

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RPPM-RCM-20-10-20-60-29/12/2016

Date de publication : 29/12/2016

RPPM - Revenus de capitaux mobiliers, gains et profits assimilés - Prise en compte dans le revenu global - Détermination du revenu imposable - Revenus des valeurs mobilières étrangères

Positionnement du document dans le plan :

RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier
Revenus de capitaux mobiliers, gains et profits assimilés
Titre 2 : Prise en compte dans le revenu global
Chapitre 1 : Détermination du revenu imposable
Section 2 : Revenu imposable
Sous-section 6 : Revenus des valeurs mobilières étrangères

Sommaire :

- I. Régime de droit commun
- II. Incidence des conventions internationales
 - A. Règles générales
 - B. Modalités d'imputation de l'impôt étranger
 - 1. Montant théorique
 - a. Principe
 - b. Dérogations
 - 2. Montant imputable
 - C. Remboursement de l'impôt perçu à la source dans le pays d'origine

I. Régime de droit commun

1

Le régime fiscal actuellement en vigueur procède de l'imposition directe en la personne des bénéficiaires.

Les revenus des valeurs étrangères sont soumis au même régime fiscal qu'ils soient encaissés en France ou à l'étranger.

Lorsqu'ils sont encaissés par des personnes physiques ayant leur domicile réel en France, les revenus mobiliers de source étrangère visés à l'[article 120 du code général des impôts \(CGI\)](#), à l'[article 121 du CGI](#), à l'[article 122 du CGI](#) et à l'[article 123 du CGI](#) sont soumis à l'impôt sur le revenu au vu de la déclaration d'ensemble des revenus que les intéressés sont tenus de souscrire conformément aux dispositions de l'[article 170 du CGI](#).

Les dispositions de l'article 122 du CGI précisent que le revenu des valeurs mobilières étrangères est déterminé par la valeur brute en euros des produits encaissés d'après le cours du change au jour des paiements, sans autre déduction que celle des impôts établis dans le pays d'origine et dont le paiement incombe au bénéficiaire. Cet dispositif est présenté au [BOI-RPPM-RCM-10-30-10-20](#).

10

En pratique, les revenus de l'espèce font l'objet d'une déclaration spéciale sur l'imprimé n° **2047** (CERFA n° 11226), annexe à la déclaration d'ensemble des revenus n° **2042** (CERFA n° 10330). Ces imprimés sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

Cette déclaration n° **2047** permet aux contribuables personnes physiques soumis à l'impôt sur le revenu :

- de déclarer, entre autres, les revenus de valeurs mobilières de toute nature -qu'un crédit d'impôt leur soit ou non attaché- qui ont été encaissés hors de la France métropolitaine et des départements d'outre-mer ou reçus directement d'un territoire ou pays autre que la France métropolitaine et les départements d'outre-mer ;

- de déterminer le crédit d'impôt attaché à ceux de ces revenus qui ouvrent droit à imputation sur l'impôt sur le revenu.

II. Incidence des conventions internationales

A. Règles générales

20

La plupart des conventions fiscales internationales conclues par la France en vue d'éviter les doubles impositions prévoient, en faveur des bénéficiaires domiciliés en France, de revenus de valeurs mobilières étrangères, l'imputation, sur l'impôt français exigible à raison de ces revenus, de l'impôt étranger perçu dans l'État de la source ou d'une décote en tenant lieu.

Il s'ensuit notamment que les revenus provenant d'États avec lesquels la France n'a pas conclu de convention de cette nature ne donnent lieu à aucune imputation sur l'impôt français. Dans ce cas, les revenus dont il s'agit sont soumis à l'impôt français pour leur montant net d'impôt étranger ([CGI, art. 122](#)).

B. Modalités d'imputation de l'impôt étranger

30

En ce qui concerne les modalités d'imputation de l'impôt étranger, il convient de se référer à chaque convention fiscale actuellement en vigueur et aux commentaires donnés à cet égard au [BOI-INT-CVB](#) . Est seulement fait ici un bref rappel des règles applicables en la matière.

40

Les conventions n'accordent qu'aux contribuables résidents de France, au sens conventionnel du terme, la possibilité d'imputer les impôts étrangers. Il en résulte que les contribuables non résidents de France dont les revenus de source étrangère sont imposables en France parce qu'ils sont rattachés à un établissement stable situé en France, n'ont pas droit au crédit de l'impôt étranger perçu

sur ces revenus, pour le calcul de l'impôt dû en France à raison de ces revenus.

50

Lorsqu'elle est admise, l'imputation doit être faite sur l'impôt français dans la base duquel les revenus correspondants ont été compris. A contrario, aucune imputation ne peut être faite sur l'impôt dû au titre d'une année ou d'un exercice déterminé, si le revenu auquel est attaché le crédit d'impôt n'est pas compris dans la base d'imposition établie au titre de la même année ou du même exercice.

Le montant des sommes imposables est calculé d'après les règles suivantes.

1. Montant théorique

60

Le montant du crédit d'impôt attaché aux revenus est déterminé compte tenu des dispositions propres à chaque convention applicable.

a. Principe

70

Le crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt que l'État étranger a effectivement prélevé, étant entendu que cet impôt effectivement prélevé ne doit pas lui-même excéder le montant du prélèvement que l'article de la convention visant la catégorie de revenus considérée autorise ledit État à opérer.

b. Dérogations

80

Le crédit d'impôt peut toutefois ne pas être égal au montant de l'impôt effectivement prélevé à l'étranger. Il est alors déterminé :

- soit au moyen d'une formule qui tient compte du taux de droit commun du prélèvement étranger ;
- soit d'une manière forfaitaire, à un taux expressément fixé par la convention, quel que soit alors le montant du prélèvement effectif de l'impôt étranger ou même en l'absence de tout prélèvement dans l'État d'où proviennent les revenus : c'est le cas des conventions comportant une clause de crédit forfaitaire ou de crédit pour l'impôt fictif, incluse fréquemment dans les accords conclus par la France avec les pays en voie de développement.

2. Montant imposable

90

Le montant du crédit d'impôt tel qu'il a été déterminé au **II-B-1 § 60 à 80**, qui peut être effectivement imputé sur l'impôt français, doit être limité à la fraction de l'impôt français correspondant aux revenus donnant lieu à imputation. En d'autres termes, la France ne peut accorder sur son impôt, conformément d'ailleurs aux dispositions expresses des conventions fiscales, une déduction de l'impôt étranger supérieure au montant de l'impôt français afférent aux revenus considérés.

Le crédit d'impôt effectivement imposable constitue un revenu imposable au même titre que le produit y ouvrant droit et doit donc être ajouté à ce produit.

En ce qui concerne le calcul du crédit d'impôt pour chaque pays intéressé, il convient de se reporter au [BOI-INT-CVB](#).

C. Remboursement de l'impôt perçu à la source dans le pays d'origine

100

Certaines conventions internationales prévoient un droit à dégrèvement de l'impôt retenu à la source perçu sur les revenus de capitaux mobiliers, qui correspond à la différence entre l'impôt exigible dans l'État de la source selon les règles de droit commun et l'impôt calculé au taux conventionnel.

Ce dégrèvement peut s'opérer par voie de remboursement.