

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RPPM-RCM-30-30-20-40-20150401

Date de publication : 01/04/2015

DGFIP

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) - Exonérations doctrinales prévues pour les dividendes distribués aux sociétés mères d'États membres de l'Union européenne

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 4 : Exonérations doctrinales prévues pour les dividendes distribués aux sociétés mères d'États membres de l'Union européenne

Sommaire :

I. Entités de l'Espace économique européen concernées

II. Attributions de revenus concernées

III. Situations de non-imputation locale visées

IV. Justifications à produire

V. Conséquences en cas de non-respect des obligations

1

Par une décision du 14 décembre 2006 (aff. C-170/05, Sté Denkavit International BV et SARL Denkavit), la Cour de Justice des communautés européennes a jugé que constituait une entrave non justifiée au principe de liberté d'établissement (Traité instituant la communauté européenne, art. 43) une législation nationale accordant un traitement différent à des dividendes distribués par une filiale selon que le siège

de la société mère est situé dans l'État de la société distributrice ou dans un autre État membre.

10

Dans cette affaire, les revenus versés à leur mère néerlandaise par les filiales françaises, respectivement détenues à 99,9 % et 50 %, avaient subi une retenue à la source lors de leur distribution. Or, à conditions de participation identiques, les distributions d'une filiale française au profit de sa mère française auraient, en vertu des dispositions prévues à l'article 145 du code général des impôts (CGI) et à l'article 216 du CGI, été exonérées d'impôt sur les sociétés, sous réserve d'une quote-part de frais et charges de 5 %.

20

Dans l'hypothèse d'une relation de contrôle entre deux entreprises de l'Union européenne, seule couverte par cet arrêt, la retenue à la source est supprimée en application de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents : les distributions de dividendes sont exonérées de retenue à la source lorsqu'elles sont afférentes à des participations d'au moins 10 %.

30

Il a néanmoins été décidé de modifier, depuis le 1^{er} janvier 2007, le traitement fiscal des distributions de source française effectuées au profit de sociétés ayant leur siège soit dans un autre État de l'Union européenne, soit dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'élimination des doubles impositions comportant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

40

En l'absence de montage artificiel, lorsqu'une société 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 sont plus soumises à ladite retenue.

Si l'impossibilité d'imputer tout ou partie de la retenue à la source apparaît postérieurement à la date de la distribution (situation déficitaire, liquidation, etc.), la restitution de la quote-part de retenue non imputable pourra être demandée par voie de réclamation contentieuse. Ces réclamations sont à adresser à la direction des résidents à l'étranger et des services généraux, 10 rue du centre, 93465 NOISY-LE-GRAND CEDEX.

I. Entités de l'Espace économique européen concernées

50

Sont concernées :

- les sociétés ou autres organismes qui remplissent les conditions auxquelles est subordonnée l'application du régime des sociétés mères et filiales prévu à l'article 145 du CGI et à l'article 216 du CGI. Il s'agit d'entités qui sont soumises, dans leur État, de plein droit ou sur option, à l'impôt sur les sociétés de droit commun sur tout ou partie de leur activité, et qui détiennent une participation représentant 5 % ou plus du capital de la société distributrice ;
- et qui ont leur siège de direction effective, soit dans un autre État de l'Union européenne, soit dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'élimination des doubles impositions comportant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales.

60

Pour l'appréciation du respect du seuil de 5 %, il est fait application des mêmes règles que celles existant pour le régime mère-fille prévu à l'[article 145 du CGI](#). Le pourcentage de participation s'apprécie donc à la date de mise en paiement des dividendes.

70

La société mère européenne doit conserver les titres de participation pendant un délai de deux ans.

II. Attributions de revenus concernées

80

La dispense de retenue à la source prévue au **§ 40** vise les « dividendes de source française ». Elle trouve à s'appliquer dans les conditions prévues à l'[article 145 du CGI](#).

Dès lors, les exclusions figurant au 6 de l'article 145 du CGI visant spécifiquement les revenus distribués par certaines catégories de sociétés trouvent également à s'appliquer.

90

Pour l'application de ce dispositif, la notion de « dividendes » ne couvre que les attributions régulières de bénéfices ou de réserves. Sont ainsi admises au régime :

- les distributions exceptionnelles de réserves ;
- les distributions effectuées en contrepartie d'une réduction de capital ;
- les sommes qualifiées de distributions à l'occasion du rachat par la société de ses propres titres à raison des opérations effectuées avant le 1er janvier 2015 ([CGI, art. 112](#)) ;

Remarque : Conformément aux dispositions prévues au 6° de l'[article 112 du CGI](#) telles qu'issues de l'[article 88 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014](#), les rachats de titres effectués à compter du 1er janvier 2015 sont imposés selon le régime des plus-values prévu selon les cas à l'[article 39 duodecies du CGI](#), à l'[article 150-0 A du CGI](#) ou à l'[article 150 UB du CGI](#).

- les revenus réputés distribués lorsqu'une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés cesse d'y être assujettie ([CGI, art. 111 bis](#)) ;
- les bonis de liquidation.

100

En revanche, n'entrent pas dans le champ d'application de la dispense de retenue à la source :

- les sommes non déductibles réintégrées dans les bénéfices de la société et les distributions ou rémunérations occultes ([CGI, art. 109](#), [CGI, art. 110](#) et [CGI, art. 111](#)) ;
- les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères réputés distribués en vertu de l'[article 115 quinquies du CGI](#) ;
- les attributions de sommes ou valeurs effectuées à titre d'acompte ou de solde de liquidation dans les sociétés dissoutes.

III. Situations de non-imputation locale visées

110

La dispense de retenue à la source sur les dividendes de source française est subordonnée à l'absence de toute possibilité d'imputer ladite retenue. Cette situation peut découler d'un régime d'exonération, d'une liquidation, ou d'un résultat déficitaire non assorti d'une possibilité de report d'imputation du crédit d'impôt correspondant à la retenue à la source.

IV. Justifications à produire

120

Les sociétés ou autres organismes établis en France qui effectuent des distributions en dispense de retenue à la source doivent, sur demande, produire une attestation de l'entité bénéficiaire des revenus en cause.

Par ce document, établi sur papier libre, la société mère étrangère doit attester qu'elle respecte l'ensemble des conditions requises pour l'application du dispositif.

130

Cette attestation doit pouvoir être étayée, sur demande de l'administration, par la fourniture de pièces justificatives par l'entité distributrice.

A titre d'exemple, si l'impossibilité pour la société mère d'imputer la retenue à la source résulte d'un régime d'exonération temporaire, l'entité distributrice doit produire les éléments attestant de la période durant laquelle la société mère bénéficie de ladite exonération temporaire.

De même, dans l'hypothèse où seule une fraction de la retenue à la source a pu donner lieu à imputation par la société mère, le quantum dont la restitution est demandé par la société distributrice doit être justifié.

Enfin, les sociétés concernées doivent être en mesure de montrer qu'elles n'ont pas mis en œuvre un montage artificiel.

V. Conséquences en cas de non-respect des obligations

140

En cas de non-respect de l'une des conditions, l'exonération dont a bénéficié la distribution, ou la restitution qui a été opérée, est rétroactivement remise en cause.

150

La société distributrice est tenue de déposer une déclaration rectificative et de verser une somme égale au montant de retenue à la source dont elle a été indûment dispensée, majorée de l'intérêt de retard.

160

Les droits rétroactivement mis en recouvrement sont, le cas échéant, assortis de pénalités.