

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

14 B-3-05

N° 162 du 5 OCTOBRE 2005

CONVENTION FISCALE FRANCO-AMERICAINE DU 31 AOUT 1994. REGIME FISCAL APPLICABLE AUX DIVIDENDES DE SOURCE FRANÇAISE PAYES A DES TRUSTS DE RETRAITE OU DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF AMERICAINS.

NOR : BUD F 05 40014J

Bureau E 1

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

Les dividendes de source française versés aux trusts de retraite et aux organismes sans but lucratif américains visés par le paragraphe 2 b) ii) de l'article 4 de la convention fiscale franco-américaine du 31 août 1994 ouvrent droit en faveur de ces organismes, conformément aux dispositions des paragraphes 2 et 4 de l'article 10 de la convention fiscale précitée, au taux réduit de retenue à la source de 15 % ainsi qu'à un transfert partiel de l'avoir fiscal attaché à ces distributions accompagné, le cas échéant, d'un remboursement partiel du précompte.

La présente instruction précise d'une part l'impact sur ce dispositif de la réforme du régime fiscal des distributions introduite par l'article 93 de la loi de finances pour 2004 et, d'autre part, quels sont les organismes sans but lucratif américains qui peuvent bénéficier de ces dispositions ainsi que les obligations déclaratives qui leur incombent en vue de justifier de leur statut.

•

I. RAPPEL DU REGIME FISCAL APPLICABLE AUX DIVIDENDES DE SOURCE FRANÇAISE PAYES AUX TRUSTS DE RETRAITE ET AUX ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF AMERICAINS

1. L'article 4, paragraphe 2, alinéa b) ii) de la convention fiscale franco-américaine du 31 août 1994 accorde expressément aux trusts de retraite ainsi qu'aux organismes sans but lucratif (« charities ») américains qui remplissent certaines conditions relatives à leur objet et à leurs modalités de fonctionnement la qualité de résident pour l'application de la convention, nonobstant l'exonération générale d'impôt dont ils bénéficient aux Etats-Unis.
2. Les entités concernées pouvaient, en application des dispositions du paragraphe 2 et des alinéas e) i) et ii) bb) et h) du paragraphe 4 de l'article 10 de la convention, lorsqu'elles recevaient des dividendes de source française, bénéficier des avantages suivants :
 - le plafonnement de la retenue à la source en France à raison de ces dividendes au taux de 15 % ;
 - un transfert partiel de l'avoir fiscal attaché à ces dividendes égal à 30/85^{èmes} du montant de l'avoir fiscal, lorsqu'elles détenaient moins de 10 % du capital de la société distributrice française ; et
 - le remboursement, total ou partiel, du précompte mobilier effectivement acquitté par la société française distributrice à raison de ces dividendes. Si les entités américaines en cause bénéficiaient du transfert partiel de l'avoir fiscal prévu à l'alinéa e) i) et ii) bb) du paragraphe 4 de l'article 10 de la convention, le montant du précompte dont elles pouvaient demander le remboursement sur le fondement de l'alinéa h) du paragraphe 4 du même article étant alors diminué d'une part du montant du paiement du trésor français dont elles bénéficiaient au titre du transfert partiel d'avoir fiscal et, d'autre part, de la retenue à la source au taux conventionnel de 15 %.

II. INCIDENCES DE LA REFORME DU REGIME FISCAL DES DISTRIBUTIONS INTRODUITE PAR L'ARTICLE 93 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2004

3. L'article 93 de la loi de finances pour 2004 supprime l'avoir fiscal pour les revenus distribués ou répartis à compter du 1^{er} janvier 2005. Toutefois, pour les personnes autres que les personnes physiques, ces dispositions sont applicables aux crédits d'impôt utilisables à compter du 1^{er} janvier 2005.
4. Il en résulte que de manière générale les trusts de retraite et les organismes sans but lucratif américains ne peuvent plus bénéficier du transfert partiel d'avoir fiscal attaché aux dividendes de source française mis en paiement à compter du 1^{er} janvier 2004.
5. Ce transfert partiel peut toutefois être encore revendiqué par les organismes concernés qui clôturent leur exercice fiscal en cours d'année au titre des dividendes de source française mis en paiement entre le 1^{er} janvier 2004 et la date de clôture de leur exercice 2003/2004.
6. S'agissant plus particulièrement du précompte mobilier, l'article 93 de la loi de finances pour 2004 le supprime à compter du 1^{er} janvier 2005. Les organismes concernés ne pourront donc plus bénéficier du remboursement prévu par l'alinéa h) du paragraphe 4 de l'article 10 de la convention du 31 août 1994 à raison des dividendes qui seront mis en paiement à compter de cette date.
7. Il en résulte que ces deux catégories d'organismes ne pourront bénéficier à raison des dividendes de source française qui leur seront payés à compter du 1^{er} janvier 2005 que du seul plafonnement de la retenue à la source au taux de 15 %.

III. ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF AMERICAINS CONCERNES

8. L'octroi aux « charities » américains des avantages conventionnels est subordonné, par l'article 4, paragraphe 2 b) ii) de la convention aux conditions cumulatives suivantes :
 - d'une part, il doit s'agir effectivement d'organismes sans but lucratif au sens du droit interne américain ;
 - d'autre part, la législation américaine ou celle de l'Etat fédéré dans lequel l'organisme a été constitué, doit limiter la jouissance et la disposition des biens de ces organismes, à la fois durant leur existence et lors de leur dissolution ou liquidation, à la réalisation de l'objet qui fonde leur exonération d'impôt sur le revenu.

9. De manière pratique, et en accord avec les autorités fiscales américaines, peuvent être considérées comme satisfaisant de plein droit aux critères conventionnels les entités américaines dont le statut d'exemption fiscale repose sur les dispositions de la section 501 (c) (3) du code fédéral des impôts américain (« Internal Revenue Code »).

10. Les entités sans but lucratif américaines exonérées d'impôt aux Etats-Unis sur un autre fondement légal devront justifier qu'elles remplissent les critères conventionnels permettant de bénéficier du plafonnement du taux de la retenue à la source prévu par la convention fiscale, notamment au regard de leurs statuts ainsi que de leur mode de fonctionnement.

IV. MODALITES D'OBTENTION DES AVANTAGES CONVENTIONNELS

11. Pour les dividendes perçus à compter du 1^{er} janvier 2005, les demandes d'application du taux réduit prévu par la convention formulées par les organismes sans but lucratif américains sont soumises aux conditions suivantes.

1. Obligations des organismes sans but lucratif américains

12. Pour bénéficier des avantages conventionnels, les organismes sans but lucratif américains visés au n° 9 doivent fournir obligatoirement à l'appui de leur demande une attestation de résidence des services fiscaux américains (Form n° 8802), établissant à la ligne 4 (h) qu'ils ont été créés et fonctionnent conformément aux dispositions de la section 501 (c) (3) du code fédéral des impôts américain.

Ce document annuel doit être fourni lors de chaque demande d'application des avantages conventionnels.

13. Les organismes sans but lucratif visés au n° 10 doivent également fournir l'attestation de résidence visée au n° 12 pour établir leur statut d'entité exonérée d'impôt aux Etats-Unis (accompagnée le cas échéant d'une copie ainsi que de la traduction en français de la « determination letter » établie initialement par l'administration fiscale américaine qui leur octroie le statut d'entité sans but lucratif exonérée aux Etats-Unis en référence aux dispositions du code fédéral des impôts américain qui fondent ce statut). L'attestation sera fournie à chaque demande d'application de la convention.

14. Ils devront par ailleurs obligatoirement joindre un extrait de leurs statuts ainsi que sa traduction en français permettant d'établir qu'ils satisfont au second critère conventionnel relatif au sort des actifs de l'organisme. Ces documents doivent être fournis lors de la première demande d'application des avantages conventionnels et seront produits pour les demandes suivantes chaque fois que les services fiscaux français l'exigent et dans tous les cas où la situation statutaire de l'organisme demandeur aura été modifiée.

2. Obligations de l'établissement payeur en France

15. Si les éléments fournis à l'appui de la demande formulée par l'organisme sans but lucratif américain permettent de considérer, au regard des précisions apportées ci-dessus, que le taux conventionnel de retenue à la source est applicable, l'établissement payeur liquide celle-ci au taux de 15 %.

16. En revanche, dans l'hypothèse où les éléments fournis à l'appui de la demande de l'organisme américain ne pourraient permettre de déterminer si celui-ci peut prétendre aux avantages conventionnels (aucune attestation n°8802 jointe à la demande, absence d'attestation actualisée, attestation n°8802 faisant référence à une section de l'IRC autre que la section 501 (c) (3) non accompagnée d'un extrait pertinent des statuts de l'organisme, etc.), la retenue à la source devra être liquidée au taux prévu par le droit interne français, en application des dispositions des articles 119 bis 2 et 187.-1 du code général des impôts, soit 25 %.

La demande sera alors adressée au centre des impôts des non-résidents, 9, rue d'Uzès, TSA 39203, 75094 Paris Cedex 02 qui statuera sur son bien-fondé, au vu des éléments d'information complémentaires qui pourront être exigés de la structure américaine concernée.

Annoter : D.B. 4 J-1311 et 4 J-1313 ;
B.O.I. 14 B-1-72 ;
B.O.I. 5 I-4-92 ;
B.O.I. 4 J-1-94 ;
B.O.I. 4 J-1-04.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT