

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-CVB-CIV-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

INT - Convention fiscale entre la France et la Côte d'Ivoire

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale

Conventions bilatérales

Titre 31 : Côte d'Ivoire

Sommaire :

I. Impôt sur le revenu

A. Champ d'application de la convention

1. Portée territoriale de la convention
2. Impôts visés par la convention
3. Domicile des personnes physiques

B. Règles concernant l'imposition des différentes catégories de revenus

1. Revenus immobiliers
 - a. Définition
 - b. Règles d'imposition
2. Bénéfices industriels et commerciaux
 - a. Définition de l'établissement stable
 - b. Détermination du bénéfice imposable
3. Revenus de capitaux mobiliers : dividendes
4. Rémunérations publiques
5. Rémunérations privées
 - a. Cas général
 - b. Cas des séjours de courte durée

II. Application de la convention aux impôts sur les successions

III. Application de la convention aux droits d'enregistrement et de timbre

IV. Procédure d'entente et de règlement

V. Assistance administrative

Une convention en vue d'éviter les doubles impositions et d'établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale a été signée le 6 avril 1966 à Abidjan entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de Côte d'Ivoire. Elle est assortie d'un protocole formant partie intégrante de la convention.

La loi n° 67-1186 du 28 décembre 1967 autorisant l'approbation de la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de Côte d'Ivoire, ensemble le protocole et l'échange de lettres joints, signés à Abidjan le 6 avril 1966 (JO du 29 décembre 1967) a autorisé l'approbation du côté français de la convention et du protocole du côté français qui a été publiée par le décret n° 69-66 du 15 janvier 1969 portant publication de la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de Côte d'Ivoire ensemble le protocole et l'échange de lettres joints, signés à Abidjan le 6 avril 1966 (JO du 22 janvier 1969).

Cette convention, le protocole ainsi qu'un échange de lettres de la même date sont entrés en vigueur le 1^{er} octobre 1968.

L'article 43 de la convention prévoit que les stipulations qu'elle comporte s'appliquent :

- en ce qui concerne les impôts sur les revenus, à compter de l'imposition des revenus afférents à l'année civile 1964 ou aux exercices clos au cours de cette année. Toutefois, pour ce qui est des revenus dont l'imposition est réglée par les articles 15 à 18, la convention s'applique aux distributions ayant lieu postérieurement au 1^{er} octobre 1968 ;
- en ce qui concerne les impôts sur les successions, pour les successions de personnes dont le décès se produit à compter du 1^{er} octobre 1968 ;
- en ce qui concerne les autres droits d'enregistrement et les droits de timbre, pour les actes et jugements postérieurs au 1^{er} octobre 1968.

Les stipulations de la convention conclue les 31 janvier et 20 mars 1956 entre le Gouvernement général de l'Afrique occidentale française et le Gouvernement français en vue d'éliminer les doubles impositions et d'établir des règles d'assistance mutuelle administrative pour l'imposition des revenus de capitaux mobiliers sont abrogées à compter du 1^{er} octobre 1968.

La convention franco-ivoirienne est de même type que la convention conclue avec le Mali signée le 22 septembre 1972 dont elle ne diffère que sur certains points qui font l'objet des développements ci-après. Pour la mise en œuvre de toutes autres dispositions de la convention franco-ivoirienne, il conviendra donc de se reporter aux développements correspondants des commentaires consacrés dans la présente division à la convention franco-malienne ([BOI-INT-BIL-MLI](#)).

Successivement, la France et la Côte d'Ivoire ont signé deux avenants à la convention.

10

Un premier avenant concernant les règles applicables en matière de redevances a été signé le 25 février 1985 à Abidjan dont l'approbation a été autorisée par la loi n° 85-1482 du 31 décembre 1985 autorisant l'approbation d'un avenant à la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de Côte d'Ivoire tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale, signée à Paris le 06-04-1966, ensemble un protocole (JO du 1^{er} janvier 1986) et publié par le décret n° 89-117 du 21 février

[1989 portant publication de l'avenant à la convention fiscale du 6 avril 1966 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de Côte d'Ivoire tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale \(ensemble un protocole\), signé à Abidjan, le 25 février 1985 \(JO du 25 février 1989, p. 2584\).](#)

Cet avenant est entré en vigueur le 1^{er} janvier 1989.

L'article 3 de cet avenant prévoit que les stipulations qu'il comporte s'appliquent :

- en ce qui concerne les impôts perçus par voie de retenue à la source, aux sommes mises en paiement à compter du 1^{er} janvier 1989 ;
- en ce qui concerne les autres impôts sur le revenu, aux exercices fiscaux commençant à compter du 1^{er} janvier 1989.

20

Un deuxième avenant concernant notamment le régime des revenus mobiliers, des traitements et salaires, les stipulations relatives aux doubles impositions et en matière d'impôt sur la fortune, a été signé le 19 octobre 1993 à Abidjan, dont l'approbation a été autorisée par [la loi n° 94-924 du 26 octobre 1994 autorisant l'approbation de l'avenant à la convention fiscale du 6 avril 1966 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de Côte d'Ivoire tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale, modifiée par l'avenant du 25 février 1985 \(JO du 27 octobre 1994\) et publié par le décret n° 95-528 du 2 mai 1995 portant publication de l'avenant à la convention fiscale du 6 avril 1966 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de Côte d'Ivoire tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale, modifiée par l'avenant du 25 février 1985, signé à Abidjan le 19 octobre 1993 \(JO du 6 mai, p. 7185 à 7189\).](#)

Cet avenant est entré en vigueur le 1^{er} mai 1995.

L'article 18 de cet avenant prévoit que les stipulations qu'il comporte s'appliquent :

- en ce qui concerne les impôts perçus par voie de retenue à la source, aux sommes mises en paiement à compter du 1^{er} mai 1995 ;
- en ce qui concerne les autres impôts sur le revenu, aux revenus réalisés au cours de toute année civile ou exercice comptable commençant à compter du 1^{er} mai 1995.

Par ailleurs, cet avenant a introduit dans la convention un nouvel article 17 attribuant à titre exclusif l'imposition des rémunérations publiques à l'État d'où elles proviennent. Cette disposition s'applique aux rémunérations publiques afférentes à la période commençant le 1^{er} janvier 1996.

30

D'autre part, la France et la Côte d'Ivoire ont signé 24 avril 1961 à Abidjan, un accord de coopération technique en matière de personnel, modifié par un accord sous forme d'échange de lettres signé les 16 mai et 14 juin 1995. Cet accord, publié par le [décret n° 95-1252 du 23 novembre 1995 portant publication de l'accord sous forme d'échange de lettres entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République de Côte d'Ivoire modifiant l'accord de coopération](#)

technique en matière de personnel du 24 avril 1961, signé à Abidjan les 16 mai et 14 juin 1995 (JO du 30 novembre 1995, pp. 17499 et 17500), est entré en vigueur le 16 juin 1995.

I. Impôt sur le revenu

A. Champ d'application de la convention

1. Portée territoriale de la convention

40

D'après l'article 1^{er}, § 2, de la convention, celle-ci s'applique, d'une part, à la France métropolitaine et aux départements d'outre-mer (Guadeloupe, Guyane, Martinique et Réunion), et, d'autre part, au territoire de la République de Côte d'Ivoire.

2. Impôts visés par la convention

50

En ce qui concerne la Côte d'Ivoire, les impôts auxquels s'applique la convention sont, en vertu du paragraphe 3 de l'article 8 :

- l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux et sur les bénéfices des exploitations agricoles ;
- l'impôt sur les bénéfices des professions non commerciales ;
- l'impôt sur les traitements publics et privés, les indemnités et émoluments et les salaires ;
- l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers ;
- l'impôt général sur le revenu.

En outre, le paragraphe I du Protocole ajoute à cette énumération la contribution nationale.

3. Domicile des personnes physiques

60

Le paragraphe 1 de l'article 2, dont les dispositions n'ont pas été modifiées par les avenants, est rédigé comme suit :

« Une personne physique est domiciliée, au sens de la présente Convention, au lieu où elle a son « foyer permanent d'habitation », cette expression désignant le centre des intérêts vitaux, c'est-à-dire le lieu avec lequel les relations personnelles sont les plus étroites.

Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer le domicile d'après l'alinéa qui précède, la personne physique est réputée posséder son domicile dans celui des États où elle séjourne le plus longtemps. En cas de séjour d'égale durée dans les deux États, elle est réputée avoir son domicile dans celui

dont elle est ressortissante. Si elle n'est ressortissante d'aucun d'eux, les autorités administratives supérieures des États trancheront la difficulté d'un commun accord ».

70

Les notions de séjour principal ou, si besoin est, de nationalité n'interviennent que si le premier critère ne permet pas de localiser le domicile.

80

Pour plus de précision sur la détermination du domicile fiscal, il convient de se reporter au [BOI-INT-DG](#).

B. Règles concernant l'imposition des différentes catégories de revenus

1. Revenus immobiliers

a. Définition

90

Aux termes de l'article 4 de la convention, sont considérés comme biens immobiliers, pour l'application de la présente convention, les droits auxquels s'applique la législation fiscale concernant la propriété foncière, ainsi que les droits d'usufruit sur les biens immobiliers, à l'exception des créances de toute nature garanties par gage immobilier.

La question de savoir si un bien ou un droit a le caractère immobilier ou peut être considéré comme l'accessoire d'un immeuble sera résolue d'après la législation de l'État sur le territoire duquel est situé le bien considéré ou le bien sur lequel porte le droit envisagé

100

Eu égard à la référence expresse faite à la législation fiscale par le premier alinéa de cette disposition et à la référence générale à la législation de l'État de situation des biens contenue dans son deuxième alinéa, laquelle vise aussi bien le droit fiscal que le droit civil, la définition ci-dessus s'applique du côté français, aux droits sociaux possédés par les associés ou actionnaires des sociétés qui ont, en fait, pour unique objet, soit la construction ou l'acquisition d'immeubles ou de groupes d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées à leurs membres en propriété ou en jouissance, soit la gestion de ces immeubles ou groupes d'immeubles ainsi divisés, c'est-à-dire les droits détenus dans les sociétés immobilières dotées de la transparence fiscale ([CGI, art. 1655 ter](#)) Il en est de même des droits détenus dans des sociétés dont l'actif est constitué principalement par des terrains à bâtir ou des biens assimilés ainsi que des droits détenus dans des sociétés civiles immobilières de toute nature non régies par l'article 1655 ter du CGI et dont le patrimoine est composé essentiellement par des immeubles autres que des terrains à usage agricole ou forestier.

b. Règles d'imposition

110

Le principe posé par l'article 9 de la convention de l'imposition exclusive des revenus immobiliers dans l'État de situation des biens - tels que ceux-ci sont définis à l'article 4 (**I-B-1-a § 90 et 100**) s'applique, selon l'acception propre à la législation fiscale française dans ce domaine, non seulement aux revenus proprement dits des biens dont il s'agit, mais également aux plus-values immobilières.

2. Bénéfices industriels et commerciaux

a. Définition de l'établissement stable

120

La convention franco-ivoirienne comporte une définition de l'établissement stable.

Ainsi, l'article 3 prévoit que constituent notamment des établissements stables :

- un chantier de montage au même titre qu'un chantier de construction ;
- une installation fixe d'affaires utilisée aux fins de stockage, d'exposition et de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise ;
- un dépôt de marchandises appartenant à l'entreprise et entreposées pour le stockage, l'exposition et la livraison ;
- une installation fixe d'affaires servant à l'achat de marchandises ou à la réunion d'informations faisant l'objet même de l'activité de l'entreprise ;
- une installation fixe d'affaires utilisée à des fins de publicité.

b. Détermination du bénéfice imposable

130

Lorsqu'une entreprise possède des établissements stables dans les deux États, le bénéfice imposable doit être déterminé, pour chacun d'eux, conformément aux dispositions de l'article 10, paragraphe 3, en tenant compte éventuellement d'une quote-part des frais généraux du siège de l'entreprise.

A défaut de comptabilité distincte, le bénéfice attribuable à chacun des établissements stables peut être déterminé par une répartition des résultats globaux de l'entreprise au prorata du chiffre d'affaires réalisé (art. 10, § 4). Lorsque cette règle ne peut jouer, soit parce que l'établissement ne réalise pas de chiffre d'affaires, soit parce que l'activité qui y est exercée n'est pas comparable à celle des autres établissements de l'entreprise, les autorités compétentes des deux États s'entendent pour arrêter les conditions de ventilation des bénéfices (art. 10, § 5).

Dans une telle hypothèse, il appartiendra au service de saisir la Direction Générale en fournissant tous les éléments d'information nécessaires.

A cet égard, le paragraphe II du Protocole précise que les entreprises de l'un ou l'autre des États contractants ne peuvent, en aucun cas, invoquer les dispositions qui précèdent pour se soustraire aux

obligations auxquelles elles sont soumises, en vertu de la réglementation édictée par cet État, en ce qui concerne la tenue de leur comptabilité.

3. Revenus de capitaux mobiliers : dividendes

140

Pour l'application de la convention, ne sont pas considérés comme des dividendes, du côté français, les produits des droits sociaux possédés dans des sociétés françaises qui ont, en fait, pour unique objet, soit la construction ou l'acquisition d'immeubles ou de groupes d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées à leurs membres en propriété ou en jouissance, soit la gestion de ces immeubles ou groupes d'immeubles ainsi divisés.

En effet, la France considère les produits des droits sociaux de cette nature comme des revenus immobiliers, conformément aux dispositions de sa loi interne (**I-B-1-a § 100**).

4. Rémunérations publiques

150

L'article 17 de la convention attribue à titre exclusif le droit d'imposer les rémunérations à l'État d'où elles proviennent lorsque ces rémunérations sont payées à une personne physique par un État contractant ou l'une de ses collectivités locales, ou par l'une de leurs personnes morales de droit public, soit directement, soit par prélèvement sur des fonds qu'ils ont constitués, au titre de services rendus à cet État, à cette collectivité ou à cet organisme public.

Toutefois, le paragraphe 2 de l'article 17 exclut de ce dispositif les rémunérations payées au titre de services rendus dans le cadre d'une activité industrielle ou commerciale par un État contractant ou l'une de ses collectivités locales ou par l'une de leurs personnes morales de droit public. Dans ce cas, ces rémunérations sont soumises au régime de l'article 22 (**I-B-5-a § 170**), ou à celui de l'article 18 s'il s'agit de jetons de présence.

160

Les dispositions de l'article 17 s'appliquent, mutatis mutandis, dans le cadre des autres conventions fiscales qui comportent des dispositions analogues en la matière.

Elles ne concernent pas les rémunérations des personnes auxquelles s'appliquent la convention de Vienne sur les relations diplomatiques du 18 avril 1961 et la convention de Vienne sur les relations consulaires du 24 avril 1963.

5. Rémunérations privées

a. Cas général

170

Le paragraphe 1 de l'article 22 de la convention dispose que, sauf accords particuliers prévoyant des régimes spéciaux en cette matière, les rémunérations reçues par une personne domiciliée dans un

État contractant qui exerce son emploi dans l'autre État contractant sont en principe imposables dans cet autre État.

Il en résulte que les rémunérations reçues par une personne domiciliée en France au titre d'un emploi exercé en Côte d'Ivoire sont normalement imposables en Côte d'Ivoire et, inversement, que les rémunérations reçues par une personne domiciliée en Côte d'Ivoire au titre d'un emploi exercé en France sont imposables en France.

180

Dans le cadre de l'article 26 de la convention, en application de la première phrase du paragraphe 3 de cet article, les rémunérations qui sont imposables dans l'État où l'emploi est exercé sont également imposables dans l'État où le bénéficiaire est domicilié.

Suivant cette méthode, la France en tant qu'État du domicile calcule l'impôt sur la base du montant total des revenus du contribuable, y compris ceux qui sont imposables en Côte d'Ivoire. La double imposition qui en résulte est éliminée par l'imputation sur l'impôt français du montant de l'impôt français correspondant aux revenus imposables en Côte d'Ivoire, à savoir le produit du montant des revenus nets considérés par le taux résultant du rapport entre l'impôt effectivement dû à raison du revenu net global imposable selon la législation française et le montant de ce revenu global. Bien entendu, l'impôt ivoirien acquitté à raison de ces revenus n'est pas déductible pour le calcul du revenu imposable en France. Cette méthode a pour effet de préserver la progressivité de l'impôt sur le revenu.

b. Cas des séjours de courte durée

190

Aux termes de l'ancien paragraphe 2 de l'article 22 de la convention, nonobstant les dispositions du paragraphe 1, les rémunérations reçues par une personne domiciliée dans un État contractant au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre État contractant ne sont imposables que dans le premier État si :

- le bénéficiaire a séjourné dans l'autre État pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours au cours de l'année fiscale considérée ;
- les rémunérations ont été payées par un employeur ou au nom d'un employeur qui n'était pas domicilié dans l'autre État ; et
- les rémunérations n'ont pas été déduites des bénéfices d'un établissement stable ou d'une base fixe que l'employeur avait dans l'autre État.

200

L'avenant du 19 octobre 1993 précise que la période (ou les périodes) visée au a) s'apprécie non plus par rapport à l'année civile mais par rapport à toute période de douze mois et qu'elle comprend la durée des interruptions normales du travail, à savoir toute période pendant laquelle le bénéficiaire est momentanément absent de l'autre État au cours de la période de douze mois considérée pour des raisons liées à l'exercice de son activité dans cet autre État, et en particulier la durée des congés pris au titre de cette activité, à l'issue de laquelle le bénéficiaire reprend ses fonctions dans cet autre État.

Il en résulte, en ce qui concerne la France, que les rémunérations versées par un employeur qui n'a pas son domicile en Côte d'Ivoire et qui ne sont pas déduites des bénéfices d'un établissement stable ou d'une base fixe que cet employeur a en Côte d'Ivoire sont imposables en France et sont exonérées en Côte d'Ivoire si le bénéficiaire est domicilié en France et si son séjour en Côte d'Ivoire n'a pas excédé 183 jours au cours de la période considérée.

II. Application de la convention aux impôts sur les successions

210

La convention fiscale franco-ivoirienne du 6 avril 1966 est de même type que la convention conclue avec le Mali le 22 septembre 1972.

Pour la mise en œuvre des dispositions de la convention franco-ivoirienne, il conviendra donc de se reporter aux développements correspondants des commentaires consacrés, dans la présente division ([BOI-INT-BIL-MLI-20](#)), à la convention franco-malienne, sauf à tenir compte des renvois faits par ces commentaires aux développements « Impôts sur le revenu » relatifs à la Côte d'Ivoire.

Il en sera ainsi en ce qui touche la portée territoriale de la convention (**I-A-1 § 40**), les expressions spécialement définies et plus particulièrement la définition des biens immobiliers (**I-B-1-a § 90**) et celle de l'établissement stable (**I-B-2-a § 120**), ainsi que les dispositions diverses, notamment, l'entrée en vigueur de la convention.

220

Par ailleurs, l'attention est spécialement appelée sur le fait qu'en raison de la définition des biens immobiliers fixée par l'article 4 de la convention, doivent être considérés comme tels du côté français, pour l'application de l'accord, les actions ou parts de sociétés immobilières transparentes visées à l'[article 1655 ter du CGI](#).

III. Application de la convention aux droits d'enregistrement et de timbre

230

La convention fiscale franco-ivoirienne du 6 avril 1966 est de même type que la convention conclue avec le Mali le 22 septembre 1972.

Pour la mise en œuvre des dispositions de la convention franco-ivoirienne, il convient donc de se reporter aux développements correspondants des commentaires consacrés, dans la présente division ([BOI-INT-BIL-MLI-20](#)), à la convention franco-malienne, sauf à tenir compte des renvois faits par ces commentaires aux développements « Impôts sur le revenu » relatifs à la Côte d'Ivoire.

Il en sera ainsi en ce qui touche la portée territoriale de la convention (**I-A-1 § 40**), les expressions spécialement définies et plus particulièrement la définition des biens immobiliers (**I-B-1-a § 90**), ainsi que les dispositions diverses, notamment, l'entrée en vigueur de la convention.

240

Par ailleurs, l'attention est spécialement appelée sur le fait qu'en raison de la définition des biens immobiliers fixée par l'article 4 de la convention, doivent être considérés comme tels du côté français, pour l'application de l'accord, les actions ou parts des sociétés immobilières transparentes visées à l'[article 1655 ter du CGI](#).

IV. Procédure d'entente et de règlement

250

La convention fiscale franco-ivoirienne du 6 avril 1966 prévoit une procédure d'entente et de règlement analogue à celle prévue par la convention conclue avec le Mali le 22 septembre 1972.

Pour la mise en œuvre des dispositions de la convention franco-ivoirienne, il convient donc de se reporter aux développements correspondants des commentaires consacrés, dans la présente division ([BOI-INT-BIL-MLI-30](#)), à la convention franco-malienne, sous réserve des précisions suivantes.

260

La convention prévoit également une entente des autorités compétentes des deux États contractants en ce qui concerne la détermination du bénéfice attribuable aux établissements stables, dans les cas visés à son article 10, § 5 (**I-B-2-b § 130**).

V. Assistance administrative

270

La convention franco-ivoirienne du 6 avril 1966 contient des clauses d'assistance mutuelle administrative tant en matière d'échange de renseignements qu'en ce qui concerne le recouvrement des impôts ou autres créances des États contractants.

Cette assistance est organisée dans des conditions identiques à celles prévues par la convention conclue avec le Mali le 22 septembre 1972.

Pour la mise en œuvre de la convention franco-ivoirienne dans ce domaine, il convient donc de se reporter aux développements correspondants des commentaires consacrés, dans la présente division ([BOI-INT-BIL-MLI-30](#)), à la convention franco-malienne.