



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

14 B-3-02

N° 111 du 26 JUIN 2002

TRANSFERT DE L'AVOIR FISCAL ATTACHÉ A DES DIVIDENDES DE SOURCE FRANÇAISE A DES PERSONNES NON-RESIDENTES DE FRANCE EN APPLICATION D'UNE CONVENTION FISCALE. DELAIS DE REPRISE DONT PEUT SE PREVALOIR L'ADMINISTRATION.

(L.P.F., art. L. 169 et L. 169 A)

NOR : BUD F 0240007 J

Bureau E 1

P R E S E N T A T I O N

Le bénéfice de l'avoir fiscal attaché aux dividendes de source française peut être accordé aux personnes qui sont des résidents des Etats ou territoires ayant conclu une convention fiscale avec la France lorsque cette convention le prévoit.

La présente instruction précise les règles applicables en matière de délais dans lesquels l'administration peut procéder à la remise en cause du transfert de l'avoir fiscal à des personnes résidentes d'Etats ayant conclu avec la France une convention fiscale.



1. Les dividendes de source française versés à des personnes qui n'ont pas leur domicile ou leur siège social en France et qui résident dans un Etat ayant conclu avec la France une convention fiscale en matière d'impôts sur le revenu (cf. liste des conventions conclues par la France publiée au B.O.I. 14 A-1-01) sont généralement soumis en France à la retenue à la source prévue par l'article 119 bis 2 du code général des impôts à un taux réduit prévu par la convention.

En outre, un certain nombre de conventions signées par la France prévoient le transfert, total ou partiel, de l'avoir fiscal, sous certaines conditions, aux personnes qui sont des résidents des Etats concernés, ainsi que, dans certains cas, à des entités spécifiquement définies (fonds de pension américains en ce qui concerne les dividendes mis en paiement à compter du 1er janvier 1991 par exemple).

2. Pour prétendre à ces avantages conventionnels, le bénéficiaire effectif des dividendes doit normalement produire auprès de l'établissement payeur français avant le paiement des dividendes, le formulaire conventionnel complété prévu en matière de dividendes ouvrant droit à l'avoir fiscal pour l'application de la convention concernée. Si la procédure simplifiée est mise en œuvre, l'attestation de résidence doit être en possession de l'établissement payeur préalablement au paiement des dividendes.

L'établissement payeur transmet à la Direction des Résidents à l'Etranger et des Services Généraux, dont dépend le Centre des impôts des non-résidents, 9, rue d'Uzès 75094 Paris Cedex 02, les documents correspondants dans les délais prévus par les instructions des 13 mai 1994 et 11 juillet 2000 (BOI 4 J-1-94 et 14 B-1-00).

3. Le Centre des impôts des non-résidents vérifie la régularité des demandes et contrôle le bien fondé de l'application immédiate par l'établissement payeur du taux conventionnel de retenue à la source aux non-résidents concernés et certifie, dans les conditions précisées aux n°s 44 et suivants de l'instruction du 13 mai 1994 déjà citée, le droit à l'avoir fiscal des actionnaires non-résidents.

4. Dans l'hypothèse où l'administration se trouve, ultérieurement à la date à laquelle a été accordé ce visa, en mesure de conclure que l'actionnaire non-résident a indûment bénéficié du transfert de l'avoir fiscal, cette certification est susceptible d'être remise en cause dans le délai prévu par les articles L. 169 et L. 169 A du Livre des procédures fiscales.

5. En ce qui concerne le point de départ du délai de prescription, celui-ci est fixé en référence à l'année au titre de laquelle l'imposition est due.

6. Dès lors que l'impôt prélevé par voie de retenue à la source au taux conventionnel à raison de l'avoir fiscal transféré est exigible postérieurement au visa du Centre des impôts des non-résidents et liquidé par l'établissement payeur à la suite du transfert effectif de l'avoir fiscal, il convient donc de considérer que l'administration peut exercer son droit de reprise en matière de transfert de l'avoir fiscal au créancier non-résident jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au cours de laquelle est intervenue la date légale d'exigibilité des versements effectués à la recette des impôts au titre de la retenue à la source due à raison de l'avoir fiscal transféré.

A titre d'exemple, pour un dividende mis en paiement le 15 juin 2001 (et une retenue à la source acquittée au plus tard le 15 juillet 2001), le transfert de l'avoir fiscal pourra être autorisé au plus tôt le 16 janvier 2002.

Son paiement effectif par l'établissement payeur interviendra donc à partir de cette date, et son montant sera imputé sur la déclaration n° 2777 déposée au titre du mois de paiement. La retenue à la source sera alors considérée comme acquittée et c'est la date d'exigibilité de cet impôt qui constituera le point de départ du délai de reprise.

Dès lors, si le transfert est effectif le 30 janvier 2002, une déclaration n° 2777 devra être déposée au plus tard le 15 février 2002 et le délai de reprise de l'administration pourra s'exercer jusqu'au 31 décembre 2005.

7. Par ailleurs, il est rappelé que l'intérêt de retard prévu par l'article 1727 du code général des impôts ne peut être appliqué qu'aux sommes ayant le caractère d'une imposition.

Il en résulte que la remise en cause de l'avoir fiscal indûment transféré à un créancier non-résident ne peut être assortie de l'intérêt de retard.

8. La remise en cause du transfert de l'avoir fiscal doit être directement notifiée au bénéficiaire des sommes, auquel a été accordé le transfert dans le cadre de la décision de visa.

9. S'agissant plus particulièrement de la responsabilité de l'établissement payeur, ce point appelle les remarques suivantes.

La responsabilité de l'établissement payeur français ne saurait 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 du 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 où le bénéficiaire des sommes de source française est domicilié.

Cette règle souffre toutefois une exception lorsque l'établissement payeur :

- 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 conventionnel dûment motivées, qu'une catégorie d'entités de l'autre Etat contractant ne pouvait, 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 clairement apparaître, ou très fortement 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.

Annoter : DB 13 L 1211 et 122 ;

BOI 4 J-1-94.

Le Directeur de la législation fiscale

Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN