

ACCORD DE NON-DOUBLE IMPOSITION FRANCO-TAIWANAIS

Yves-Marie PERSIN

Marylène BONNY-GRANDIL (avocate associée chez WTS)

Avril 2013

Accord de non-double imposition franco-taiwanais

Avant-propos

Dans un contexte de mondialisation de l'économie, les conventions de non-double imposition sont de la plus haute importance en matière d'investissements transfrontaliers. Elles permettent en effet, comme leur nom l'indique, d'échapper à une double imposition des revenus, et ont souvent pour conséquence d'encourager les échanges entre les pays signataires.

Après plus de 10 ans de négociation, un texte a été signé le 24 décembre 2010, par le Bureau de représentation de Taipei en France ainsi que par l'Institut français de Taipei¹, visant à éviter les doubles impositions ainsi qu'à prévenir la fraude et l'évasion fiscales. Taiwan n'étant officiellement pas reconnue comme État par la France, mais seulement par une minorité de ses pairs, il était impossible pour les deux entités de signer une convention ou tout autre instrument bilatéral de droit international. Le champ d'application de la convention fiscale signée par la France et la République populaire de Chine est borné au seul territoire de la Chine continentale, c'est à dire hors Hong Kong et Taiwan. C'est pourquoi après une longue période de dialogue entre les institutions de représentation permanente de la France et de Taiwan, l'obstacle diplomatique a été contourné en mettant en place un dispositif juridique qualifié de "quasi-convention"² (dénomé ci-après "accord").

Cet accord joue donc le rôle *de facto* d'une convention fiscale de non-double imposition et fixe les règles fiscales spécifiques qui visent les revenus de source taiwanaise dont les bénéficiaires sont des résidents français, et les revenus de source française dont les bénéficiaires sont des résidents taiwanais.

Un tel accord fût longuement attendu car, conformément aux règles de droit commun, les impôts payés à l'étranger sur les revenus de source étrangère sont déduits de la base imposable en France, et non sur l'impôt lui-même en ce qui concerne les revenus de capitaux mobiliers³. Cette déduction laisse donc subsister l'essentiel de la double imposition pour le contribuable français tirant des revenus de l'étranger. Un autre risque de double imposition réside dans le fait que des retenues à la source sont pratiquées sur certains revenus, or le montant imposable à Taiwan est susceptible d'intégrer des revenus sur lesquels l'impôt a déjà été prélevé en France, et vice versa.

¹ désormais renommé "Bureau Français de Taipei" (法國在台協會).

² texte intitulé "Accord entre le Bureau de représentation de Taipei en France et l'Institut français de Taipei relatif à la mise en place d'un dispositif en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu (駐法國台北代表處與法國在台協會建立避免所得稅雙重課稅及防杜逃稅機制之協定).

³ [article 122 du CGI](#).

La rédaction de cet accord suit, pour l'essentiel le modèle de convention fiscale de l'OCDE⁴ et se révèle similaire aux conventions fiscales conclues par la France avec d'autres pays. Les modifications apportées portent principalement sur l'adaptation nécessaire de ce modèle à la situation politique et institutionnelle particulière de Taiwan⁵. De plus, la version Taiwanaise (en Mandarin) et la version française ne comportent que des différences mineures et non contradictoires, qui n'ont que peu d'importance d'un point de vue pratique.

Adopté en France par l'article 77 de la loi du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010⁶, l'entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2011 de cet accord fût précisé par décret publié le 31 décembre 2010⁷. Cet accord s'applique aux revenus dont le fait générateur intervient à compter du 1^{er} janvier 2011⁸. À Taiwan c'est la *Taxation Agency* du *Ministry of Finance* (MOF) qui a annoncé, le 31 décembre 2010, que cet accord entrerait en vigueur le même jour⁹. Cet accord fut le 20^{ème} signé par Taiwan, tandis que l'on en compte à présent 26 de ce type signés par l'île¹⁰.

Depuis 2011, les entrepreneurs et les investisseurs de France ainsi que de Taiwan sont en mesure de s'appuyer sur cet accord pour éviter la double imposition de leurs revenus tirés du pays partenaire. Il est donc intéressant d'examiner les caractéristiques principales de ce dispositif juridique et notamment en ce qu'il concerne le traitement transfrontalier des dividendes, intérêts et des redevances. Nous aborderons également la question de la particularité de la clause de la nation la plus favorisée relative aux dividendes et aux redevances, ainsi que de l'échange d'information entre les deux administrations. Enfin, nous reviendrons sur le mécanisme visant l'élimination de la double imposition de cet accord.

⁴ cf. [Modèle de l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques](#).

⁵ ajout, par exemple, de la définition du "territoire" rendu nécessaire du fait de l'absence du statut d'Etat de Taiwan en droit international à l'article 3 §1 a), ou exclusion du critère de nationalité dans la définition du "résident" à l'article 4 §2.

⁶ cf. [LOI n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010](#).

⁷ cf. [Décret n° 2010-1721 du 30 décembre 2010 fixant la date d'entrée en vigueur des dispositions de l'article 77 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010](#).

⁸ en ce qui concerne les impôts sur le revenu perçus par voie de retenue à la source, ces dispositions sont applicables aux sommes imposables à compter du 1^{er} janvier 2011 ; en ce qui concerne les impôts sur le revenu qui ne sont pas perçus par voie de retenue à la source, ces dispositions sont applicables aux revenus afférents, selon le cas, à toute année civile ou à tout exercice commençant à compter du 1^{er} janvier 2011 ; en ce qui concerne les autres impôts, ces dispositions sont applicables aux impositions dont le fait générateur interviendra à compter du 1^{er} janvier 2011.

⁹ cf. [Annonce de la Taxation Agency of the MOF du 31 décembre 2010](#).

¹⁰ cf. [Liste des accords de Non-double imposition signés par la République de Chine](#).

Points clefs

Dividendes

Un avantage majeur issu de la signature de cet accord est sans nul doute celui de la réduction de l'imposition à la source de la distribution transfrontalière des dividendes.

Cette distribution est soumise à une imposition qui peut différer selon le cas d'un bénéficiaire résident du même territoire que le distributeur, ou selon le cas d'une distribution transfrontalière. C'est notamment le cas à Taiwan et en France.

À Taiwan, si la distribution de dividendes, par une société taiwanaise, à un actionnaire résident, n'est assujettie à aucune retenue à la source, ce n'est pas le cas d'une distribution transfrontalière. En effet, une retenue à la source à hauteur de 20% frappe le versement de dividendes payés à un non-résident¹¹, sauf si ce taux est réduit par un traité ou un dispositif juridique bilatéral similaire à l'accord étudié en l'espèce. L'article 10 de l'accord franco-taiwanais dispose que le taux de retenue à la source, frappant les dividendes payés par une société résidente à Taiwan à un actionnaire résidant en France, est réduit à 10 % (au lieu du taux taiwanais qui est à hauteur de 20%). En d'autres termes, le taux de retenue à la source est réduit de moitié pour les résidents français détenant des actions dans une société taiwanaise.

En droit français, l'imposition des dividendes est plus complexe. À compter du 1^{er} janvier 2013, les personnes physiques résidant en France qui perçoivent des dividendes doivent acquitter un prélèvement à la source non libératoire au taux de 21%¹². Ce prélèvement est imputable sur l'impôt sur le revenu à venir. En ce qui concerne les dividendes perçus en 2012, ils seront en principe soumis au barème de l'impôt sur le revenu après une réfaction de 40% (régime de droit commun) ou feront l'objet d'un prélèvement forfaitaire libératoire¹³ (sur demande du contribuable). En revanche, la distribution de dividendes par une société française à un actionnaire résidant hors de France est assujettie à une retenue à la source calculée sur le montant brut des dividendes. Le taux de retenue à la source diffère selon qu'il s'agisse d'un résident d'un État membre de l'Union européenne ou non. Le taux de retenue¹⁴ est à hauteur:

- de 21% pour les résidents de l'Union européenne¹⁵;

¹¹ cf. paragraphe 1. de l'article 3 du [Standards of Withholding Rates for Various Incomes Act](#).

¹² cf. [article 117 quater du CGI](#) (version en vigueur au 1^{er} janvier 2013) : Peuvent être dispensés les contribuables dont le revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année est inférieur à 50 000 € (contribuables célibataires, divorcés ou veufs) ou 75 000 € (contribuables soumis à imposition commune).

¹³ cf. [article 117 quater du CGI](#) (version en vigueur du 1^{er} janvier 2012 au 1^{er} janvier 2013).

¹⁴ cf. [article 187 du CGI](#).

¹⁵ lorsque le versement des dividendes bénéficie à des personnes physiques qui ont leur domicile fiscal hors de France dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

- de 30% dans l'hypothèse d'un bénéficiaire résident d'un autre État;
- de 75% dans le cas d'un bénéficiaire résident d'un État ou territoire non coopératif¹⁶.

Enfin, en ce qui concerne la fiscalité des sociétés, la distribution de dividendes à une société mère établie dans un État membre de la Communauté européenne, peut être exonérée de retenue à la source sous certaines conditions¹⁷.

En d'autres termes, un résident taiwanais détenant des parts dans une société française voit la distribution de ses dividendes frappée par une retenue à la source à hauteur de 30%¹⁸. Ce taux est désormais de 10% depuis l'entrée en vigueur de l'accord, et il en est de même pour l'investisseur français recevant des dividendes d'une société à Taiwan¹⁹.

Intérêts

La retenue à la source taiwanaise sur les intérêts varie selon plusieurs facteurs, à savoir si ces intérêts sont versés à un résident ou non-résident, ainsi que selon la source des revenus générant lesdits intérêts.

Dans le cas d'intérêts versés domestiquement à un résident taiwanais, la retenue à la source s'élèvera à hauteur de 10%²⁰. En revanche, en ce qui concerne le versement transfrontalier d'intérêts, à un non-résident, provenant par exemple, de bons à court terme, d'obligations de sociétés, d'obligations d'État ou d'obligations financières, tout comme d'intérêts dérivés de transactions de rachat de ces titres, la retenue à la source est à hauteur de 15%²¹. Dans tous les autres cas non précisés par la loi, le taux atteint 20% sauf disposition plus favorable d'un accord bilatérale de non-double imposition.

En France, les intérêts perçus par des résidents français font l'objet, comme les dividendes, d'un prélèvement à la source non libératoire à compter du 1^{er} janvier 2013²².

¹⁶ État ou territoire non coopératif au sens de l'[article 238-0 A du CGI](#).

¹⁷ dont notamment celle du pourcentage minimal de participation de 10 %, conformément à la [DIRECTIVE 2003/123/CE DU CONSEIL du 22 décembre 2003](#) (voir critères énumérés au 2 de l'[article 119 ter du CGI](#) en droit français).

¹⁸ ce taux était de 25% en date de la signature du présent accord (cf. [version en vigueur du 1 mars 2010 jusqu'au 30 décembre 2011 de l'article 187 du CGI](#)).

¹⁹ le modèle de l'OCDE préconise un taux de 15 %, mais le taux retenu de 10% a été proposé par la France dans ses négociations avec Taïwan. De plus, à la demande de la France, la définition des dividendes a été élargie afin de couvrir l'ensemble des revenus soumis au régime fiscal des distributions.

²⁰ cf. paragraphe 3. de l'article 2 du [Standards of Withholding Rates for Various Incomes Act](#).

²¹ cf. paragraphe 4. de l'article 3 du [Standards of Withholding Rates for Various Incomes Act](#).

²² à l'exception des contribuables percevant moins de 2000 euros d'intérêts.

Le taux de ce prélèvement est de 24%²³ auquel il convient d'ajouter les prélèvements sociaux au taux de 15,5%, soit un taux global de 39,5%. En ce qui concerne les intérêts versés à des non résidents, ceux-ci bénéficient en principe d'une mesure d'exonération depuis le 1^{er} mars 2010, sauf lorsqu'ils sont versés à des personnes domiciliées dans un Etat ou territoire non coopératif²⁴ ou lorsqu'ils concernent des produits de placement spécifiques visés par l'article 187 du CGI²⁵. Pour ces produits, la retenue à la source s'élève à 15%, 17%, 30% ou 75% en fonction du type d'intérêt concerné et du lieu de résidence fiscale du bénéficiaire²⁶. Une exonération de la retenue à la source est également prévue pour les versements d'intérêts effectués entre des sociétés associées ou des établissements stables résidents d'États membres de la Communauté européenne²⁷. Enfin, en cas d'existence d'un traité de non-double imposition, des réductions de ce taux sont applicables.

L'accord étudié en l'espèce atténue le fardeau fiscal entre la France et Taiwan en réduisant le taux de la retenue à la source à 10% au lieu des taux domestiques respectifs. Un résident français bénéficiaire d'intérêts provenant de Taiwan voit donc son imposition retenue à la source baissée de 5 à 10 points.

Redevances

Le paiement de redevances par une entité taiwanaise à un résident est assujetti à une retenue à la source de 10%²⁸. En revanche, si un tel paiement est versé à destination d'un non-résident, le taux de la retenue à la source est à hauteur de 20%²⁹, sauf si un accord fiscal dispose d'un taux réduit, ce qui est le cas en l'espèce.

De la même manière, la France distingue la situation où le bénéficiaire est un résident ou un non-résident. Ainsi, une retenue à la source est prévue sur les redevances versées par un débiteur, établi en France, à des bénéficiaires n'ayant pas en France d'installation professionnelle permanente. Le taux de cette retenue est de 33,1/3 %. En revanche il est de 15%, pour les prestations artistiques, ou sportives, qu'il s'agisse de salaires ou d'autres revenus non salariaux³⁰.

²³ article 125 A I du CGI : sont dispensés de ce prélèvement les contribuables ayant un revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année inférieur à 25 000 € pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs et de 50 000 € pour les contribuables soumis à une imposition commune.

²⁴ article 125 A, III du CGI.

²⁵ par exemple, sont visés par l'article 187 du CGI, les intérêts des obligations négociables.

²⁶ le taux s'élevant à 75% concerne uniquement les bénéficiaires résidents d'ETNC.

²⁷ cf. [article 119 quater du CGI](#), transposition en droit interne de la [Directive 2003/49/CE relative aux intérêts et redevances](#).

²⁸ cf. paragraphe 6. de l'article 2 du [Standards of Withholding Rates for Various Incomes Act](#).

²⁹ cf. paragraphe 6. de l'article 3 du [Standards of Withholding Rates for Various Incomes Act](#)

³⁰ cf. [article 182 B du CGI](#).

³¹ cf. [article 182 B bis du CGI](#), transposition en droit interne de la [Directive 2003/49/CE relative aux intérêts et redevances](#).

De même que pour les intérêts, une exonération de la retenue à la source est prévue pour les versements de redevances effectués entre des sociétés associées ou des établissements stables résidents d'États membres de la Communauté européenne³¹. Enfin, de même que pour Taiwan, si un traité fiscal prévoit un taux moins élevé, cette réduction sera applicable.

Le présent accord dispose d'un taux maximum de 10% relatif aux retenues à la source calculées sur le montant brut des redevances³². Ce taux est applicable si une société taiwanaise verse des redevances à un bénéficiaire résident français et vice versa. En d'autres termes, cet accord baisse significativement l'imposition des versements transfrontaliers de redevances entre la France et Taiwan.

Clause dite de la nation la plus favorisée

Il doit aussi être mis en avant que cet accord³³ intègre une clause précisant que si Taiwan³⁴ exonère de tout impôt ou limite l'imposition à la source sur les redevances ou dividendes à un taux plus faible que le taux prévu dans ledit accord, en vertu d'une convention, d'un accord ou d'un protocole signé après le 30 septembre 2009 avec un État membre de l'OCDE, ladite exonération ou ledit taux s'applique automatiquement comme s'il ou elle avait été spécifié(e) dans l'accord signé entre la France et Taiwan. Toutefois, il faudra que le bénéficiaire effectif des redevances remplisse les mêmes conditions pour l'exonération ou le taux plus faible que celles qui figurent dans la convention, l'accord ou le protocole susmentionnés. Cette clause engage uniquement Taiwan et non la France. Elle ne concerne pas les intérêts, contrairement à l'accord signé entre Taiwan et l'Allemagne.

Échange d'information

La mondialisation de l'économie et la montée de l'importance des échanges de capitaux des dernières décennies ont rendu difficile aux administrations fiscales des différents pays l'encaissement des taxes qui leurs sont dues. C'est pourquoi le modèle de convention de l'OCDE prévoit une clause de renforcement de l'échange d'information entre les pays signataires dudit texte. Le présent accord prévoit en son article 25 une clause d'échange de renseignement, inspirée de l'article 26 de la convention type de l'OCDE. Cette clause renforce la coopération entre les administrations des deux pays et pourra avoir des incidences significatives en cas de contrôle fiscal.

³² cette disposition est contraire au modèle de l'OCDE, qui prévoit le droit exclusif d'imposition de l'Etat de résidence. Elle répond à une demande de Taiwan. La mesure est toutefois conforme au modèle de convention fiscale élaboré par le Comité fiscal de l'ONU.

³³ cf. article 23.

³⁴ dans l'accord similaire signé entre l'Allemagne et Taiwan, il est question des deux territoires et non pas seulement de Taiwan.

Élimination de la double imposition

La plupart des articles de cet accord relatifs aux compétences d'imposition des administrations sur les revenus n'excluent pas le pouvoir de taxation dans le pays de résidence ainsi que dans le pays d'où sont tirés les revenus. L'article 22 de cet accord prévoit donc un mécanisme d'élimination de la double imposition. En effet, bien que l'article 10 de cet accord reconnaît par exemple la souveraineté des deux pays pour la taxation des dividendes³⁵, cela ne veut pas dire que les investisseurs vont forcément subir une double imposition. La France et Taiwan ont tous deux opté pour le mécanisme du crédit d'impôt. Le territoire de résidence accorde une réduction d'impôt au titre des taxes payées dans le territoire étranger. Ce crédit d'impôt ne peut excéder le montant de l'impôt dû dans le territoire de résidence. Ce mécanisme d'élimination des doubles impositions n'est en outre pas limité aux seuls dividendes mais également aux intérêts et redevances commentés ici, ainsi qu'aux autres revenus concernés par cet accord.

Conclusion

Cet accord entre Taiwan et la France renforce les liens entre deux acteurs majeurs de l'Asie et de l'Europe et libère leurs entrepreneurs respectifs de la charge fiscale trop lourde qui pesait sur leurs investissements transfrontaliers entre ces deux pays signataires. Bien que la fiscalité soit évidemment plus élevée en France qu'à Taiwan, ce n'est pas seulement les résidents taiwanais ayant des investissements en France qui voient leur fiscalité allégée par cet accord, mais bien les résidents fiscaux des deux pays.

Plus concrètement, la baisse de l'imposition sur la distribution des dividendes a pour effet, pour les investisseurs français souhaitant s'implanter à Taiwan, d'envisager davantage le choix de la filiale comme forme d'implantation. Certes, le choix de la succursale permet de ne pas subir de retenue à la source lors de la distribution de dividendes à la maison mère en France, tandis que la filiale est en principe taxée à 20% sur ce type de transaction. Toutefois, comme nous l'avons vu, depuis l'entrée en vigueur de cet accord, la retenue à la source sur la distribution de dividendes est abaissée à 10%. Le modèle d'implantation de la filiale devient donc très pertinent puisqu'il permet de limiter sa responsabilité à hauteur de ses apports (contre une responsabilité illimitée de la maison mère engagée par le choix d'une succursale), et de ne subir qu'une retenue à la source limitée à 10% sur les dividendes distribués en France.

En somme, il s'agit donc d'un texte essentiel qui a pour conséquence d'encourager significativement les investissements transfrontaliers entre la France et Taiwan ainsi qu'à simplifier la fiscalité des revenus qui en découle.

³⁵ ce qui est également le cas des articles 11 et 12 relatifs aux intérêts et redevances.

* * * *

* * *

*

DISCLAIMER

This publication is not intended to provide accurate information in regard to the subject matter covered. Readers entering into transaction on the basis of such information should seek additional, in-depth services of a competent professional advisor. Eiger Law, the author, consultant or general editor of this publication expressly disclaim all and any liability and responsibility to any person, whether a future client or mere reader of this publication or not, in respect of anything and of the consequences of anything, done or omitted to be done by any such person in reliance, whether wholly or partially, upon the whole or any part of the contents of this publication. This work is licensed under the Creative Commons Attribution-ShareAlike 3.0 Unported License. To view a copy of this license, please visit <http://creativecommons.org/licenses/by-sa/3.0/>.

