



Bundeszentralamt
für Steuern

Office central fédéral des impôts

Bundeszentralamt für Steuern
An der Kuppe 1
53225 Bonn

Télécopie : +49 (0) 228 406 4264
Courriel :
Horaire flexible
Plage fixe :
Lundi - mardi 9.00-15.00
Vendredi 9.00-13.00

Notice explicative

concernant la demande prévue à l'article 50d de la loi relative à l'impôt sur le revenu (EStG) en vue de la délivrance d'une attestation d'exonération et/ou du remboursement de la retenue à la source allemande dans le cadre des conventions fiscales ou de l'article 50g de la loi relative à l'impôt sur le revenu

pour les redevances et rémunérations analogues

La [notice explicative concernant le dégrèvement, dans le cadre des conventions fiscales, de la retenue à la source allemande prévue à l'article 50a, paragraphe 4, de la loi relative à l'impôt sur le revenu, qui a été émise par le Ministère fédéral des finances en date du 7 mai 2002 sous la référence IV B 4 - S 2293 - 26/02](#) et publiée dans le Bulletin fédéral des impôts 2002, partie I, pages 521 et suiv., est complétée, en ce qui concerne le dégrèvement (remboursement ou exonération) de la retenue à la source prévue à l'article 50a, paragraphe 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu, par les règles décrites ci-après.

1. Assujettissement à l'impôt sur le revenu allemand

1.1 Revenus imposables sous le régime de l'obligation fiscale limitée visés à l'article 50a, paragraphe 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu

Les personnes physiques ou juridiques étrangères sont soumises à l'obligation fiscale limitée conformément à l'article 50a, paragraphe 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu en ce qui concerne les revenus qu'ils perçoivent en Allemagne (article 1er, paragraphe 4, de la loi relative à l'impôt sur le revenu et article 2 de la loi sur l'impôt sur les sociétés en liaison avec l'article 49 de la loi relative à l'impôt sur le revenu). L'impôt est perçu par voie de retenue à la source. Le débiteur de la rémunération est tenu d'opérer la retenue pour le compte du bénéficiaire (sujet imposable) soumis à l'obligation fiscale limitée et de la reverser au bureau des impôts (*Finanzamt*) dont il relève.

Le débiteur de la rémunération doit, sur demande du bénéficiaire soumis à l'obligation fiscale limitée, lui délivrer une **attestation fiscale** (article 50a, paragraphe 5, 6^e phrase, de la loi relative à l'impôt sur le revenu). A cet effet, le [modèle](#) de l'Office central fédéral des impôts (*Bundeszentralamt für Steuern*) peut être utilisé.

Remarque :

L'Office central fédéral des impôts fournit une notice sur le dégrèvement de la retenue à la source applicable aux revenus perçus par [les artistes et les sportifs](#).

En outre, sur le site de l'Office central fédéral des impôts, la [directive 2003/49/CE du Conseil, du 3 juin 2003 \(modifiée\)](#) en dernier lieu par la directive 2006/98/CE du Conseil du

20.11.2006, JO CE n° L 363, p. 129), offre toutes les informations nécessaires sur les possibilités de dégrèvement de la retenue à la source sur les paiements de redevances effectués entre des **sociétés associées** d'Etats membres différents dans l'Union européenne.

1.2 Compétences

L'Office central fédéral des impôts est chargé du dégrèvement (remboursement ou exonération), sur la base de l'article 50g de la loi relative à l'impôt sur le revenu ou des conventions fiscales, de la retenue à la source prévue à l'article 50a, paragraphe 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu (article 5, paragraphe 1, n° 2, de la loi portant organisation de l'administration des finances en liaison avec l'article 50d de la loi relative à l'impôt sur le revenu).

C'est au bureau des impôts dont relève le débiteur des rémunérations qu'il appartient exclusivement de déterminer si les revenus de source allemande sont assujettis à l'impôt selon le régime de l'obligation fiscale limitée au sens de l'article 49, paragraphe 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu et s'il y a lieu d'opérer sur ceux-ci, pour versement à l'administration des impôts, la retenue à la source prévue à l'article 50a, paragraphe 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu.

En cas de doutes fondés quant à l'assujettissement à l'impôt sur le revenu sous le régime de l'obligation fiscale limitée ou quant à l'application de la retenue à la source, il convient donc préalablement d'éclaircir la question avec le bureau des impôts du débiteur des rémunérations, seul compétent pour la retenue à la source.

2. Limitations du droit d'imposition prévues par les conventions fiscales

[Tableau des conventions fiscales actuellement en vigueur](#)

2.1 Remarques générales

Pour savoir si les revenus passibles de la retenue à la source peuvent être imposés en Allemagne en application d'une convention fiscale, il conviendra de se reporter aux dispositions spécifiques de celle-ci concernant notamment

- les activités salariées,
- les activités indépendantes,
- les redevances et
- les artistes et les sportifs.

Nous ne pouvons, dans le cadre de la présente notice, qu'exposer des principes généraux. Les diverses conventions fiscales peuvent contenir des dispositions différentes. Dans chaque cas particulier, il conviendra donc de se référer au texte de la convention fiscale applicable, qui seule fait autorité.

Si la convention fiscale avec l'Etat de résidence de la personne soumise à l'obligation fiscale limitée prévoit que les revenus passibles de la retenue à la source ne peuvent pas être imposés ou ne peuvent être imposés qu'à un taux inférieur à celui prévu par la loi relative à l'impôt sur le revenu, le débiteur des rémunérations ne peut s'abstenir d'opérer la retenue à la source ou ne peut l'opérer au taux inférieur que si l'Office central fédéral des impôts lui a délivré une attestation en conséquence (article 50d, paragraphe 2, de la loi relative à l'impôt sur le revenu). Pour plus de détails, on se reportera au n° 3.1 de la présente notice.

2.2 Attribution du droit d'imposition dans le cadre des conventions fiscales

Les redevances et rémunérations analogues sont versées en contrepartie de la concession de l'exercice ou de l'exploitation de droits.

Se basant sur l'article 12, paragraphe 2, du modèle de convention fiscale de l'OCDE, la

plupart des conventions fiscales définissent les redevances comme suit :

Rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secrets et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique.

Les conventions fiscales attribuent toujours le droit d'imposer les redevances à l'Etat dont le concédant est résident. Toutefois, certaines conventions fiscales accordent également à la République fédérale d'Allemagne un droit d'imposition limité quantitativement ; voir le [tableau du droit d'imposition des redevances accordé à l'Allemagne par les différentes conventions fiscales](#).

3. Procédure de dégrèvement

Le dégrèvement de la retenue à la source allemande est opéré soit par voie de remboursement des montants d'impôt déjà reversés à l'administration des impôts (article 50d, paragraphe 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu), soit - *avant le paiement de la rémunération au bénéficiaire* - par voie d'exonération de la retenue à la source (article 50d, paragraphe 2, de la loi relative à l'impôt sur le revenu). On peut obtenir les [formulaires de demande](#) sur Internet à l'adresse de l'Office central fédéral des impôts www.bzst.de.

3.1 Procédure d'exonération

Il est établi, sur demande, une attestation d'exonération totale ou partielle de la retenue à la source prévue à l'article 50a, paragraphe 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu. La procédure de délivrance de l'attestation d'exonération est régie par l'article 50d, paragraphe 2, de la loi relative à l'impôt sur le revenu. On observera les points suivants :

- L'attestation d'exonération ne peut être sollicitée que par écrit, au moyen du [formulaire officiel](#).
- La demande doit être présentée par le bénéficiaire des rémunérations. Elle peut également l'être par un tiers (le débiteur des rémunérations, par exemple) lorsque le bénéficiaire a mandaté par écrit celui-ci à cet effet et à condition de présenter le mandat à l'Office central fédéral des impôts.
- La durée de validité de l'attestation d'exonération commence à courir au plus tôt à partir de la date à laquelle la demande a été réceptionnée par l'Office central fédéral des impôts.
- La délivrance d'attestations d'exonération rétroactives prenant effet avant la date de réception de la demande n'est pas possible.
- Le débiteur des rémunérations ne peut s'abstenir d'opérer la retenue à la source que s'il est en possession de l'attestation d'exonération au moment de procéder au paiement des dites rémunérations. Il est par conséquent nécessaire que la demande de délivrance de l'attestation d'exonération soit formulée en temps utile avant le début de la période d'exonération souhaitée. La **durée d'instruction** des demandes est actuellement de trois mois. L'instruction a lieu dans l'ordre de réception des demandes.
- Le bénéficiaire des rémunérations doit justifier, par une attestation de l'autorité fiscale compétente de son Etat de domicile, qu'il est résident de cet Etat (article 50d, paragraphe 4, de la loi relative à l'impôt sur le revenu). Cette attestation doit être fournie au verso du formulaire de demande ; elle permet ainsi de garantir que l'autorité fiscale dont relève le bénéficiaire des rémunérations prenne connaissance de la demande et des revenus de source allemande déclarés dans celle-ci. Les formulaires de demande remplis en ligne doivent être imprimés en cliquant sur le bouton « Imprimer formulaire » qui se trouve à la seconde page (dos) de la demande. Les attestations fournies sur une

feuille séparée ou émanant des autorités municipales ou communales (bureaux de déclaration domiciliaire, recettes municipales ou communales) ne peuvent être acceptées.

Exception :

Les demandeurs résidents des Etats-Unis doivent indiquer leur « *social security number* » (pour les personnes physiques) ou leur « *employer identification number* » (pour les entreprises ou autres entités juridiques) ainsi que le service des impôts américain auprès duquel ils ont déposé leur dernière déclaration d'impôt sur le revenu. L'autorité fiscale américaine, l'Internal Revenue Service, établit des attestations de résidence dont l'**original** doit être joint à la demande d'exonération. La brochure [Instructions for Form 8802](#), publiée par cette autorité, contient des renseignements sur la délivrance des attestations de résidence.

Lors de la première demande, il convient de joindre à celle-ci une copie du **contrat de licence**.

Si le demandeur n'est pas lui-même à l'origine des droits cédés au débiteur des rémunérations, il devra en outre faire parvenir une copie du contrat par lequel il a acquis ces droits.

3.2 Procédure de remboursement

Si l'article 50g de la loi relative à l'impôt sur le revenu ou une convention fiscale prévoient que les revenus passibles de la retenue d'impôt ne peuvent pas être imposés ou ne peuvent être imposés qu'à un taux réduit, il est possible, aux termes de l'article 50d, paragraphe 1, de la loi relative à l'impôt sur le revenu, de demander le remboursement total ou partiel de l'impôt qui a été prélevé à la source et reversé à l'administration des impôts. On observera les points suivants :

- Le remboursement ne peut être accordé qu'à la suite d'une demande écrite sur [formulaire officiel](#). La demande de remboursement peut être combinée avec la demande d'exonération pour les paiements de rémunérations ultérieurs. Il convient dans ce cas d'ajouter dans le formulaire officiel de demande d'attestation d'exonération le montant de l'impôt à rembourser et le **compte bancaire** sur lequel doit être effectué le remboursement.
- La demande doit être présentée par le bénéficiaire des rémunérations. Elle peut également l'être par un tiers (le débiteur des rémunérations, par exemple) lorsque le bénéficiaire a mandaté par écrit celui-ci à cet effet et à condition de présenter le mandat à l'Office central fédéral des impôts.
- Pour les périodes antérieures à la date de validité d'une attestation d'exonération déjà délivrée, le remboursement peut être sollicité par simple lettre dans les 12 mois suivant la notification de l'attestation. Une fois ce délai de 12 mois écoulé, une demande de remboursement doit être présentée sur formulaire officiel.
- La demande de remboursement doit être accompagnée de l'[attestation fiscale établie par le débiteur de la rémunération](#). Aux termes de l'article 50a, paragraphe 5, 7^e phrase, de la loi relative à l'impôt sur le revenu, le débiteur de la rémunération est tenu, sur demande du bénéficiaire soumis à l'obligation fiscale limitée, de lui délivrer une attestation comportant les données requises.
- Pour que les retenues à la source puissent donner lieu à remboursement, il est **indispensable** qu'elles aient été reversées à l'administration des impôts.
- Le montant remboursé revient, conformément au droit fiscal, au bénéficiaire de la rémunération. Il ne peut être versé à des personnes tierces que sur présentation d'une **procuracion** appropriée (**pour encaissement**) ou d'une déclaration de cession de créance.

La demande de remboursement doit être accompagnée d'une copie du **contrat de licence** et, le cas échéant, d'une copie du contrat par lequel le demandeur a acquis les droits cédés (v. n° 3.1 ci-dessus).

Délai de présentation de la demande

Le délai de présentation de la demande de remboursement est de quatre ans après expiration de l'année civile au cours de laquelle les rémunérations ont été perçues. Il ne se termine pas avant l'expiration du sixième mois à compter de la date de paiement de l'impôt (article 50d, paragraphe 1, 7^e et 8^e phrases, de la loi relative à l'impôt sur le revenu).

4. Compétences en cas de remboursement

Le remboursement des retenues d'impôt qui ont été effectuées et reversées à tort à l'administration fiscale ne relève pas de l'Office central fédéral des impôts, mais du bureau des impôts du débiteur des rémunérations.

4.1 Versement de la retenue à la source à l'administration des impôts opéré postérieurement à la délivrance de l'attestation d'exonération

L'Office central fédéral des impôts est chargé des remboursements dus dans le cadre de l'article 50g de la loi relative à l'impôt sur le revenu ou des conventions fiscales (article 5, paragraphe 1, point 2, de la loi portant organisation de l'administration des finances). Il n'est pas compétent, toutefois, lorsqu'il a délivré, sur demande, l'attestation d'exonération et que la retenue à la source a été déclarée et versée à l'administration des impôts **postérieurement** à la date de délivrance. Si la retenue à la source a été opérée alors qu'elle n'est pas requise, il convient de rectifier la déclaration correspondante, le remboursement des montants retenus à la source et versés à tort à l'administration des impôts incombant alors au **bureau des impôts** (article 37, paragraphe 2, du Code des impôts).

4.2 Versement de la retenue à la source à l'administration des impôts opéré sur la base d'un avis à tiers responsable délivré en dépit de la prescription frappant l'établissement de l'impôt

Le débiteur de la rémunération est responsable de la retenue à la source de l'impôt et de son versement (article 50a, paragraphe 5, de la loi relative à l'impôt sur le revenu). Le délai d'établissement de l'impôt est généralement de **quatre ans** (article 169, paragraphe 2, point 2, du Code des impôts). Il débute à l'expiration de l'année au cours de laquelle le fait générateur s'est produit (article 170, paragraphe 1, du Code des impôts) ou de l'année civile du dépôt de la déclaration ou au plus tard à l'expiration de la **troisième** année civile suivant celle du fait générateur (article 170, paragraphe 2, point 1, du Code des impôts). L'impôt devient exigible au moment de l'attribution des rémunérations à leur bénéficiaire. Le **délai de délivrance de l'avis à tiers responsable** expire en même temps que le délai d'établissement de l'impôt (voir arrêt de la Cour fédérale des finances du 9 août 2000, publié dans le Bulletin fédéral des impôts 2000, partie II, page 13).

Les réclamations à l'encontre d'un avis à tiers responsable doivent être déposées auprès du service qui a délivré l'acte administratif concerné (article 357, paragraphe 2, du Code des impôts).

Les articles 169 et suivants du Code des impôts concernent uniquement la délivrance des avis à tiers responsable, mais non leur annulation ou leur modification (voir article 191, paragraphe 3, du Code des impôts). Aussi lesdits avis peuvent-ils être annulés même après leur entrée en vigueur ou après expiration du délai d'établissement de l'impôt (arrêt de la Cour fédérale des finances du 12 août 1997, Bulletin fédéral des impôts 1998, partie II, page 131).

Au cas où un avis à tiers responsable est annulé, la personne pour le compte de laquelle le paiement a été effectué peut, aux termes de l'article 37, paragraphe 2, du Code des impôts, réclamer le remboursement. La demande de remboursement est à adresser au bureau des impôts qui a délivré l'avis. Ces remboursements ne peuvent pas être effectués par l'Office central fédéral des impôts.

5. Procédure simplifiée (« procédure de notification de contrôle »)

Par dérogation à l'article 50d, paragraphe 2, de la loi relative à l'impôt sur le revenu, l'Office central fédéral des impôts peut, dans les cas visés à l'article 50a, paragraphe 1, point 3, de la loi relative à l'impôt sur le revenu, autoriser de manière générale le débiteur des rémunérations qui en fait la demande à ne pas procéder à la retenue à la source ou à appliquer un taux de retenue réduit.

Remarque :

Il est possible de se procurer une [notice sur la procédure de notification de contrôle](#) auprès de l'Office central fédéral des impôts.