

Avril 2015, mise à jour février 2024

Abus de convention fiscale par interposition de structures masquant le bénéficiaire effectif d'une redevance

Principe

Les redevances payées par une entreprise établie en France à une personne étrangère sont soumises à une retenue à la source au taux normal de l'impôt sur les sociétés prévu au 2^e alinéa du I de l'article 219 du CGI. Ce taux est généralement porté à 75 % lorsque la redevance est payée à une personne établie dans un Etat ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du code général des impôts (CGI).

Ce taux peut être réduit en application des conventions fiscales.

Cela étant, le bénéfice d'une convention fiscale est généralement accordé aux seuls bénéficiaires effectifs des revenus, notamment quand il s'agit de redevances, y compris lorsque la convention applicable ne le prévoit pas expressément.

Le schéma mis en œuvre

Une entreprise A, dont le siège est en France, a conclu avec une entreprise B, établie à l'étranger, un contrat selon lequel l'entreprise A verse une redevance d'utilisation d'une marque à l'entreprise B.

L'entreprise B reverse cette redevance à une entreprise C implantée dans un État où il n'existe pas d'impôt sur les bénéfices mais qui ne figure pas sur la liste des États ou territoires non coopératifs au sens de l'article 238-0 A du CGI.

L'entreprise B ne joue qu'un rôle de relais pour le versement de la redevance payée par l'entreprise A. Le bénéficiaire effectif de la redevance est l'entreprise C.

La redevance versée a été soumise à une retenue à la source au taux prévu par la convention conclue entre la France et l'État d'implantation de l'entreprise B.

Le rehaussement

L'administration est particulièrement attentive à ce type d'opérations qui lèsent le Trésor par l'application d'un taux de retenue à la source incorrect.

L'administration met en œuvre l'assistance administrative internationale pour confirmer que l'entreprise B n'est pas le bénéficiaire effectif de la redevance et pour apprécier la substance de cette société interposée.

L'administration n'est pas tenue d'identifier systématiquement le bénéficiaire effectif de la redevance.

S'il est clairement établi que l'entreprise C est le bénéficiaire effectif de la redevance, le taux de la retenue à la source est celui prévu par la convention applicable entre la France et l'État dont l'entreprise C est résidente ; à défaut, le taux de la retenue à la source applicable est le taux normal de l'impôt sur les sociétés.

En présence de ce type de schéma, il est procédé au rappel de retenue à la source. Ce rappel est assorti de pénalités de 40 % ou 80 % en cas de manquements délibérés ou de manœuvres frauduleuses.

Alternativement, si ce schéma a pour seul objectif d'éluider tout ou partie de la retenue à la source due, l'administration fiscale peut mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, avec application des pénalités de 80 % prévues dans cette situation.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation en se rapprochant du Service de mise en conformité de la Direction des grandes entreprises.
Contact : dge.smecc@dgfip.finances.gouv.fr.**