RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-CVB-IRL-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012

INT - Convention fiscale entre la France et l'Irlande en matière d'impôts sur le revenu – Champ d'application – Imposition des différentes catégories de revenus

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale
Conventions bilatérales
Titre 52 : Irlande
Chapitre 1 : Champ d'application - Imposition des différentes catégories de revenu

Sommaire :

I. Champ d'application de la convention
A. Personnes auxquelles s'applique la convention
B. Portée territoriale de l'accord
C. Impôts visés par la convention
II. Règles concernant l'imposition des différentes catégories de revenus
A. Revenus immobiliers
1. Définition
2. Règles d'imposition
B. Bénéfices agricoles
C. Bénéfices industriels et commerciaux
1. Définition de l'établissement stable
2. Détermination du bénéfice imposable
a. Principe
b. Détermination des bénéfices de l'établissement stable
1° Bénéfices sur achats
2° Transferts de bénéfices
3. Entreprises de navigation maritime ou aérienne
D. Impôt de distribution : sociétés irlandaises exerçant une activité en France
E. Revenus de capitaux mobiliers
1. Dividendes
a. Définition
b. Régime fiscal institué par la convention
c. Cas particulier : revenus se rattachant à un établissement stable
2. Intérêts
a. Définition
b. Régime fiscal institué par la convention
c. Cas particulier : revenus se rattachant à un établissement stable
3. Dispositions communes - Modalités d'application

F. Rémunérations d'administrateurs et de dirigeants de sociétés
G. Revenus non commerciaux et bénéfices des professions non commerciales
1. Bénéfices des professions non commerciales
2. Revenus non commerciaux (redevances et droits d'auteur)
a. Règles générales
b. Régime institué par la convention
c. Modalités d'application
H. Traitements, salaires, pensions et rentes
1. Traitements et pensions publics
2. Traitements et salaires privés
a. Salariés en mission temporaire
b. Salariés en service à bord des navires ou d'aéronefs en trafic international
c. Professionnels du spectacle et sportifs
d. Cas particuliers
1° Enseignants et chercheurs
2° Étudiants et stagiaires
3. Pensions privées et rentes viagères
4. Prestations de sécurité sociale
I. Produits divers
1. Gains en capital
a. Biens immobiliers : actions ou parts de sociétés immobilières (fiscalité immobilière)
b. Plus-values de cessions de participations dans des sociétés de capitaux
c. Gains provenant de l'aliénation de biens ou droits générateurs de redevances au sens conventionnel
2. Produits non spécialement dénommés
III. Imposition de la fortune
IV. Autres contributions

1

Les aspects particuliers de la convention entre la France et l'Irlande sont examinés dans le présent chapitre sous les deux sections suivantes :

- champ d'application de la convention ;

- règles concernant l'imposition des différentes catégories de revenus.

I. Champ d'application de la convention

A. Personnes auxquelles s'applique la convention

10

Conformément à son article premier la convention tend à éviter les doubles impositions qui pourraient résulter, pour les résidents de chacun des États

contractants, de l'application simultanée ou successive des législations fiscales des deux États.

Le texte définit donc, dans son article 2, ce qu'il peut entendre par « résident ».

A cet égard, une distinction est faite entre le terme « personnes » et le terme « sociétés » tels qu'ils sont définis aux alinéas 4 et 5 de ce même article 2.

Selon l'alinéa 7, est considérée :

- comme « résident d'Irlande » toute personne qui est résidente d'Irlande pour l'application de l'impôt irlandais et qui n'est pas résidente de France pour l'application de l'impôt français ;

- et comme « résident de France » toute personne qui est résidente de France pour l'application de l'impôt français et qui n'est pas résidente d'Irlande pour l'application de l'impôt irlandais.

En fait, encore que le terme résident ne soit pas spécialement défini en droit interne, une personne est un résident d'Irlande pour l'application de l'impôt irlandais :

- si elle réside en Irlande pour une ou des périodes atteignant au total six mois dans l'année d'imposition (N.B. : l'année fiscale irlandaise s'étend du 6 avril d'une année au 5 avril de l'année suivante) ;

- si elle dispose en Irlande d'un lieu de séjour réservé à son usage et si elle a résidé en Irlande pendant une période quelconque au cours de l'année d'imposition. Elle peut être également considérée comme telle si elle se rend chaque année en Irlande pour une période de trois mois ou plus par an.

Du côté français répondent à la définition conventionnelle de « résident de France » les personnes qui entrent dans le champ d'application de l'article 4 B du code général des Impôts (CGI).

Lorsqu'une personne peut être considérée comme résident de chacun des États contractants au sens des dispositions du paragraphe 7 de l'article 2, les dispositions de la convention visant les revenus perçus par un « résident d'un État » ne trouvent pas à s'appliquer. Toutefois, la double imposition doit être évitée dans les conditions prévues par l'article 21.

Les sociétés sont considérées comme résidentes de l'État dans lequel elles sont dirigées et contrôlées (art. 2, § 8).

Il est précisé que la notion de contrôle ne vise pas la simple détention d'une part prépondérante du capital mais doit être entendu au sens de surveillance. Dans ces conditions, la direction et le contrôle doivent s'entendre comme visant l'action des dirigeants de la société et des organes d'administration et de surveillance (conseil d'administration ou de surveillance...).

B. Portée territoriale de l'accord

20

La convention s'applique, du côté français, à la France métropolitaine et aux départements d'outre-mer (Guadeloupe, Guyane, Martinique et Réunion) [Conv., art. 2, § 1]. En outre, l'article 25 prévoit la possibilité et fixe les conditions d'une éventuelle extension de la convention aux territoires d'outre-mer de la République française.

Du côté irlandais, encore que ce point ne soit pas précisé par le texte, la convention s'applique sur le territoire de la République d'Irlande.

C. Impôts visés par la convention

30

L'article premier précise que la convention est applicable aux impôts sur le revenu perçus pour le compte de chacun des États contractants quel que soit le système de perception.

Doivent être considérés comme impôts sur les revenus, les impôts perçus sur le revenu total ou sur des éléments du revenu.

Ce sont :

- en ce qui concerne la France (art 1, § 3 A) : l'impôt sur le revenu des personnes physiques (actuellement dénommé impôt sur le revenu), la taxe complémentaire (supprimée à compter de l'imposition des revenus de 1970 par l'article 5 de la loi n° 69-1161 du 24 décembre 1969), l'impôt sur les sociétés y compris toutes retenues, tous précomptes et avances décomptées sur ces impôts ;

- en ce qui concerne l'Irlande (art. 1, § 3 B) : l'impôt sur le revenu (*Income tax)* y compris la surtaxe (*Surtax*), l'impôt sur les bénéfices des sociétés (*Corporation profits tax*).

La convention s'appliquera également aux impôts futurs de nature identique ou analogue qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou les remplaceraient (art. 1, § 4).

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

A. Revenus immobiliers

1. Définition

40

Les biens immobiliers se définissent conformément au droit de l'État contractant dans lequel les biens considérés sont situés (art. 3-2), étant précisé que l'expression « droit de l'État contractant » s'applique, eu égard à sa généralité, au droit privé comme au droit fiscal.

Sont considérés, en tous cas comme biens immobiliers les accessoires, le cheptel mort ou vif des entreprises agricoles ou forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions du droit privé concernant la propriété foncière, l'usufruit des biens immobiliers et les droits à des redevances variables ou fixes pour l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres richesses du sol.

Par contre, les navires, bateaux et aéronefs ne sont pas considérés comme biens immobiliers.

2. Règles d'imposition

50

Conformément aux dispositions du paragraphe 1 de l'article 3 de la convention, l'imposition des revenus des biens immobiliers est attribuée à l'État où ces biens sont situés.

Le paragraphe 3 *in fine* dudit article 3 précise que cette règle s'applique également aux bénéfices provenant de l'aliénation de biens immobiliers.

Cette disposition confirme donc le droit, pour la France, d'imposer, dans le cadre de sa législation interne (art. 150 U à VH du CGI, et 244 bis du CGI et 244 bis A du CGI) les plus-values immobilières réalisées en France.

B. Bénéfices agricoles

60

La règle de l'imposition dans l'État de la situation des biens est légalement applicable, conformément aux dispositions de l'article 3, paragraphe 3, de la convention aux revenus provenant des entreprises agricoles et forestières.

Les bénéfices produits par ces entreprises sont imposables, dans chaque État, dans les conditions prévues par la législation interne.

C. Bénéfices industriels et commerciaux

70

Sous réserve de l'exception concernant les revenus provenant des entreprises de navigation maritime et aérienne visées ci-après (cf. II-C-3 de ce chapitre), les bénéfices industriels et commerciaux sont imposables dans l'État sur le territoire duquel se trouve un établissement stable de l'entreprise (art. 4, § 1).

1. Définition de l'établissement stable

L'article 2, 9°, prévoit que le terme « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires où une entreprise exerce tout ou partie de son activité.

Constituent notamment des établissements stables un siège de direction, une succursale, un bureau, une usine, un atelier, une mine, carrière ou autre lieu d'extraction de ressources naturelles, un chantier de construction ou de montage dont la durée dépasse douze mois.

Par ailleurs, les différentes situations dans lesquelles le caractère d'établissement stable ne peut être reconnu à certaines installations sont énumérées aux alinéas b à d dudit paragraphe 9 de l'article 2 qui visent successivement les dépôts et entrepôts de marchandises, les comptoirs d'achats et les bureaux d'informations, de publicité ou de recherche ainsi que l'utilisation du concours des intermédiaires de commerce ou des représentants autonomes.

Il est précisé enfin (alinéa e) que le fait qu'une société résidente d'un État contractant contrôle ou est contrôlée par une société qui est résidente de l'autre État ou qui y effectue des opérations commerciales (que ce soit par l'intermédiaire d'un établissement stable ou non) ne suffit pas, en lui-même, à faire de l'une quelconque de ces deux sociétés un établissement stable de l'autre.

2. Détermination du bénéfice imposable

a. Principe

80

Sous réserve de l'exception concernant les entreprises de navigation maritime ou aérienne, les bénéfices industriels et commerciaux réalisés par une entreprise de l'un des deux États, sur le territoire de l'autre État, sont imposés dans cet autre État, mais uniquement dans la mesure où les bénéfices sont imputables à l'établissement stable qui s'y trouve situé (art. 4, §, 1).

b. Détermination des bénéfices de l'établissement stable

90

Le bénéfice de l'établissement stable est alors déterminé dans les conditions fixées aux paragraphes 2 à 6 de l'article 4 de la convention.

Pour l'essentiel, ces bénéfices doivent s'entendre de ceux qu'aurait pu réaliser ledit établissement stable s'il avait constitué une entreprise distincte et séparée exerçant des activités identiques ou analogues et traitant en toute indépendance avec l'entreprise dont il relève.

Ces bénéfices comprennent donc, non seulement les bénéfices industriels et commerciaux proprement dits, mais également les dividendes, intérêts et redevances qui proviennent d'une participation ou d'une créance expressément rattachée à cet établissement stable.

Sur un plan pratique, le bénéfice d'un établissement stable sis en France doit, en principe, être déterminé d'après les résultats du bilan de cet établissement, compte tenu notamment de toutes les dépenses imputables à celui-ci, y compris la quote-part des dépenses de direction et des frais généraux d'administration qui doit y être rattachée.

A défaut de comptabilité distincte, le bénéfice imputable à l'établissement stable peut être calculé en fonction d'une répartition des bénéfices totaux de l'entreprise suivant les critères appropriés aux circonstances de fait.

Toutefois, la méthode de répartition adoptée doit être telle que le résultat obtenu soit conforme aux principes de détermination énoncés ci-dessus.

Chaque année les bénéfices à imputer à l'établissement stable doivent être calculés selon la même méthode (art. 4, § 6) ; il n'est dérogé à cette règle que si des motifs valables et suffisants l'exigent.

1° Bénéfices sur achats

100

Les installations exclusivement utilisées en vue d'effectuer des achats ne sont pas regardées par la convention (art. 2, 9°, b, dd) comme des établissements stables. Le paragraphe 5 de l'article 4 stipule, dans le même esprit qu'aucun bénéfice n'est imputé à un établissement stable du fait que cet établissement a, parallèlement à d'autres activités, et d'une manière accessoire, effectué des achats pour le compte de l'entreprise. Bien entendu, dans cette hypothèse, il doit également être fait abstraction, lors de la détermination des résultats de l'établissement stable, des dépenses se rapportant à ces opérations d'achat.

2° Transferts de bénéfices

110

Pour prévenir les transferts indirects de bénéfices entre établissements stables d'une même entreprise situés dans les deux pays, la convention prévoit (art. 4, § 2 et supra § 2) que le bénéfice à attribuer à un établissement stable doit s'entendre des résultats que cet établissement aurait normalement réalisés à égalité de situation s'il avait constitué une entreprise autonome.

Le texte prévoit également qu'il peut être procédé à la rectification des bénéfices taxables lorsqu'une entreprise de l'un des deux États, du fait de sa participation directe, ou indirecte à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre État fait ou impose à cette entreprise, dans leurs relations commerciales ou financières, des conditions différentes de celles qui seraient consenties à des entreprises indépendantes (conv., art. 5 et art. 8, § 2).

Les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient normalement été obtenus par l'une des entreprises, mais qui ont été de la sorte transférés à l'autre entreprise, doivent être rapportés aux résultats imposables de la première entreprise.

La même règle est applicable lorsque les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital de chacune de ces deux entreprises.

3. Entreprises de navigation maritime ou aérienne

120

Par dérogation au principe général de l'imposition par établissement stable, le paragraphe 1 de l'article 6 de la convention prévoit que les bénéfices provenant de l'exploitation en trafic international, de navires ou d'aéronefs ne sont imposables que dans l'État contractant où se trouve le siège de la direction effective de l'entreprise. Si celui-ci est à bord d'un navire, ce siège est réputé situé dans l'État contractant où se trouve le port d'attache de ce navire, où à défaut de port d'attache, dans l'État contractant dont l'exploitant du navire est résident.

D. Impôt de distribution : sociétés irlandaises exerçant une activité en France

130

L'article 8 de la convention prévoit que les sociétés résidentes d'Irlande 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.

Conformément aux dispositions de la législation française auxquelles se réfèrent expressément l'article 8 susvisé, le revenu imposé à ladite retenue ne peut excéder le montant des bénéfices réalisés par l'établissement stable après déduction de l'impôt sur les sociétés. La base ainsi déterminée pourra être ultérieurement révisée si la société apporte la preuve, soit que les distributions de l'exercice s'établissent 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, art. 115 quinquies, 2).

E. Revenus de capitaux mobiliers

1. Dividendes

a. Définition

140

Aux termes de l'article 9, paragraphe 5, de la convention, le terme « dividendes » désigne les revenus provenant d'actions, actions ou bons de jouissance, parts de mine, parts de fondateur ou autres parts bénéficiaires à l'exception des créances, ainsi que les revenus d'autres parts sociales assimilés aux revenus d'actions par la législation fiscale de l'État dont la société distributrice est un résident.

Cette définition couvre donc, du côté français, tous les produits qui présentent le caractère de revenus mobiliers distribués selon les prévisions des articles 109 à 117 du CGI.

En revanche, ne sont pas considérés comme des dividendes les produits des droits sociaux qui ont en France le caractère de revenus immobiliers (CGI, art. 1655 ter)

b. Régime fiscal institué par la convention

150

L'article 9 de la convention ne fixe aucun principe général d'imposition en ce qui concerne les dividendes, mais il vise successivement le régime qui leur est applicable suivant qu'ils proviennent de sources situées dans un des deux États et bénéficient à un résident de l'autre État. Toutefois pour définir ce régime, il convient de tenir parallèlement compte des ajustements prévus par l'article 21 pour éviter la double imposition des revenus de cette nature.

Ainsi, du côté français, les dispositions du paragraphe 1 de l'article 9 conduisent-elles à réduire à 15 % le taux de la retenue à la source pratiquée sur les dividendes bénéficiant à un résident d'Irlande, ce taux étant ramené à 10 % lorsque ce bénéficiaire est une société participante répondant aux conditions prévues par le second alinéa de l'article 9, paragraphe 1, susvisé. Du côté irlandais, l'impôt perçu en France constituera un crédit à valoir sur l'impôt frappant ces mêmes revenus en Irlande ; le crédit ainsi accordé tiendra compte, en outre, de l'impôt sur les sociétés payés en France à raison des bénéfices sur lesquels les dividendes sont prélevés (art. 21, § 9).

c. Cas particulier : revenus se rattachant à un établissement stable

160

La limitation à 15 % ou à 10 % du taux de la retenue à la source prévue par les dispositions du paragraphe 1 de l'article 9, non plus que l'exonération de la surtaxe visée au second paragraphe de ce même article ne s'appliquent pas lorsque le bénéficiaire des dividendes, résident d'un État contractant, a dans l'autre État contractant d'où proviennent ces dividendes, un établissement stable auquel se rattachent effectivement les actions à raison desquelles les dividendes sont payés (art. 9, § 3). Dans ce cas, les dispositions de l'article 4 de la convention sont applicables (cf. II-C-2-a et b).

2. Intérêts

a. Définition

170

Selon la convention, le terme intérêt désigne les revenus des fonds publics, des obligations d'emprunt, assortis ou non de garanties hypothécaires, et des créances de toute nature ainsi que tous autres produits assimilés aux revenus de sommes prêtées par la législation fiscale de l'État d'où proviennent les revenus (art. 10, § 2).

En raison de sa portée générale, cette définition s'applique aussi bien aux intérêts produits par les titres négociables et les bons de caisse qu'aux intérêts de créances ordinaires.

180

Le paragraphe 4 de l'article 10 prévoit que, lorsque le montant des intérêts payés excédera, en raison de rapports particuliers que le débiteur et le créancier entretiendraient entre eux ou avec des tierces personnes, celui dont seraient convenus le débiteur et le créancier s'ils l'avaient stipulé dans des conditions normales, que les dispositions dudit article 10 ne s'appliqueront qu'à ce dernier montant.

Dans ce cas, la partie excédentaire des paiements restera imposable conformément aux législations nationales des États contractants et compte tenu des autres dispositions de la convention. Il y a lieu de considérer que la notion de relations spéciales couvre aussi bien les liens économiques particuliers qui lient directement ou indirectement le débiteur et le créancier, que les rapports de parenté ou les communautés d'intérêts qui peuvent exister entre eux. Il résulte de ces dispositions que la partie considérée comme excédentaire des intérêts versés par un résident de France sera traitée comme un revenu distribué et soumis au régime des dividendes.

b. Régime fiscal institué par la convention

190

Aux termes de l'article 10, paragraphe 1, de la convention, les intérêts provenant d'un État contractant et payés à un résident de l'autre État contractant ne sont imposables que dans cet autre État.

c. Cas particulier : revenus se rattachant à un établissement stable

200

Le paragraphe 3 de l'article 10 précise que la règle de l'imposition dans l'État de la résidence du bénéficiaire ne trouve pas à jouer lorsque le bénéficiaire des intérêts résident d'un État contractant a, dans l'autre État contractant d'où proviennent les intérêts, un établissement stable auquel se rattache effectivement la créance qui les produit. Dans ce cas, les dispositions de l'article 4 de la convention sont applicables (cf.II-C-2-a et b).

3. Dispositions communes - Modalités d'application

210

D'une façon générale, le dégrèvement que peut demander le bénéficiaire de dividendes ou d'intérêts, résident de France ou d'Irlande, correspond à la différence entre l'impôt exigible selon les règles de droit commun dans celui des deux États d'où proviennent ces produits et de l'impôt calculé sur les mêmes produits en application des règles prévues par les articles 9 et 10 de la convention.

Le dégrèvement de l'impôt français s'opère par voie de non-perception ou de remboursement.

Ce droit à dégrèvement est subordonné aux conditions suivantes :

1° Au moment de la mise en paiement des dividendes et intérêts, le bénéficiaire des revenus doit être résident de l'autre État au sens de l'article 2 de la convention ;

2° Les revenus ne doivent pas provenir d'une participation, d'une créance, d'un droit ou d'un bien rattaché à un établissement stable au sens de l'article 2, paragraphe 9, de la convention situé dans l'État où l'impôt a été retenu.

Les modalités suivant lesquelles ces justifications doivent être produites ainsi que la procédure de dégrèvement de l'impôt est détaillée au BOI-INT-DG et suivants

F. Rémunérations d'administrateurs et de dirigeants de sociétés

220

En vertu de l'article 15 de la convention, 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 commerciales françaises à leurs administrateurs ou aux membres des conseils de surveillance domiciliés en Irlande demeurent passibles de l'impôt en France dans les conditions de droit commun.

C'est ainsi que l'ensemble de ces rémunérations restent soumises à la retenue à la source de 25 % prévu par le 2 l'article 119 bis du CGI .

230

En revanche, en application de l'article 21-A-1, les tantièmes, jetons de présence et autres rétributions similaires versées par des sociétés d'Irlande à leurs administrateurs domiciliés en France échappent à toute imposition dans notre pays - sous réserve, le cas échéant, de leur prise en compte pour la détermination du taux effectif applicable aux autres revenus imposables en France au nom des intéressés (BOI-INT-CVB-IRL-20).

Il est précisé en outre que les rémunérations allouées aux dirigeants de sociétés (rémunérations des membres du conseil de surveillance des S.A.R.L. et des sociétés en commandite par actions) qui ont en France le caractère de bénéfices non commerciaux, demeurent passibles lorsqu'elles bénéficient à des résidents de l'Irlande, de la retenue à la source prévue par l'article 182 B du CGI, dans les conditions de droit commun, réserve étant faite du cas où les intéressés sont considérés comme disposant en France d'une installation professionnelle permanente.

G. Revenus non commerciaux et bénéfices des professions non commerciales

1. Bénéfices des professions non commerciales

240

En vertu de l'article 16, paragraphe 1, de la convention, les revenus provenant de l'exercice d'une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue, ne sont en principe imposables que dans l'État de résidence du bénéficiaire.

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

Dès lors les sommes payées en France à titre de revenus de professions non commerciales à des bénéficiaires qui sont résidents d'Irlande et qui ne possèdent pas dans notre pays d'installation professionnelle permanente ne doivent pas donner lieu à la retenue à la source de l'impôt français.

Le paragraphe 2 de l'article 14 précise que l'expression « profession libérale » comprend en particulier les activités indépendantes d'ordre scientifique, littéraire, artistique, éducatif ou pédagogique, ainsi que les activités indépendantes des médecins, avocats, ingénieurs, architectes, dentistes, comptables.

Par dérogation à la règle générale d'imposition dans l'État de résidence, les revenus 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 (art. 18).

Ainsi du côté français, les artistes et les sportifs qui viennent se produire en France à titre indépendant et sans posséder dans notre pays d'installation professionnelle doivent être soumis à l'impôt par voie de retenue à la source dans les conditions prévues par les articles 182 B du CGI et 182 A bis du CGI .

La situation des professionnels du spectacle et des sportifs exerçant leur activité à titre dépendant est évoquée au II-H-2-C) .

2. Revenus non commerciaux (redevances et droits d'auteur)

a. Règles générales

250

L'article 11 de la convention définit le régime qui est applicable aux redevances provenant de l'usage ou de la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une oeuvre littéraire, artistique ou scientifique, d'un brevet d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret.

Les dispositions de l'article 11 s'appliquent également à certains produits, qui en droit français, relèvent de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux tels que les produits provenant de l'usage ou de la concession de l'usage d'un équipement industriel, commercial ou scientifique, et la fourniture d'information concernant des expériences d'ordre industriel, commercial ou scientifique.

Par contre (convention, art. 11, § 4), le caractère de redevance est refusé aux sommes payées pour la location ou le droit d'utilisation des films cinématographiques ou de télévision. L'imposition de ces sommes obéit en conséquence aux règles fixées par l'article 4 de la convention visant les bénéfices industriels et commerciaux (cf. II-C de ce chapitre).

L'article 11 définit également le régime applicable aux profits provenant de l'aliénation des droits ou biens générateurs de redevances.

b. Régime institué par la convention

260

Le paragraphe 1 de l'article 11 de la convention pose en principe que les redevances sont exclusivement imposables dans l'État du domicile du bénéficiaire.

Toutefois il est fait exception à cette règle :

- d'une part lorsque le bénéficiaire domicilié dans l'un des États a, dans l'autre État d'où proviennent les revenus, un établissement stable auquel se rattache effectivement le droit ou le bien qui les produit (art. 11, § 5), dans ce cas les dispositions de l'article 4 de la convention sont applicables (cf. II-C-2-a et b de ce chapitre) ;

- d'autre part lorsqu'en raison des relations spéciales existant entre le débiteur et le créancier, ou que l'un et l'autre entretiennent avec de tierces personnes, le montant des redevances payées excède celui dont seraient convenus le débiteur et le créancier s'ils l'avaient stipulé dans des conditions normales. Dans cette hypothèse les dispositions de l'article 11 ne s'appliqueront qu'à ce dernier montant, la partie excédentaire des redevances étant imposée selon les règles prévues par les législations nationales des États contractants et compte tenu des autres dispositions de la convention.

Il résulte de ces dispositions que, dans le cas général où les revenus considérés sont payés par un débiteur domicilié en France à un bénéficiaire domicilié en Irlande qui n'a pas d'établissement stable en France, ces revenus échappent à toute imposition en France. En particulier la retenue à la source prévue à l'article 182 B du CGI n'a pas lieu d'être effectuée sur les revenus visés à l'article 92 du CGI (droits d'auteur et droits de propriété industrielle) .

Quant aux gains et profits résultant de l'aliénation de biens ou droits qui donnent lieu au paiement de redevances ils sont imposables uniquement dans l'État dont le cédant est un résident sauf si ce dernier possède un établissement stable dans l'autre État (convention, art. 11, § 3).

c. Modalités d'application

270

La procédure retenue, dans le cadre de la convention pour le dégrèvement des impôts à la source sur les redevances et droits d'auteur est étudiée au BOI-INT-DG et suivants.

H. Traitements, salaires, pensions et rentes

1. Traitements et pensions publics

280

Aux termes du premier paragraphe de l'article 13 de la convention, les rémunérations, y compris les pensions versées directement ou par prélèvement sur des fonds constitués par un État contractant au titre de services rendus à cet État dans l'exercice de fonctions administratives civiles ou militaires ne sont, en principe, imposables que dans cet État.

Mais cette règle concerne exclusivement les traitements et pensions alloués par les États contractants eux-mêmes et non ceux versés par les autres personnes morales de droit public (départements, communes, etc.).

En outre, cette disposition est expressément écartée lorsque le bénéficiaire de la rémunération possède la nationalité de l'autre État sans posséder en même temps la nationalité de l'État débiteur, dans cette hypothèse l'imposition est réservée à l'État de résidence (conv., art. 13, § 1, al. 2). Enfin le second paragraphe de l'article 13 précise que les rémunérations ou pensions versées au titre de services rendus dans le cadre d'une activité commerciale ou industrielle exercée par l'un des États contractants obéissent aux règles d'imposition fixées à l'égard de la généralité des traitements, salaires et pensions par les articles 12, 14 et 15 de la convention.

Bien entendu, ce sont également ces dernières dispositions qui règlent l'imposition des traitements et pensions qui se trouvent exclus du champ d'application de l'article 13, paragraphe 1 (traitements et pensions versés par une personne morale de droit public autre que l'État lui-même ou bénéficiaire possédant la nationalité de l'État de résidence sans posséder celle de l'État débiteur).

2. Traitements et salaires privés

290

Le paragraphe 1 de l'article 12 de la convention dispose que les salaires, traitements et autres rémunérations similaires versées à un résident d'un État contractant en considération d'un travail ou de services personnels ne sont imposables que dans cet État, à moins que ce travail ou ces services n'aient été accomplis dans l'autre État contractant auquel cas les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre État.

Il s'ensuit qu'en règle générale les traitements et salaires d'origine privée ne sont imposables que dans l'État ou s'exerce l'activité personnelle, source de ces revenus.

Ce principe admet cependant un certain nombre de dérogations énumérées ci-après.

a. Salariés en mission temporaire

300

Lorsque le salarié au service d'un employeur de l'un des deux États séjourne temporairement, à des fins professionnelles, sur le territoire de l'autre État, le droit d'imposer les sommes rémunérant cette activité temporaire est attribué à l'État dont le salarié est le résident lorsque sont simultanément remplies les trois conditions ci-après (conv., art. 12, § 2, a, b, c) :

- le séjour temporaire du salarié dans l'autre État ne doit pas dépasser une durée totale de 183 jours au cours de l'année fiscale considérée, c'est-à-dire en France, l'année civile, et en Irlande l'année d'imposition commençant le 6 avril. ;

- la rémunération doit être payée par un employeur ou au nom d'un employeur qui n'est pas résident de l'État de séjour du salarié ;

- cette rémunération ne doit pas être déduite des bénéfices d'un établissement stable ou d'une base fixe de l'employeur située dans l'État où séjourne temporairement le salarié.

L'appréciation de la durée limite de 183 jours doit être faite, pour une année donnée en considérant, le cas échéant, les différents séjours que l'intéressé a pu effectuer successivement dans l'un des deux États au cours de l'année considérée.

b. Salariés en service à bord des navires ou d'aéronefs en trafic international

310

Il résulte des dispositions du paragraphe 3 de l'article 12 de la convention que les revenus professionnels des salariés qui sont employés à bord d'un navire ou d'un aéronef en trafic international ne sont imposables que dans l'État où se trouve le siège de la direction effective de l'entreprise.

En vertu de cette disposition, et par application du 2° de l'article 4 bis du CGI, les rémunérations des salariés qui sont employés par des entreprises de navigation dont le siège de direction effective est en France et sont en service à bord d'un navire ou d'un aéronef effectuant un trafic international sont imposables dans notre pays même si l'activité des intéressés est en fait exercée en totalité hors du territoire français.

c. Professionnels du spectacle et sportifs

320

Les professionnels du spectacle et les sportifs demeurent imposables dans d'État contractant 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, aucune restriction au droit d'imposer de l'État où s'exerce l'activité n'étant apportée, pour les revenus de cette catégorie, par l'article 18 de la convention.

Il en est ainsi même lorsque cette activité est exercée à titre dépendant.

d. Cas particuliers

330

Des règles spéciales d'imposition sont également prévues pour les enseignants, les étudiants et les stagiaires.

1° Enseignants et chercheurs

340

L'article 19 de la convention vise spécialement le cas des enseignants et des chercheurs de l'un des deux États qui se rendent temporairement dans l'autre État en vue d'enseigner ou de se livrer à des études ou à des recherches d'un niveau très élevé auprès d'une université, d'un institut de recherches, d'un lycée, d'un collège ou d'un autre établissement analogue.

Dérogeant aux règles générales d'imposition des traitements fixés par la convention, cet article prévoit, lorsque la période de résidence temporaire n'excède pas deux ans, que les intéressés ne sont pas imposables dans l'État de séjour, à raison des rémunérations qu'ils reçoivent pour leurs études, leurs recherches ou leur enseignement.

2° Étudiants et stagiaires

350

L'article 17 de la convention a pour objet d'exonérer, dans l'un des deux États, les sommes que reçoivent, de source située en dehors de cet État, des étudiants ou stagiaires de l'autre État qui viennent séjourner dans le premier État pour y poursuivre leurs études ou y acquérir une formation professionnelle, sous réserve que ces sommes soient destinées à couvrir leurs frais d'entretien, d'études ou de formation.

Aucune condition de durée de séjour n'est prévue, le bénéfice de l'exonération est donc exclusivement liée à la réalité des études poursuivies ou de la formation acquise.

3. Pensions privées et rentes viagères

360

L'article 14 de la convention définit le régime qui est applicable aux pensions privées ainsi qu'aux rentes.

Au sens dudit article, le terme « pensions » couvre les rémunérations versées au titre d'activités salariées antérieures, et le terme « rente » toute somme déterminée payable périodiquement et à échéances fixes en vertu d'une obligation durant la vie ou pendant une période de temps spécifiée ou dont la durée est déterminable.

Les pensions privées et les rentes ainsi définies ne sont imposables que dans l'État dont le bénéficiaire est le résident.

Cette disposition trouve également à s'appliquer en ce qui concerne les pensions publiques auxquelles les règles de l'article 13 ne sont pas applicables (cf. II-H-1 de ce chapitre) . Les pensions privées et les rentes viagères versées par un débiteur domicilié en France à un résident de l'Irlande échappent donc à toute imposition en France.

4. Prestations de sécurité sociale

370

La convention ne comporte aucune disposition particulière concernant les prestations de sécurité sociale qui demeurent donc soumises aux règles générales prévues par le texte pour la catégorie des revenus à laquelle se rattachent ces prestations eu égard au caractère juridique qui leur est accordé par la législation interne de l'État considéré.

Il en résulte que les pensions versées par la Sécurité sociale française à des résidents d'Irlande échappent à l'impôt français.

I. Produits divers

1. Gains en capital

380

La convention ne comporte aucune disposition particulière traitant d'une manière générale de l'imposition de gains en capital, mais le sort de ces gains se trouve réglé dans les cas ci-après.

a. Biens immobiliers : actions ou parts de sociétés immobilières (fiscalité immobilière)

390

L'article 3 de la convention réserve le droit d'imposer les revenus provenant de l'exploitation et de l'aliénation des biens immobiliers à l'État de la situation des biens.

La France peut donc appliquer sans réserve les règles de sa fiscalité immobilière et notamment celles ayant trait aux plus-values visées aux articles 150 U à 150 VH du CGI et 244 bis du CGI).

b. Plus-values de cessions de participations dans des sociétés de capitaux

400

Aux termes du paragraphe 1 de l'article 7 de la convention, les revenus provenant de la cession d'une participation dans une société de capitaux ne sont imposables que dans l'État contractant dont le cédant est le résident.

Il s'ensuit que les plus-values réalisées à l'occasion d'opérations de cette nature sont imposables en France lorsque le cédant est un résident de France au sens de la convention, sous réserve, bien entendu, lorsque le cédant est une personne physique, que la participation fasse partie de son patrimoine privé.

Lorsque la participation cédée fait partie de l'actif d'un établissement stable que le cédant possède dans l'autre État, l'imposition est réservée à cet autre État.

c. Gains provenant de l'aliénation de biens ou droits générateurs de redevances au sens conventionnel

410

Les profits provenant de l'aliénation de droits ou des biens mentionnés au paragraphe 2 de l'article 11 ne sont imposables que dans l'État dont le cédant est le résident.

2. Produits non spécialement dénommés

420

D'après l'article 20 de la convention, les revenus non spécialement visés par les autres articles de cet accord ne sont imposables que dans l'État dont le bénéficiaire est résident.

III. Imposition de la fortune

430

La convention franco-irlandaise ne comportant aucun article traitant des impôts sur la fortune, chaque État conserve, dans ce domaine, le droit d'appliquer sans restriction sa législation interne.

IV. Autres contributions

440

La convention n'affecte pas les diverses contributions qui peuvent exister, soit en France soit en Irlande, indépendamment des impôts sur le revenu visés à l'article premier.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 22/11/2026