



## Notice relative aux allègements fiscaux concernant les dividendes, les intérêts et les redevances de licences de source allemande

### A. Généralités

1. La convention germano-suisse de double imposition du 11 août 1971 (CDID) prévoit les dégrèvements fiscaux suivants:

a) d'une part, un dégrèvement de l'impôt allemand à la source pour les dividendes, les intérêts et les redevances de licences (voir chapitre C ci-dessous);

b) d'autre part, un dégrèvement des impôts suisses en compensation de l'impôt allemand non récupérable sur les dividendes et certains intérêts (imputation forfaitaire d'impôt: voir chapitre D, chiffre I, ci-dessous).

### B. Droit au bénéfice de la convention

Ne peut prétendre aux dégrèvements prévus dans la convention que celui qui est un résident de Suisse au sens de la convention et qui n'est pas exclu des bénéficiaires de la convention pour des raisons particulières.

#### 1. Domicile et droit de jouissance en général

Le domicile d'une personne physique ou morale est défini selon la législation fiscale suisse. Demeurent réservées les dispositions de l'article 4, alinéas 2 (double domicile des personnes physiques), 6 (forfaitaires), 8 (double domicile des sociétés) et 11 (fiduciaires, etc.) CDID et du protocole des négociations du 18 juin 1971 ad articles 10 - 12 CDID (voir B 4 ci-dessous).

A droit au bénéfice de la convention le créancier des revenus de capitaux, mais non un fiduciaire ou tout autre bénéficiaire apparent (art. 4, al. 11, CDID) ou une personne qui a acquis par voie d'achat les coupons de dividendes ou d'intérêts, mais non le titre.

#### 2. Dispositions particulières concernant les personnes physiques

a) *Imposition d'après la dépense.* Une personne physique qui n'est pas assujettie pour tous ses revenus allemands aux impôts fédéraux, cantonaux et communaux normalement dus sur ces revenus au taux de son revenu total, n'est pas considérée comme résident de Suisse (art. 4, al. 6, CDID); elle ne peut demander aucun dégrèvement.

b) *Foyer d'habitation ou séjour en Allemagne.* Une personne physique, résident de Suisse au sens de l'article 4 CDID, qui dispose d'un foyer permanent d'habitation en Allemagne ou qui séjourne dans cet Etat de façon habituelle pendant au moins six mois par année civile, est assujettie en Allemagne de manière illimitée et ne peut présenter

aucune demande sur formule R-D. Elle est imposée normalement en Suisse et obtient l'imputation forfaitaire d'impôt pour les dividendes dans la même mesure que les autres personnes qui sont des résidents de Suisse. En outre, la double imposition est éliminée dans ce sens que les impôts suisses sont imputés en Allemagne sur les impôts allemands lors de la procédure de taxation (art. 4, al. 3, CDID). L'exonération des revenus selon l'art. 24, al. 1, ch. 1 CDID reste réservée.

c) *Personnes arrivant en Suisse.* Une personne physique, résident de Suisse au sens de l'article 4 CDID, qui a été assujettie en Allemagne de manière illimitée pendant au moins cinq ans au total, ne peut présenter aucune demande sur formule R-D pour les revenus qui sont échus au cours de l'année de la cessation de l'assujettissement fiscal illimité en Allemagne ou au cours de l'une des cinq années civiles suivantes. Elle est imposée normalement en Suisse et obtient l'imputation forfaitaire d'impôt pour les dividendes dans la même mesure que les autres personnes qui sont des résidents de Suisse. En outre, une double imposition éventuelle est éliminée dans ce sens que les impôts suisses frappant des revenus allemands sont imputés en Allemagne sur demande sur les impôts allemands.

Cette disposition particulière *n'est applicable* ni aux citoyens suisses, ni aux non-suisse qui sont entrés en Suisse afin d'y exercer un emploi salarié effectif (art. 4, al. 4, CDID).

d) *Abus.* Le dégrèvement des impôts allemands à la source ne peut être demandé que si les dispositions de l'arrêté du Conseil fédéral du 14 décembre 1962 instituant des mesures contre l'utilisation sans cause légitime des conventions conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions (RS 672.202; ci-après ACF 1962) n'y font pas obstacle.

### 3. Dispositions particulières concernant les personnes morales

- a) *Siège en Allemagne*. Les sociétés avec direction en Suisse, mais siège en Allemagne sont assujetties en Allemagne de manière illimitée et ne peuvent présenter aucune demande sur formule R-D. Elles sont imposées normalement en Suisse et obtiennent l'imputation forfaitaire d'impôt pour les dividendes dans la même mesure que les autres sociétés qui sont des résidents de Suisse. En outre, la double imposition est éliminée dans ce sens que les impôts suisses sont imputés en Allemagne sur les impôts allemands, au cours de la procédure de taxation (art. 4, al. 9, CDID). L'exonération pour les revenus selon l'art. 24, al. 1, ch. 1 CDID reste réservée.
- b) *Abus*. Les dispositions du droit national visant à prévenir les évasions fiscales ou les soustractions d'impôts sont applicables (art. 23, par. 1 CDID). Cela signifie notamment que
- les dispositions de l'ACF 1962 ainsi que les circulaires de l'administration fédérale des contributions y afférentes, et
  - les dispositions du § 42 «Abgabenordnung» et du § 50d, al. 3 «Einkommenssteuergesetz» allemands
- conservent leur validité aux fins de l'application de cette convention.

### 4. Sociétés en nom collectif et en commandite<sup>1)</sup>

Selon la convention, les sociétés de personnes ne sont pas considérées comme des résidents de Suisse.

Toutefois, en vertu du protocole des négociations du 18 juin 1971 (ad art. 10 - 12 CDID), les sociétés suisses en nom collectif ou en commandite peuvent demander l'allègement des impôts allemands à la source, pour autant qu'au moins trois quarts des bénéfices reviennent à des personnes qui sont des résidents de Suisse. Ne sont considérées comme résidents de Suisse que les personnes qui pourraient prétendre elles-mêmes à l'allègement des impôts allemands à la source.

Dans tous les autres cas, les associés d'une société de personnes doivent établir des demandes individuelles pour la part des revenus de la société de personnes qui leur échoit.

## C. Dégrèvement de l'impôt allemand perçu sur les dividendes, les intérêts et les redevances de licences

### I. Etendue du dégrèvement

Nature des rendements	Taux de l'impôt allemand %	Dégrèvement selon la convention %	Impôt allemand restant %
<i>Dividendes</i> <sup>1,2</sup>	25 <sup>3,4</sup>		
- règle		10	15
- usine hydroélectrique frontière		20	5
- société filiale (au moins 10% pendant la 1 <sup>ère</sup> année)		entier	0
- droits de jouissance (semblables à des actions) <sup>5</sup>		—	25 <sup>4</sup>
<i>Intérêts</i>			
- d'obligations participant aux bénéfices, de participations tacites, de prêts partiariaires et de droits de jouissance (semblables à des obligations) <sup>5</sup>	25 <sup>3,4</sup>	—	25 <sup>4</sup>
- autres	—	—	0
<i>Redevances de licences</i>	15 <sup>4</sup>	entier	0

<sup>1)</sup> Selon le protocole de révision du 12 mars 2002, les personnes morales qui détiennent des participations d'au moins 20 % dans une société au moyen d'une société de personnes peuvent demander le dégrèvement total de l'impôt à la source.

## II. Remarques

1. Les *actions gratuites*, sous certaines conditions ne sont actuellement pas soumises à l'impôt allemand sur le revenu des valeurs mobilières.
2. L'Allemagne impose, en procédure de taxation, les *distributions faites par des fonds de placements*. Le droit à l'imputation forfaitaire d'impôt (au plus 15 %; voir D I 1 ci-dessous) est donc ouvert aux porteurs de parts résidents de Suisse ayant effectivement acquitté cet impôt allemand sur le revenu.
3. S'agissant des dividendes, l'impôt à la source sur le rendement du capital (Kapitalertragsteuer) est dès l'année 2009 de 25 %.
4. A l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières s'ajoute le supplément de solidarité qui se monte à 5,5% du taux de l'impôt ordinaire sur le revenu des valeurs mobilières. Par conséquent, cet impôt est désormais de 26,375%. Si l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières venait à être augmenté, réduit ou supprimé à l'avenir, le montant à dégrever devrait être adapté en conséquence.
5. Pourvue que ces montants soient déductibles auprès du débiteur.

## III. Procédure

### 1. Généralités

Le dégrèvement des impôts allemands s'effectue, en ce qui concerne les dividendes et les intérêts par voie de remboursement (exonération pour les dividendes versés par des filiales; cf. C III, 2 b, bb ci-après), en ce qui concerne les redevances de licences en règle générale par voie d'exonération de l'impôt à la source. Du côté allemand, seul est compétent le Bundeszentralamt für Steuern, D-53221 Bonn.

*Des formules de demande remplies de manière complète et correcte sont la condition d'un traitement rapide.*

### 2. Formules de demandes

- a) *Les personnes physiques* utilisent pour
  - les dividendes et les intérêts: formule R-D 1;
  - les redevances de licences: formule R-D 3;

Les personnes qui ont seulement droit à l'imputation de l'impôt suisse sur l'impôt allemand (voir B 2 b et c, ci-dessus), doivent demander cette imputation dans la déclaration fiscale allemande ou dans une lettre adressée au Bundeszentralamt für Steuern, et non au moyen d'une formule R-D.

- b) aa) *Les personnes morales et les sociétés de personnes* utilisent pour
  - les dividendes et les intérêts: formule R-D 2;
  - les redevances de licences: formule R-D 4.
- bb) *Les sociétés de capitaux* avec participation directe d'au moins 10 % à la société qui paie les revenus de valeur mobilière utilisent pour
  - les dividendes: formule R-D 5.

### 3. Présentation et acheminement des formules

Toutes les demandes doivent être adressées à l'*administration fiscale cantonale* dont relève le créancier, laquelle y apporte l'attestation requise et

- renvoie les demandes présentées par les *personnes physiques* au créancier, auquel il incombe de faire parvenir les exemplaires attestés au Bundeszentralamt für Steuern, D-53221 Bonn;
- transmet à l'administration fédérale des contributions à Berne les demandes présentées par des *personnes morales ou des sociétés de personnes*; l'administration fédérale des contributions envoie les formules de demandes au Bundeszentralamt für Steuern allemand.

### 4. Délai

Les exemplaires attestés des demandes doivent parvenir au Bundeszentralamt für Steuern à Bonn au plus tard le 31 décembre de la quatrième année civile suivant l'échéance du rendement. Pour que ce délai puisse être tenu, les demandes de remboursement des impôts allemands doivent être présentées aux autorités fiscales cantonales au plus tard le 1<sup>er</sup> octobre de la quatrième année civile suivant l'échéance.

### 5. Justificatifs

Un requérant doit joindre à sa demande de remboursement des impôts allemands les pièces justifiant la déduction de l'impôt. Des simplifications sont admises pour des revenus de titres déposés dans une banque (voir explications figurant sur les formules de demande).

S'agissant des montants versés ou crédités à partir du 01.01.2012, les avis de crédit des dividendes / attestations groupées établis par la banque auprès de laquelle les titres sont déposés ne suffisent plus. La remise des attestations fiscales originales émises par l'institut de dépôt ou l'agent payeur allemand est nécessaire conformément à l'article 50d, alinéa 1, 4<sup>ème</sup> phrase de la loi allemande sur l'impôt sur le revenu en relation avec l'article 45a, alinéa 2 de cette même loi (cf. lettre du BMF du 20 décembre 2012).

### 6. Décision du Bundeszentralamt für Steuern allemand et voies de droit

Le Bundeszentralamt für Steuern allemand examine la demande en remboursement et fait parvenir le montant qui doit être remboursé à l'adresse indiquée dans la demande. L'exonération des redevances de licences de l'impôt allemand sur le revenu est fixée en règle générale par le Bundeszentralamt für Steuern pour trois ans. Ce n'est que si la demande est totalement ou partiellement rejetée que le Bundeszentralamt für Steuern notifie une décision que le requérant peut attaquer par les voies de droit indiquées dans cette décision.

## D. Dégrèvement des impôts suisses

### I. Imputation forfaitaire d'impôt en Suisse

1. Pour la fraction d'impôt allemand non récupérable en Allemagne (voir C I, ci-dessus), le bénéficiaire peut demander en Suisse l'imputation forfaitaire d'impôt dans les conditions fixées par l'ordonnance du Conseil fédéral du 22 août 1967/7 décembre 1981 (RS 672.201).

L'impôt allemand de 15 % est imputé sous certaines conditions pour les participations des personnes physiques et pour les participations des personnes morales inférieures à 10 %. On se référera à ce sujet à la notice DA-M publiée par l'administration fédérale des contributions.

2. Les personnes qui, sur la base de l'ACF 1962 ou des articles 4 et 23 CDID, n'ont pas droit au dégrèvement de l'impôt allemand, ne peuvent pas non plus demander l'imputation

forfaitaire d'impôt. Toutefois, des cas particuliers subsistent pour les personnes physiques citées sous B 2 b et c ci-dessus, pour les personnes morales citées sous B 3 a, ainsi que pour les sociétés en nom collectif ou en commandite.

### II. Impôt suisse sur la fortune

Les participations tacites à une entreprise allemande et les prêts partiels qui sont soumis à l'impôt allemand sur la fortune, sont exonérés de l'impôt suisse sur la fortune (art. 22, al. 4, CDID). Il en ira de même pour les obligations participant aux bénéfices, lorsque l'Allemagne introduira un impôt sur la fortune sur ces valeurs.

---

## E. Publication de textes, formules, renseignements

Les éditions officielles spéciales des conventions de double imposition avec l'Allemagne et des dispositions d'exécution de l'ACF 1962 et des dispositions concernant l'imputation forfaitaire d'impôt sont disponibles auprès de l'office fédéral des constructions et de la logistique (OFCL), 3003 Berne.

Les formules de demande R-D 1 à 5 et la notice R-D-M peuvent être téléchargées de l'internet: <http://www.estv.admin.ch/verrechnungssteuer/dienstleistungen/00253/00627/00821/index.html?lang=fr>.

Les formules de demande nécessaires pour l'imputation forfaitaire d'impôt (DA 1 à 3) et la notice DA-M doivent être commandées auprès des autorités fiscales cantonales, auxquelles ces demandes doivent du reste être présentées.

Les administrations fiscales cantonales et l'administration fédérale des contributions, division des affaires internationales, 3003 Berne, donnent de plus amples renseignements sur des questions soulevées par la CDID et l'imputation forfaitaire d'impôt.