

MÉTHODES D'ÉLIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS

GENERALITES

Sans convention fiscale, une personne qui a sa résidence fiscale dans un État, mais dont les activités l'amènent à percevoir des revenus provenant d'un autre État, risque fort d'être imposée dans les deux États. Dans le premier État parce que le contribuable y a sa résidence fiscale, dans le second parce que les revenus proviennent de son territoire. Afin d'éviter qu'un salarié ne soit imposé dans son État d'origine et dans l'État dans lequel il exerce son activité, les conventions fiscales internationales définissent les méthodes avec lesquelles elles éliminent la double imposition.

Les méthodes sont nombreuses.

Seront exposées au travers d'un exemple celles qui sont le plus souvent utilisées.

EXEMPLE

*Un salarié a son habitation et sa résidence dans un État **H**. Il perçoit des revenus de cet État et également des revenus d'un État étranger **E** :*

Hypothèse prise pour l'exemple :

■ *revenu provenant de **H** : 1 000*

■ *revenu provenant de **E** : 500*

revenu total : 1 500

*L'État **E** prélève à la source une retenue de 30 % sur tout revenu versé à un non résident de son pays.*

*L'État **H** impose les revenus de ses résidents selon un barème progressif par tranche :*

- *de 0 à 100 : 0 % ;*
- *de 100 à 200 : 20 % ;*
- *de 200 à 300 : 30 % ;*
- *de 300 à 400 : 40 % ;*
- *de 400 à 500 : 50 % ;*
- *au-delà de 500 : 60 %.*

☞ *L'État **H** pratique la mondialisation c'est-à-dire qu'il impose ses résidents sur l'ensemble de leurs revenus mondiaux quel que soit le pays d'origine de ces revenus. Le résident fiscal de l'État **H** y a une responsabilité fiscale illimitée ⇒ déclaration des revenus ayant leur source dans l'État **H**, plus de tous les revenus provenant de l'étranger.*

a) sans convention fiscale internationale**■ calcul de l'impôt payé en H :**

1 ^{re} tranche	: de 0 à 100 (100 x 0 %)	=	0
2 ^e tranche	: de 100 à 200 (100 x 20 %)	=	20
3 ^e tranche	: de 200 à 300 (100 x 30 %)	=	30
4 ^e tranche	: de 300 à 400 (100 x 40 %)	=	40
5 ^e tranche	: de 400 à 500 (100 x 50 %)	=	50
6 ^e tranche	: au-delà de 500 (1 000 x 60 %)	=	<u>600</u>
Total			: 740

■ calcul de l'impôt payé en E :

Retenue à la source de 30 % de 500	=	150
------------------------------------	---	-----

■ montant total de l'impôt :

Total de l'impôt payé en H	=	740
Total de l'impôt payé en E	=	<u>150</u>
Total de l'impôt payé		: 890

Dans cette hypothèse, le contribuable paie d'une part l'impôt dû en **H** sur ses revenus mondiaux (base : 1 500) et paie également une retenue à la source de 30 % sur ses revenus d'origine étrangère (base : 1 000) (double imposition).

b) méthode de l'exonération intégrale

Avec cette méthode, les deux États contractants décident soit d'exonérer totalement d'impôt les revenus dans l'État étranger **E**, soit de les exonérer en **H**.

■ exonération dans l'Etat étranger

Puisque l'État étranger renonce à son imposition, il n'appliquera pas la retenue à la source.

L'État **H** appliquera son barème progressif.

Impôt dû dans E	:	0
Impôt dû dans H	:	<u>740</u>
Total de l'impôt payé	:	740

■ exonération en H

Impôt dû dans l'État étranger (application de la retenue à la source de 30 % de 500)	=	150
Impôt dû en H (application du barème sur une base de 1 000 au lieu de 1 500)	=	<u>440</u> ^(*)
Total de l'impôt payé	:	590

^(*) L'État **H**, quant à lui, ne renonce pas totalement à son imposition, mais applique le barème sur une base de revenus qui ne comprend pas les revenus provenant de l'étranger. Pas d'application du taux effectif.

*Dans la méthode de l'exonération dans l'État **H**, il est fait application de la retenue à la source dans l'État étranger puisque cet État n'a pas renoncé à son pouvoir d'imposition.*

*Ainsi, le montant de 440 est obtenu en rapportant au barème les revenus uniquement de source **H** soit : base 1 000.*

c) exonération avec progressivité (taux effectif d'imposition)

Cette méthode du taux effectif est la plus utilisée dans les conventions fiscales internationales. Elle consiste en le calcul d'un taux qui s'appliquera aux revenus issus d'un seul État. La méthode de calcul du taux effectif prend en compte les revenus exonérés en les intégrant dans l'assiette imposable sans les imposer.

■ *première étape : calcul du taux effectif*

*Total des revenus mondiaux : 1 500 (les 1 000 provenant de l'État **H** et les 500 provenant de l'État étranger).*

*Impôt dû en **H** sur un revenu mondial de 1 500 : 740*

(voir application du barème aux revenus mondiaux ci-dessus)

Taux effectif (taux moyen d'imposition) : 740/1 500

■ *deuxième étape : calcul de l'impôt dû en **H** en appliquant le taux effectif*

*1 000 (revenus de source **H**) x (740/1 500) = 493*

*L'impôt dû en **H** est donc obtenu en multipliant les revenus de source **H** par le taux effectif, c'est-à-dire le rapport entre l'impôt dû en **H** sur les revenus mondiaux, divisé lui-même par lesdits revenus mondiaux.*

Cette méthode n'étant pas celle de l'exonération, l'État étranger continue de percevoir sa retenue à la source, en l'espèce 150.

*Ainsi, dans cet exemple, le contribuable versera 493 d'impôt en **H** et 150 en **E**, soit un total de 643.*

d) méthode française du taux effectif

La France se différencie des autres pays en ce qu'elle déduit l'impôt payé à l'étranger de la base d'imposition pour le calcul du taux effectif. Ainsi, la base de calcul pour le taux effectif prendra en compte l'impôt payé à l'étranger.

■ première étape : calcul du taux effectif

Total des revenus mondiaux : 1 500

Impôt payé à l'étranger : 150

Application du barème français à 1 350. Contrairement à la méthode du taux effectif classique qui applique au barème l'ensemble des revenus mondiaux (1 500), la méthode française du taux effectif applique au barème les revenus mondiaux desquels est retiré le montant de la retenue à la source opérée à l'étranger (150).

Le barème ne s'appliquera donc non plus à 1 500, mais à 1 350.

Impôt fictif dû en appliquant le barème à la somme de 1 350 : 650

Ainsi, dans cette méthode le taux effectif sera égal à 650/1 350.

■ deuxième étape : calcul de l'impôt dû en France en appliquant le taux effectif

$1\,000 \times 650/1\,350 = 481,48$

Dans la méthode française du taux effectif, l'impôt total payé par le contribuable sera donc de :

Impôt payé à l'étranger (retenue à la source) : 150

Impôt payé en France (taux effectif français) : 481,48

Total : 631,48

Tableau comparatif des différentes méthodes

Méthode	Montant de l'impôt payé		
	Étranger	France	Total
Sans élimination des doubles impositions	150	740	890
Exonération intégrale			
■ Exonération en E	740	0	740
■ Exonération en H	440	150	590
Taux effectif méthode française	150	493	643
Taux effectif	150	481,48	631,48

Contrairement à cette image de la France comme étant un pays où l'imposition est élevée, la France reste un pays dont le système d'imposition est souvent plus avantageux qu'ailleurs.