOI-LETTRE-000138 (cas des Etats-Unis) ou au BOI-LETTRE-000139).

400

Le gestionnaire de compte à l'étranger joint à la liste ci-dessus l'attestation citée ainsi que pour chaque actionnaire l'attestation de résidence 5000-FR (Cerfa n° 12816). Il conserve une copie de ces attestations. Pour les autres distributions qui interviendraient ultérieurement dans l'année, le gestionnaire du compte à l'étranger communique à cet établissement payeur en France une copie de cette attestation.

Toutefois, le gestionnaire du compte à l'étranger peut s'abstenir d'adresser systématiquement les copies d'attestations lorsqu'il en est convenu ainsi avec l'établissement payeur en France et que celui-ci est à même de déposer la liste nominative et les pages récapitulatives prévues ci-après dans les 3 mois à compter de la fin du mois de la distribution.

410

En ce qui concerne les établissements financiers américains gérant les comptes de résidents des Etats-Unis, ces établissements joignent à la liste prévue ci-dessus l'attestation visée au BOI-LETTRE-000138 . Dans le cas où un établissement agit pour le compte de fonds de pension des Etats-Unis ou de trusts collectifs regroupant de tels fonds pension, pour le compte de Regulated Investment Companies, de Real Estate Investment Trust ou Real Estate Mortgage Investment Conduit, il joint la liste prévue au ci-dessus la ou les attestations mentionnées plus haut.

3. Obligations de l'établissement payeur en France

a. Procédure « papier »

420

L'établissement payeur en France, qu'il gère directement les comptes d'actionnaires non-résidents ou qu'il intervienne simplement dans le paiement de dividendes à des actionnaires dont les comptes sont gérés à l'étranger, doit fournir à l'administration fiscale française les trois types de documents suivants. Ceux-ci peuvent être établis, à leur convenance, soit par l'établissement français lui-même, soit le cas échéant, par l'établissement qui gère le compte à l'étranger.

430

Le premier de ces documents (ci-après dénommée « liste nominative ») est une liste nominative des bénéficiaires des revenus dont les intitulés sont libellés en langue française. Cette liste doit regrouper

séparément par ordre alphabétique les personnes physiques, les sociétés, les OPCVM, les fonds de pension et le cas échéant les autres actionnaires. Par ailleurs, la liste comporte, pour chaque bénéficiaire des revenus les mentions suivantes :

• identité de la société distributrice en France ;

• identité et adresse complète de l'établissement qui gère le compte-titres à l'étranger ;

• nom, prénom ou raison sociale et adresse complète de l'actionnaire ;

• identifiant fiscal de l'actionnaire si cet identifiant existe ;

• nature des titres détenus ;

• nature des droits aux dividendes en cas de démembrement de la propriété des titres entre personnes autres que les personnes physiques ;

• date de mise en paiement et nombre de coupons qui ont été payés à l'actionnaire ;

• valeur unitaire du coupon ;

• montant total des dividendes.

440

Chaque liste ne peut comporter que des personnes qui sont des résidents d'un même Etat ou des organismes constitués ou établis dans le même Etat. Elle peut en revanche reprendre les informations afférentes à plusieurs distributions faites par l'intermédiaire du même établissement payeur en France au même bénéficiaire.

Il est admis que soit fournie par l'établissement payeur, s'il y a convenance, non pas une liste par bénéficiaire mais une liste par société française distributrice des dividendes : chaque liste comporte alors en tête l'identité de la société distributrice française et doit être présentée comme il est indiqué ci-dessus.

450

Le deuxième document (ci-après dénommé « page récapitulative »), à établir en complément du précédent, est une page récapitulative où sont indiqués l'identité de la ou des sociétés distributrices françaises et, pour chacune de ces sociétés et par pays :

• le nombre d'actionnaires concernés ;

• le nombre total de coupons payés à ces actionnaires ;

• le montant total des dividendes.

460

A la réception des informations figurant plus haut, l'établissement payeur en France s'assure de la concordance entre le montant total des coupons pour lesquels il a reçu des justifications du gestionnaire à l'étranger et le montant total des coupons qui ont bénéficié de l'application immédiate du taux conventionnel. En cas de discordance, il reverse à la recette des impôts des non-résidents, dans le délai de trois mois à compter de la fin du mois de la distribution, les retenues à la source non prélevées correspondant à la différence entre l'application du taux de droit interne et l'application du taux conventionnel de 15 % aux coupons ne revenant pas aux actionnaires mentionnés sur la liste. Ce reversement accompagne le dépôt de la déclaration de retenue à la source du troisième mois qui

suit immédiatement la mise en paiement du dividende. L'établissement payeur en France informe le centre des impôts des non-résidents en lui indiquant les références de son règlement.

470

L'établissement payeur en France appose son cachet sur la liste nominative et la page récapitulative et, s'il y a lieu, les annote du reversement opéré au profit du Trésor.

Il adresse ensuite au pôle RCM de la DRESG, dans le délai de 3 mois à compter du dernier jour du mois de mise en paiement des dividendes :

• la liste nominative ;

• la page récapitulative ;

• l'attestation prévue au BOI-LETTRE-000140;

• l'attestation du gestionnaire de compte prévue aux BOI-LETTRE-000138 ou BOI-LETTRE-000139;

• la liste prévue plus haut s'agissant des résidents des Etats-Unis ;

• les documents spécifiques à communiquer pour les résidents des Etats-Unis, fonds de pension, RIC et OSBL de ce même Etat (cf. paragraphes ci-dessus) ;

• les attestations de résidence (formulaires n° 5000 - cerfa 12816- disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire", déposées par les bénéficiaires non-résidents des revenus et attestées par les administrations étrangères.

Il est précisé que les documents visés aux deux derniers points devront, par ailleurs, être adressés dans le même ordre que les actionnaires portés sur la liste nominative.

480

L'établissement payeur peut s'abstenir d'adresser systématiquement les copies mentionnées ci-dessus lorsque les originaux des attestations citées ci-dessus ont déjà été adressés à la DRESG à l'occasion d'une distribution de dividendes intervenue au cours de la même année. Dans ce cas, il annote pour chaque actionnaire concerné la liste prévue ci-dessus de la mention « original transmis à la DRESG le.... ».

490

Enfin, l'établissement payeur fait parvenir au pôle RCM de la DRESG avant le 31 mars de l'année suivant celle de la mise en paiement des dividendes un troisième document qui consiste en une liste récapitulative établie par lui ou par les établissements qui gèrent les compte-titres à l'étranger comportant pour chaque bénéficiaire de la procédure simplifiée une récapitulation annuelle du montant total des dividendes qui lui ont été payés.

b. Procédure « dématérialisée »

500

Sur autorisation de l'administration, impliquant la signature d'un protocole d'accord, sur le modèle prévu au BOI-LETTRE-000141, l'ensemble des informations relatives aux bénéficiaires de dividendes de source française peut être transmis de manière dématérialisée.

L'article 63 de la loi de finances pour 2007 a modifié les modalités déclaratives et de paiement de la retenue à la source due sur certains revenus distribués par les sociétés françaises.

Ainsi, en application du 3 de l'article 1672 du CGI, une personne morale établie dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) hors Liechtenstein (un établissement financier en principe) peut désormais acquitter, auprès du Trésor français, la retenue à la source due sur certains revenus distribués par les sociétés françaises, lorsqu'elle remplit l'ensemble des conditions suivantes :

• elle perçoit les revenus distribués du redevable légal de la retenue à la source ;

• elle a été mandatée par ce même redevable légal pour effectuer, en son nom et pour son compte, la

déclaration et le paiement de cette retenue à la source ;

• elle a conclu avec l'administration fiscale française une convention établie conformément au modèle délivré par cette administration, convention qui organise les modalités déclaratives et de paiement de la retenue à la source et qui prévoit la transmission à cette administration de tout document justificatif de ces déclarations et paiements.

Ces nouvelles modalités déclaratives et de paiement de la retenue à la source due sur les revenus distribués par les sociétés françaises s'appliquent aux revenus payés à la personne morale établie hors de France à compter de la signature par l'administration fiscale française de la convention précitée, sous réserve toutefois que ladite personne morale ait été mandatée à cet effet par le redevable légal de la retenue à la source.

510

Dans cette situation, l'établissement payeur français peut s'abstenir de transmettre à l'appui de sa déclaration n° 2777 disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire". les attestations de résidence au vu desquelles il a payé les dividendes sous déduction de la retenue à la source au taux conventionnel.

Les informations relatives aux actionnaires non-résidents de sociétés françaises sont adressées sous forme de CD-Rom non réinscriptible retraçant l'ensemble des informations relatives aux actionnaires non-résidents.

Les attestations de résidence sont alors conservées par l'établissement payeur et communiquées à l'administration sur demande expresse de cette dernière.

520

La demande d'agrément devra être formulée auprès du service dont les coordonnées suivent :

Direction des Résidents à l'Etranger et des Services Généraux (DRESG)

Pôle RCM

10, rue du Centre

TSA30012

93465 NOISY LE GRAND CEDEX-FRANCE

La procédure de transmission par voie dématérialisée des informations relatives aux bénéficiaires non-résidents de dividendes de source française devra en outre être déclarée par l'établissement payeur auprès de la Commission nationale informatique et liberté.

4. Contrôle de la régularité de l'application immédiate du taux conventionnel

530

Les services de la DRESG vérifient la régularité des demandes et contrôlent le bien fondé de l'application immédiate du taux conventionnel aux actionnaires non-résidents concernés.

540

Lorsque à l'occasion de ce contrôle il apparaît que le taux réduit de retenue à la source a été appliqué alors que les éléments justifiant de son application dans le cadre de la procédure normale ou de la procédure simplifiée n'étaient pas disponibles à la date de sa déclaration, l'administration notifiera un rappel de cette retenue dans le délai prévu par les articles L 169 et L 169 A du Livre des procédures fiscales. Ce rappel qui a pour conséquence de porter le taux de retenue à la source au aux de droit de droit interne est assorti de l'intérêt de retard prévu par l'article 1727 du code général des impôts et, le cas échéant, des pénalités prévues à l'article 1729 du même code.

550

La responsabilité de l'établissement payeur français ne saurait toutefois être engagée sur le fondement de l'article 76 de l'annexe II au code général des impôts si celui-ci s'est assuré au moment de la mise en paiement des sommes, de l'identité et du domicile réel ou du siège social de l'actionnaire non-résident et était en possession d'un certificat de résidence établi par l'Etat contractant ou le bénéficiaire des sommes de source française est domicilié.

De même, les engagements prévus au BOI-LETTRE-000138 (cas des États-Unis) ou au BOI-LETTRE-000139) ne sont pas opposables à l'établissement qui gère le compte-titre du non-résident, ni à l'établissement payeur en France en ce qui concerne l'exactitude des mentions qui ont été certifiées par l'administration fiscale de l'Etat de résidence de l'actionnaire.

560

Néanmoins, la responsabilité de l'établissement payeur pourra être engagée si celui-ci :

• a d'ores et déjà été préalablement et clairement informé, notamment dans le cadre de décisions de refus de transfert de l'avoir fiscal ou de remise en cause du taux réduit de retenue à la source dûment motivées, qu'une catégorie d'entité de l'autre état contractant ne pouvaient, du point de vue français, bénéficier des avantages conventionnels alors même que ces entités produisaient des certificats de résidence dûment établis par leur administration fiscale (situation de certains fonds de pension ou d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières étrangers) ; et

• présente de nouvelles demandes au nom des entités qui ont déjà fait l'objet d'une telle décision de refus ou d'entités similaires qui laissent apparaître ou présumer, qu'il s'agit d'organismes entrant dans le champ d'une ou plusieurs décisions de refus précédemment prises par l'administration dans le cadre de l'application du même texte conventionnel.

5. Information des administrations fiscales étrangères

570

Dans le cadre de l'échange de renseignements, l'administration française adresse aux administrations fiscales étrangères les listes de leurs résidents et des OPCVM, fonds de pension ou autres entités relevant de leur juridiction ayant reçu des dividendes de source française. Ces listes seront établies à partir du document visé plus haut.

6. Date d'effet de la procédure simplifiée

580

Cette procédure est applicable à l'ensemble des distributions mises en paiement depuis le 1er janvier 2005.

C. Cas des bénéficiaires connus de l'établissement payeur en France

590

En application des dispositions de l'article 76 annexe II au code général des impôts, l'établissement payeur en France peut dispenser le bénéficiaire des dividendes de la production du formulaire conventionnel d'attestation de résidence lorsque son identité et sa résidence fiscale lui sont connus.

L'établissement payeur assume alors personnellement la responsabilité de l'application immédiate du taux réduit de retenue à la source prévu par la convention.

600

L'établissement payeur n'est fondé à considérer le bénéficiaire comme connu que lorsqu'il est en possession d'éléments probants concernant l'identité et la résidence fiscale de cette personne. Il devra fournir, à la demande de l'administration, les éléments établissant que les conditions de résidence fiscale étaient réunies à la date de liquidation de la retenue à la source à taux réduit.

610

En revanche, des bénéficiaires qui ne sont connus que par l'attestation d'un intermédiaire, par exemple une banque étrangère interposée, ne peuvent en aucun cas être considérés comme bénéficiaires connus.

III. Conséquence du défaut de justification de la résidence à la date de paiement des revenus

620

La retenue à la source de droit interne reste applicable aux dividendes versés à des actionnaires non-résidents qui, lors de la mise en paiement du dividende, n'ont pas fourni le formulaire 5000-FR ou dont l'identité n'est pas connue de l'établissement payeur à cette date.

630

Dans ce cas, l'actionnaire non-résident peut obtenir le dégrèvement de la retenue à la source prélevée en excédent du taux maximum fixé par la convention applicable par l'intermédiaire de la procédure normale.