

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RPPM-RCM-30-30-20-50-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

### **RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier, gains et profits assimilés - Modalités particulières d'imposition - Régime fiscal des revenus distribués par les sociétés françaises à des non-résidents - Exonérations totales ou partielles de retenue à la source (CGI, art. 119 bis-2) - Redistribution par les sociétés mères des produits de leurs participations**

---

#### **Positionnement du document dans le plan :**

RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier

Revenus de capitaux mobiliers, gains et profits assimilés

Titre 3 : Modalités particulières d'imposition

Chapitre 3 : Régime fiscal des revenus distribués par les sociétés françaises à des non-résidents

Section 2 : Exonérations totales ou partielles de retenue à la source (CGI, art. 119 bis-2)

Sous-section 5 : Redistributions par les sociétés mères des produits de leurs participations

#### **Sommaire :**

##### I. Retenue à la source

A. Assiette de la retenue à la source

B. Exercice d'imputation des crédits d'impôt sur la retenue à la source exigible

C. Montant du droit à imputation

D. Redistribution portant sur des produits de filiales ayant leur siège dans un TOM ou dans l'un des États de l'Ex-communauté et Assimilés

1. Filiales ayant leur siège social dans un territoire d'outre-mer, une collectivité territoriale ou dans l'un des États de l'ancienne communauté et assimilés

2. Cas d'une filiale ayant son siège social dans un État et une activité dans un autre État de l'ancienne Communauté

E. Condition d'exigibilité et mode de paiement de la retenue à la source

##### II. Incidences des conventions internationales au niveau de la liquidation de la retenue à la source

A. Exonération totale ou partielle de la retenue à la source

B. Distributions par une filiale à une société mère de l'Union européenne

##### III. Obligations des établissements payeurs

## 1

En vertu du 2 de l'[article 119 bis du CGI](#) et sous réserve de l'application des conventions internationales, les revenus distribués par les sociétés dont le siège social est fixé en France font l'objet d'une retenue à la source égale à 30 % à compter du 1er janvier 2012 (25 % antérieurement) de leur montant brut lorsqu'ils bénéficient à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France.

## 10

Les dispositions relatives au champ d'application de la retenue à la source, à son assiette, son taux, aux modalités de déclarations et de recouvrement sont exposées au [BOI-RPPM-RCM-30-10-10](#) auquel il convient de se reporter.

## 20

La retenue à la source s'applique aux revenus distribués par les sociétés mères à ceux de leurs actionnaires qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France.

## 30

Il y a lieu, en principe, d'imputer sur cette retenue les crédits d'impôt attachés aux produits des filiales qui ont été encaissés par la société mère au titre des exercices clos depuis cinq ans au plus.

Dans le cas où les produits distribués par la société mère bénéficient à des personnes résidentes d'un État lié à la France par une convention fiscale, il y a lieu de tenir compte des dispositions de cette convention prévoyant l'exonération totale ou partielle de la retenue à la source.

## I. Retenue à la source

### 40

Les revenus distribués par les sociétés mères à ceux de leurs actionnaires qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France sont normalement soumis à la retenue à la source de 30 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (25 % antérieurement) opérée par l'établissement payeur ([art. 119 bis, 2 du CGI](#)).

### 50

Il y a lieu d'imputer sur cette retenue les crédits d'impôt qui trouvent leur origine dans les impositions établies à l'étranger, dans les conditions et limites fixées par les conventions internationales sur les doubles impositions sur les produits mis en paiement par les filiales étrangères, de même que sur les bénéfices réalisés par les sociétés mères dans leurs succursales étrangères.

### 60

En d'autres termes, il est possible d'imputer sur la retenue à la source de 30 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (25 % antérieurement) exigible lors de la redistribution de dividendes à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France l'ensemble des crédits d'impôt étrangers attachés aux produits ainsi redistribués.

## A. Assiette de la retenue à la source

---

### 70

La somme à imputer correspondant au crédit d'impôt ou à la décote qui en tient lieu, doit être ajoutée au montant brut des revenus distribués pour la liquidation de la retenue soit au taux de 30 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (25 % antérieurement), soit au taux prévu par les conventions internationales.

#### Remarque :

Il est rappelé que lorsque les produits de filiales proviennent d'un État ayant conclu avec la France une convention

prévoyant l'imputation forfaitaire ou réelle de l'impôt étranger sur l'impôt français, ils donnent droit à un crédit d'impôt correspondant à l'impôt étranger ainsi déductible ou à la décote qui en tient lieu.

Voir toutefois ci-dessous le régime particulier de la décote spéciale attachée aux produits de filiales ayant leur siège social dans un TOM ou un État de l'ex-Communauté et assimilé.

## **B. Exercice d'imputation des crédits d'impôt sur la retenue à la source exigible**

---

### **80**

L'imputation des crédits d'impôt sur la retenue à la source applicable aux dividendes distribués aux actionnaires, dont le domicile fiscal ou le siège est situé hors de France, peut être effectuée, aussi bien s'il s'agit de produits de filiale étrangère que de bénéfices provenant d'une activité exercée dans un territoire d'outre-mer ou un État de l'ancienne Communauté à l'exclusion toutefois de toute prise en compte d'une décote forfaitaire.

En d'autres termes, l'imputation des crédits d'impôt attachés aux produits de participation, I sur la retenue à la source exigible lors de la redistribution de ces mêmes produits, est possible dès lors que cette opération a lieu au cours de l'un des cinq exercices suivant celui de l'encaissement desdits produits par la société mère.

## **C. Montant du droit à imputation**

---

### **90**

Le droit à imputation de chaque actionnaire non domicilié en France, par rapport au total des crédits d'impôt, est proportionnel à sa part dans les bénéfices distribués au titre du même exercice. Ce droit ne peut excéder 30/70 à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (25/75 antérieurement) du montant brut des produits distribués. Lorsque la retenue au taux de 30 % (sur le montant brut) n'a pas été effectuée lors de la mise en paiement des revenus il convient d'appliquer, c'est le taux de 30/70 soit 42,85 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (25/75 soit 33,1/3 % jusqu'au 31 décembre 2011) au montant net des sommes versées au bénéficiaire.

## **D. Redistribution portant sur des produits de filiales ayant leur siège dans un TOM ou dans l'un des États de l'Ex-communauté et Assimilés**

---

### **1. Filiales ayant leur siège social dans un territoire d'outre-mer, une collectivité territoriale ou dans l'un des États de l'ancienne communauté et assimilés**

---

### **100**

Lorsque la redistribution porte sur des produits de filiales ayant leur siège social dans un territoire d'outre-mer ou un État de l'ancienne Communauté et assimilé la somme à ajouter au montant brut des revenus pour la liquidation de la retenue, avant d'être déduite du résultat de cette liquidation, doit correspondre à l'impôt de distribution réellement perçu dans ledit État ou territoire.

#### **Exemple :**

Soit un dividende de 100 provenant d'une filiale ayant son siège dans un État de l'ancienne Communauté et redistribué par la société mère française à un résident américain :

Dividende brut :100

Impôt de distribution à la source (à l'étranger) : 10

Montant transféré en France : 90

Base de liquidation de la retenue à la source :  $90 + 10 = 100$

Retenue exigible en France : 15 % de 100 = 15

Crédit d'impôt à déduire : 10

Retenue finalement due : 5

Montant du dividende net distribué :  $(90 - 5) = 85$

## **2. Cas d'une filiale ayant son siège social dans un État et une activité dans un autre État de l'ancienne Communauté**

---

### **110**

Lorsque les dividendes distribués par une société française à des actionnaires ayant leur siège ou leur domicile fiscal hors de France proviennent de produits d'une filiale ayant son siège dans un État de l'ancienne Communauté, la retenue de 30 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (25 % antérieurement) exigible lors de cette distribution, doit être liquidée en tenant compte de l'impôt de distribution effectivement prélevé dans cet État seulement.

En effet, les conventions conclues par la France avec chacun des États de l'ancienne Communauté ont un caractère bilatéral de sorte qu'il n'est pas possible de prendre en considération l'impôt éventuellement perçu sur les mêmes produits dans un autre État, sur le territoire duquel la société concernée exerce également son activité. Il en est ainsi même s'il existe une convention entre l'État de la filiale et l'État où celle-ci exerce une activité.

### **E. Condition d'exigibilité et mode de paiement de la retenue à la source**

---

#### **120**

Il est rappelé que la retenue à la source est exigible lors de l'encaissement effectif des revenus par le bénéficiaire. Elle est, par la suite, calculée et versée au Trésor par la personne ou l'établissement qui assure le paiement effectif de ces revenus.

Les sociétés distributrices qui n'assurent pas elles-mêmes le paiement de leurs dividendes doivent, dès lors, fournir à l'établissement qui en est chargé tous les renseignements nécessaires pour que ce dernier puisse procéder, le cas échéant, à une imputation des crédits d'impôt.

## **II. Incidences des conventions internationales au niveau de la liquidation de la retenue à la source**

### **A. Exonération totale ou partielle de la retenue à la source**

---

#### **130**

Lorsque les revenus distribués par une société mère bénéficient à des personnes résidentes dans un État qui a conclu avec la France une convention fiscale, il convient de tenir compte des clauses de cette convention pour la liquidation de la retenue à la source applicable auxdits revenus.

Les conditions dans lesquelles, en application des conventions internationales, la retenue à la source peut

se trouver soit réduite, soit supprimée, sont précisées dans au BOI-INT-CVB, auquel il convient, le cas échéant, de se reporter.

#### 140

On se bornera à rappeler, en ce qui concerne les distributions faites à des résidents de pays liés à la France par une convention prévoyant la suppression ou la réduction de l'impôt à la source sur les dividendes, que la liquidation de la retenue finalement exigible s'effectue en ajoutant au montant brut du revenu distribué le crédit d'impôt imputable calculé dans les conditions définies ci-dessus et en appliquant à ce total le taux prévu par la convention ou, à défaut, le taux de droit commun de 30 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (25 % antérieurement).

##### Remarque

Il s'agit en l'occurrence, du montant brut du revenu disponible redistribué par la société mère = calculé globalement à raison de la distribution considérée dans son ensemble.

#### 150

L'excédent éventuel du crédit d'impôt sur la retenue ainsi calculée ne donne lieu à remboursement que lorsqu'il correspond à une perception effectuée au profit du budget français à l'exclusion, par conséquent, de toute prise en compte de perceptions effectuées à l'étranger et tenant lieu d'impôt français en application d'une convention internationale.

D'autre part, le montant du remboursement ne peut, bien entendu, être supérieur au crédit maximum susceptible d'être attribué à un actionnaire non-résident, soit 30/70 à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (25/75 antérieurement) du produit brut mis en paiement.

#### 160

Sous cette double réserve, le remboursement à accorder à l'actionnaire non résident doit correspondre à la différence entre le montant total des crédits d'impôt attachés aux produits redistribués et le montant de la retenue exigible sur le dividende en application de la clause conventionnelle invoquée par l'intéressé.

#### 170

##### Exemple :

Une société française a mis en paiement **en 2010** un dividende de 1 000 correspondant à la redistribution partielle de produits de filiales auxquels sont attachés des crédits d'impôt totalisés globalement à 400 et afférents à des sommes encaissées par le budget français à concurrence de 150, et pour le surplus (250) à des perceptions effectuées à l'étranger.

Le dividende est versé à un actionnaire justifiant de sa qualité de résident d'un État lié à la France par une convention fiscale limitant à 15 % le taux de l'impôt prélevé à la source.

La liquidation de la retenue à la source s'effectue de la façon suivante :

Coupon brut : 1 000

Crédits d'impôt : 400

—

Montant soumis à la retenue de 15 % : 1 400

Retenue théoriquement due : 210

Crédits d'impôt à déduire : 400

À verser : Néant

Montant maximum du « remboursement » susceptible d'être accordé à l'actionnaire étranger : 30/70 de 1 000 soit : 428,57

Excédent de perception : 400 - 210 = 190

Cette dernière somme étant inférieure au plafond déterminé ci-dessus, soit 428,57, peut donner lieu à remboursement au profit de l'actionnaire dans la limite des perceptions effectuées au niveau des filiales, au profit du budget français, soit 150.

## **B. Distributions par une filiale à une société mère de l'Union européenne**

---

### **180**

Sous réserve des conventions fiscales, le 2 de l' [article 119 bis du CGI](#) soumet les produits visés aux articles [108](#), [109 à 115 quinquies](#), [116 à 117 bis](#) du même code à une retenue à la source, dont le taux est fixé à 30 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (25 % antérieurement) par le 1 de l' [article 187](#) dudit code, lorsqu'ils bénéficient à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France.

### **190**

La directive du Conseil des Communautés européennes n° 90-435 du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents prévoit que les États membres exemptent de retenue à la source depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1992, sous certaines conditions, les bénéficiaires distribués par une société filiale résidente de ces États à une société mère résidente d'un autre État membre.

Les dispositions de cette directive ont été introduites en droit interne par l'article 24 de la loi de finances rectificative pour 1991 n° 91-1323 du 30 décembre 1991. Ce texte est codifié à l' [article 119 ter du CGI](#).

Le dispositif a été aménagé depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2005 par l'article 44 de la [loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004](#) qui a transposé en droit interne la directive 03/123/CE du 22 décembre 2003 (JOUE L 741 du 13-1-2004) laquelle a été complétée par la [directive 2006/98/CE du 20 novembre 2006](#).

Il conviendra de se référer au [BOI-RPPM-RCM-30-30-20-10](#).

Par ailleurs, sous réserve du respect de certaines conditions, lorsqu'une entreprise européenne bénéficie de dividendes de source française afférents à une participation au moins égale à 5 % du capital de la société distributrice et se trouve, du fait d'un régime d'exonération applicable dans son État de résidence, privée de toute possibilité d'imputer la retenue à la source en principe prélevée en France sur le fondement du 2 de l' [article 119 bis du CGI](#), les distributions en question ne seront plus soumises à ladite retenue.

### **200**

L'incidence des conventions fiscales conclues par la France avec les autres États membres de l'Union européenne est étudiée dans la série INT ([BOI-INT](#)).

## **III. Obligations des établissements payeurs**

### **210**

Les établissements qui assurent le paiement des revenus de capitaux mobiliers distribués par les sociétés françaises sont tenus à certaines obligations.

## 220

En particulier, lorsque les dividendes sont payés à des personnes qui sont résidentes d'un territoire d'outre-mer ou d'un État étranger lié à la France par une convention fiscale prévoyant, soit la suppression ou une réduction de la retenue à la source exigible, c'est à l'établissement payeur qu'il appartient de faire application de cette convention suivant des modalités qui sont exposées au [BOI-INT-CVB](#).

### Remarque :

Le terme de « résident » est pris au sens conventionnel.

## 230

En outre, lorsque les dividendes mis en paiement sont prélevés par la société distributrice sur des produits de filiales ouvrant droit au régime spécial des sociétés mères (ou sur des bénéfices réalisés hors de France), c'est aussi l'établissement payeur qui tient compte de l'origine des produits distribués et du montant du crédit d'impôt qui leur est attaché pour liquider le montant de la retenue à la source finalement exigible ou effectuer, le cas échéant, les opérations de régularisation.

## 240

La société distributrice fournit, à cet effet, des justifications à l'établissement payeur que celui-ci doit lui-même produire à l'appui de la [déclaration 2777 \(CERFA\) accessible en ligne sur le site \[www.impots.gouv.fr\]\(http://www.impots.gouv.fr\) à la rubrique "recherche de formulaire"](#).

## 250

Dans le cas où la prise en compte d'une perception effectuée au stade de la filiale au profit du budget français fait apparaître un excédent d'imposition, il appartient à l'établissement payeur d'en informer la société distributrice en établissant un relevé en double exemplaire comportant les indications ci-dessous :

- raison sociale et siège de la société distributrice des revenus ;
- numéro du coupon et date de l'échéance ;
- nature des produits distribués (dividendes) ;
- montant brut du revenu avant prélèvement de toute retenue ;
- nom et adresse ou siège à l'étranger des bénéficiaires des revenus ;
- service des impôts de entreprises auprès de laquelle ont été déposées les attestations remises par les intéressés ;
- date ou époque de ce dépôt.

Ce relevé doit être complété par une liquidation des sommes restituables, effectuée globalement pour l'ensemble des bénéficiaires d'une même distribution se réclamant des dispositions d'une convention déterminée.

Un premier exemplaire du relevé est déposé à la recette des Impôts dont dépend l'établissement payeur en même temps que les attestations récapitulées sur ce document ; il donne lieu aux opérations de contrôle.

Le second exemplaire du relevé est transmis par l'établissement payeur à la société ou collectivité débitrice des revenus qui l'utilisera comme pièce justificative de la régularisation à effectuer.

### Remarque :

On notera toutefois que le rôle et les responsabilités de l'établissement payeur peuvent être assumés par le débiteur des revenus lorsqu'il verse directement les produits à leur bénéficiaire.

## 260

Dans le cas exceptionnel où la prise en compte de crédits d'impôt correspondant à des versements effectués au profit du budget français, entraîne le remboursement d'un excédent de perception aux résidents étrangers, la société mère peut, soit obtenir l'imputation des sommes à rembourser sur les versements ultérieurs de retenue à la source qu'elle peut être amenée à effectuer, soit, faute de pouvoir opérer cette imputation, demander à sa filiale de la créditer des sommes nécessaires contre remise du relevé justificatif et d'une déclaration indiquant qu'elle a renoncé à utiliser elle-même ledit relevé. Dans la même hypothèse, un double de la déclaration susvisée est remis par la société mère à la recette des impôts dont elle relève pour le paiement de la retenue.

### **Remarque :**

Il convient de noter que cette imputation peut être effectuée sur tous les versements à la charge de la société au titre de la retenue à la source, quelle que soit la nature des revenus entraînant l'exigibilité de la retenue (intérêts d'obligations).