

**DIRECTION
DE LA
COMPTABILITÉ PUBLIQUE**

Sous-direction C
BUREAU C2

INSTRUCTION N° 84-59-A1-A3

du 6 avril 1984

(Texte publié au *Bulletin officiel de la Comptabilité publique*)

Cette instruction a été modifiée par les instructions suivantes :	
n°	du
n°	du
n°	du
n°	du
Cette instruction a été abrogée par l'instruction :	
n°	du

RECOUVREMENT DE L'IMPÔT DIRECT

ABROGATION DE L'ARTICLE 209-A DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

ANALYSE

Conséquences de la suppression de l'article 209-A du Code général des Impôts

DOCUMENT A ABROGER

Instruction n° 82-122-A1-A3 du 12 juillet 1982

L'instruction n° 82-122-A1-A3 du 12 juillet 1982 a commenté les dispositions de l'article 13 de la loi n° 76-1234 du 29 décembre 1976, codifié sous l'article 209-A du Code général des impôts, qui soumettait à l'impôt sur les sociétés les personnes morales dont le siège est situé hors de France, à raison des propriétés immobilières dont elles disposent en France et dont elles concèdent la jouissance gratuitement ou moyennant un loyer inférieur à la valeur locative réelle.

L'article 4 de la loi de finances pour 1983 (reproduit en annexe n° 1) a modifié le régime d'imposition des personnes morales étrangères possédant des immeubles en France en :

- abrogeant l'article 209-A précité en ce qui concerne les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1982;
- rendant les personnes morales susvisées redevables d'une taxe annuelle de 3 % de la valeur vénale de ces immeubles, qui se recouvre selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits d'enregistrement.

DIFFUSION
GT
30

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP	TPG	DOM	RF	P
-----	-----	-----	----	---

Par ailleurs, en vue de favoriser la disparition de l'écran juridique constitué par la personne morale étrangère et provoquer le retour à la détention directe des immeubles par les propriétaires réels, les personnes morales passibles de la taxe de 3 % qui, conformément à l'article 31-I de la loi de finances pour 1984, auront, avant le 15 mai 1984, attribué à un associé personne physique la propriété des immeubles qu'elles détiennent en France, pourront opter pour le paiement, lors de l'enregistrement de l'acte constatant l'opération, d'une taxe forfaitaire égale à 15 % de la valeur vénale de ces immeubles, assise et recouvrée comme en matière de droits d'enregistrement.

Cette taxe, libératoire de tous les impôts exigibles à raison de l'opération, libère également les personnes morales concernées et leurs associés de toutes impositions ou pénalités éventuellement exigibles au titre de la période antérieure à raison des immeubles attribués, à condition, en principe, qu'aucune vérification fiscale concernant les mêmes personnes n'ait été engagée ou annoncée avant le 19 octobre 1982.

La présente instruction informe les comptables du Trésor des conséquences, pour ce qui les concerne, de ce nouveau dispositif.

A. Taxe annuelle de 3 %

Conformément à l'arrêté du 4 mars 1983, ci-joint en annexe n° 2, les personnes morales redevables de la taxe annuelle de 3 % doivent souscrire chaque année, au plus tard le 15 mai, une déclaration auprès de la recette des Impôts.

Cette taxe est recouvrée selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits d'enregistrement. Les comptables du Trésor n'ont donc pas à intervenir dans le recouvrement de la taxe en question.

En revanche, ils devront rembourser, dès réception de la présente instruction, les acomptes qui auraient été éventuellement versés par les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au titre des dispositions de l'ancien article 209-A du Code général des impôts (cf. instruction n° 82-122-A1-A3 du 12 juillet 1982).

B. Taxe forfaitaire libératoire de 15 %

Cette taxe, payable lors de l'enregistrement de l'acte constatant l'opération d'attribution, est également assise et recouvrée comme en matière de droits d'enregistrement.

Toutefois, sous la réserve indiquée ci-dessus ayant trait à l'absence de vérification, le paiement de cette taxe est libératoire des impositions ou pénalités éventuellement exigibles au titre de la période antérieure.

S'agissant des impôts recouverts par les comptables du Trésor, le caractère libératoire de la taxe concerne uniquement :

- l'impôt sur les sociétés et les pénalités y afférentes, dont pourrait être redevable la personne morale en vertu soit des dispositions de l'ancien article 209-A du Code général des impôts, soit des règles de droit commun;
- l'impôt sur le revenu dont pourraient être redevables les associés attributaires des immeubles, sur la base de l'article 8 du Code général des impôts.

C'est dire que le recouvrement des impôts et pénalités en question, assis sur les immeubles concernés, doit être poursuivi dans les conditions habituelles, tant auprès du redevable, que de l'occupant solidairement responsable, sauf si la société étrangère fait état de son intention d'attribuer l'immeuble et d'acquitter la taxe libératoire de 15 % avant le 15 mai 1984.

Dans ce cas, le recouvrement pourra être suspendu dans la mesure où des garanties suffisantes auront été constituées, jusqu'à réception du certificat de dégrèvement que les Services fiscaux émettront lorsque l'immeuble aura été effectivement attribué et la taxe de 15 % acquittée.

Dans le cas contraire, le recouvrement des cotisations arriérées sera repris.

Les comptables trouveront en annexe n° 3 l'instruction d'application de la direction générale des Impôts, en date du 13 avril 1983.

**

Toute difficulté d'application de la présente instruction devra être signalée à la direction sous le timbre du bureau C2.

Le directeur de la Comptabilité publique,

Pour le directeur de la Comptabilité publique,

Le sous-directeur,

Guy SALLERIN.

Loi de finances pour 1983
(n° 82-1126 du 29 décembre 1982)

Article 4

I. — 1. L'article 209-A du Code général des impôts est abrogé en ce qui concerne les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1982.

L'article 5-IV de la loi de finances pour 1982 précitée est abrogé à compter du 1^{er} janvier 1983.

2. Le 2° de l'article 750 *ter* du Code général des impôts est complété par un troisième alinéa ainsi rédigé :

« Sont également considérées comme françaises les actions et parts de sociétés ou personnes morales non cotées en bourse dont le siège est situé hors de France et dont l'actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés sur le territoire français, et ce à proportion de la valeur de ces biens par rapport à l'actif total de la société. Pour l'application de cette disposition ne sont pas pris en considération les immeubles situés sur le territoire français, affectés par la société à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale. »

II. — 1. A compter du 1^{er} janvier 1983, les personnes morales dont le siège est situé hors de France et qui, directement ou par personne interposée, possèdent un ou plusieurs immeubles situés en France ou sont titulaires de droits réels portant sur ces biens sont redevables d'une taxe annuelle égale à 3 % de la valeur vénale de ces immeubles ou droits. La personne interposée est solidairement responsable du paiement de la taxe.

2. La taxe visée au 1 ci-dessus n'est pas applicable :

— aux personnes morales dont les immeubles situés en France, autres que ceux affectés à leur propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale, représentent moins de 50 % des actifs français;

— aux personnes morales qui, ayant leur siège dans un pays ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, déclarent chaque année, au plus tard le 15 mai, au lieu fixé par l'arrêté visé au 3 ci-dessous, la situation, la consistance et la valeur des immeubles possédés au 1^{er} janvier, l'identité et l'adresse de leurs associés à la même date ainsi que le nombre des actions ou parts détenues par chacun d'eux;

— aux organisations internationales, aux États souverains étrangers et aux institutions publiques étrangères;

— aux caisses de retraite et aux autres organismes à but non lucratif qui exercent une activité désintéressée de caractère social, philanthropique, éducatif ou culturel et qui établissent que cette activité justifie la propriété des immeubles ou droits immobiliers.

3. La taxe est due à raison des immeubles ou droits immobiliers possédés au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Les redevables doivent déclarer au plus tard le 15 mai de chaque année, la situation, la consistance et la valeur des immeubles et droits immobiliers en cause. Cette déclaration, accompagnée du paiement de la taxe est déposée au lieu fixé par arrêté du ministre chargé du Budget.

La taxe est recouvrée selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits d'enregistrement. Sont également applicables à la taxe les dispositions de l'article 223 *quinquies*-A du Code général des impôts, ainsi que celles des paragraphes II et III de l'article 8 de la loi de finances pour 1982 précitée.

En cas de cession de l'immeuble, le représentant visé au paragraphe I de l'article 244 *bis*-A du Code général des impôts est responsable du paiement de la taxe restant due à cette date.

4. La taxe visée au 1 ci-dessus n'est pas déductible pour l'assiette de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

Les actions ou parts des personnes morales assujetties à la taxe, détenues par des personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France, ne sont pas soumises à l'impôt sur les grandes fortunes et aux droits de mutation à titre gratuit.

III. — Les personnes morales passibles de la taxe mentionnée au II ci-dessus qui auront, avant le 31 décembre 1983, attribué à un associé personne physique la propriété des immeubles ou droits immobiliers qu'elles détiennent en France, pourront opter pour le paiement, lors de l'enregistrement de l'acte constatant l'opération, d'une taxe forfaitaire égale à 15 % de la valeur vénale de ces immeubles, assise et recouvrée comme en matière de droits d'enregistrement.

Cette taxe est libératoire de tous les impôts exigibles à raison de l'opération.

Sa perception libère également les personnes morales concernées et leurs associés de toutes impositions ou pénalités éventuellement exigibles au titre de la période antérieure à raison des immeubles attribués, à moins qu'une vérification fiscale concernant les mêmes personnes n'ait été engagée ou annoncée avant le 19 octobre 1982.

IV. — Le taux réduit de la taxe de publicité foncière ou de droit d'enregistrement prévu aux articles 710 et 711 du Code général des impôts n'est pas applicable aux acquisitions d'immeubles situés en France faites par des personnes morales dont le siège est situé dans un pays ou territoire n'ayant pas conclu avec la France de convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Arrêté du 4 mars 1983

Lieu d'imposition des personnes morales soumises à la taxe annuelle de 3 % instituée par l'article 4-II de la loi de finances pour 1983 (loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982).

LE MINISTRE DÉLÉGUÉ AUPRÈS DU MINISTRE DE L'ÉCONOMIE ET DES FINANCES, CHARGÉ DU BUDGET,
Vu l'article 4 de la loi de finances pour 1983 (loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982) ;
Vu l'article 23 *ter* de l'annexe IV au Code général des impôts,

ARRÊTE :

ARTICLE PREMIER. — La déclaration relative à la taxe annuelle de 3 % instituée par l'article 4-II de la loi de finances pour 1983 (loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982) est déposée :

— pour les personnes morales dont l'activité s'exerce en France dans un ou plusieurs établissements, à la recette des Impôts du lieu du principal établissement;

— pour les personnes morales qui, sans exercer en France d'activité autre qu'immobilière, y possèdent un ou plusieurs immeubles ou sont titulaires de droits réels portant sur ces biens, à la recette des Impôts du lieu de situation de ces biens. Si l'application de cette règle conduit à une pluralité de lieux d'imposition, la déclaration est déposée à la recette du Centre des impôts des non-résidents, 9, rue d'Uzès, à Paris.

ART. 2. — Le dernier alinéa de l'article 23 *ter* de l'annexe IV au Code général des impôts est supprimé et remplacé par les dispositions suivantes :

« Pour les sociétés et personnes morales qui, sans exercer en France d'activité autre qu'immobilière, y disposent de propriétés immobilières données ou non en location, au lieu de situation de ces biens. Si l'application de cette règle conduit à une pluralité de lieux d'imposition, l'imposition est établie au Centre des impôts des non-résidents, 9, rue d'Uzès, à Paris. »

ART. 3. — Le directeur général des Impôts est chargé de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié au *Journal officiel* de la République française.

Fait à Paris, le 4 mars 1983.

LAURENT FABIUS.

Instruction du 13 avril 1983

Taxes diverses. Taxe annuelle de 3 % due par certaines sociétés étrangères qui détiennent des immeubles en France. Q2

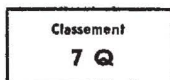
Commentaires de l'article 4, paragraphe I-1, II et III de la loi de finances pour 1983

(S.L.F. — Bureau E1)

SOMMAIRE

INTRODUCTION

A. Rappel du régime antérieur. Articles 209 A et 885 B du C.G.I.	1 à 7
B. Le nouveau dispositif.	
CHAPITRE I. INSTITUTION D'UNE TAXE ANNUELLE ASSISE SUR LA VALEUR VÉNALE DES IMMEUBLES.	8 à 35
Section 1. — Champ d'application de la taxe.	10 à 31
A. Personnes morales concernées.	
Règle générale.	
Exceptions.	
B. Biens imposables.	
Section 2. — Fait générateur, assiette et taux de la taxe.	16 à 19
A. Fait générateur et assiette.	
B. Taux.	
Section 3. — Obligations déclaratives.	20 à 21 bis
Section 4. — Paiement et recouvrement de la taxe.	22 à 24
1. Date de paiement de la taxe et mise en recouvrement.	
2. Garanties du recouvrement et exercice des poursuites individuelles.	
3. Personnes tenues solidairement au paiement.	
Section 5. — Contrôle. Contentieux. Pénalité.	25 à 29
A. Règles générales.	
B. Dispositions particulières.	
1. Paiement tardif.	
2. Défaut de déclaration. Arbitrage des droits.	
3. Désignation d'un représentant en France.	
Section 6. — Caractère libératoire de la taxe au regard de l'impôt sur les grandes fortunes et des droits de mutation à titre gratuit dus par les personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France.	30 à 32
Section 7. — Régime des personnes morales assujetties à la taxe au regard de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu.	33 à 35
CHAPITRE II. ATTRIBUTION DES IMMEUBLES A UN OU PLUSIEURS ASSOCIÉS PERSONNES PHYSIQUES. — TAXE FORFAITAIRE DE 15 % LIBÉRATOIRE	36 à 54
Section 1. — Champ d'application de la taxe forfaitaire.	38 à 44
A. Personnes morales pouvant exercer l'option.	
B. Opérations au titre desquelles l'option peut être exercée.	
C. Délai. Forme de l'option.	
Section 2. — Assiette et taux de la taxe forfaitaire.	45 et 46
Section 3. — Paiement de la taxe forfaitaire.	47
Section 4. — Contrôle. Contentieux. Pénalités.	48
Section 5. — Caractère libératoire de la taxe.	49 à 54
A. Impôts exigibles à raison de l'opération	
B. Impôts exigibles au titre de la période antérieure à raison des immeubles attribués.	
a. Condition à laquelle est subordonnée le caractère libératoire de la taxe forfaitaire de 15 %.	
b. Portée du caractère libératoire de la taxe.	



1

ANNEXES.

1. Texte de l'arrêté du 4 mars 1983 (*J.O.* 15 mars) fixant le lieu de dépôt de la déclaration et du paiement de la taxe de 3 %.
2. Liste des pays ayant conclu avec la France une convention fiscale comportant une clause d'assistance administrative permettant de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

INTRODUCTION

1. L'article 4 de la loi de finances pour 1983 modifie profondément le régime d'imposition des personnes morales étrangères possédant des immeubles en France.

A. Rappel du régime antérieur. Articles 209 A et 885 B du C.G.I.

2. En vertu de l'article 209 A du C.G.I., les personnes morales dont le siège est situé hors de France et qui ont la disposition d'une ou plusieurs propriétés immobilières situées en France ou qui en concèdent la jouissance gratuitement ou moyennant un loyer inférieur à la valeur locative réelle, étaient soumises à l'impôt sur les sociétés sur une base qui ne pouvait être inférieure à 3 fois la valeur locative réelle de ces propriétés (*cf. instruction de 8 février 1982, B.O.D.G.I. 4 II-3-82*).

Ce texte entré en vigueur le 1^{er} janvier 1977 visait à décourager l'acquisition de propriétés immobilières en France, souvent des résidences principales ou secondaires, sous couvert de sociétés établies à l'étranger, généralement dans les paradis fiscaux.

Toutefois, le dispositif mis en place en 1977 n'a pas donné toute satisfaction. De plus, le paiement de loyers à la personne morale étrangère permettait de sortir légalement des capitaux hors de France.

3. En vertu de l'article 885 B du C.G.I. relatif à l'impôt sur les grandes fortunes (art. 5-IV de la loi de finances pour 1982), lorsqu'une personne physique a la jouissance d'un bien dont le propriétaire est une personne morale établie dans un pays à fiscalité privilégiée, cette personne physique est réputée en être le propriétaire, sauf si elle établit que le contrôle effectif de la personne morale en cause appartient à des tiers (*cf. compléments détaillés à l'instruction relative à l'impôt sur les grandes fortunes, B.O.D.G.I. 7 R-2-82, § 126*).

Cette disposition a pour objet d'éviter en matière d'impôt sur les grandes fortunes la dissimulation de biens possédés en France sous couvert de personnes morales établies dans un paradis fiscal.

Toutefois l'application pratique de cette mesure présentait des difficultés.

B. Le nouveau dispositif

Le nouveau dispositif mis en place à compter du 1^{er} janvier 1983 comporte 4 séries de mesures :

4. Les articles 209 A et 885 B du C.G.I. sont abrogés et remplacés par une disposition portant création d'une taxe annuelle assise sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par certaines personnes morales étrangères (§ I-1 et II de l'art. 4).
5. En vue de favoriser la disparition de l'écran juridique constitué par la personne morale étrangère et donc le retour à la détention directe des immeubles par les propriétaires réels, il est institué une taxe forfaitaire de caractère temporaire libératoire de tous les impôts dus à l'occasion de l'attribution à un associé des immeubles possédés en France par la personne morale étrangère. Cette taxe est égale à 15 % de la valeur vénale des immeubles attribués (§ III de l'art. 4).
6. Le bénéfice du taux réduit de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement est supprimé pour les acquisitions d'immeubles destinés à être affectés à l'habitation visés à l'article 710 du C.G.I. ainsi que pour les terrains et locaux à usage de garage visés à l'article 711, lorsque ces acquisitions sont faites par une personne morale établie dans un pays n'ayant pas conclu avec la France de convention fiscale comportant une clause d'assistance administrative permettant de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales (§ 4 de l'art. 4).

Cette mesure est commentée dans une instruction publiée sous la référence 7 C.

7. L'article 750 *ter* du C.G.I. qui fixe les règles de territorialité en matière de droits de mutation à titre gratuit est complété par une disposition permettant de considérer comme françaises les actions ou parts de personnes morales étrangères dont l'actif est principalement constitué d'immeubles situés en France (§ I-2 de l'art. 4).

Cette mesure est commentée dans une instruction publiée sous la référence 7 C.

Chapitre I. — INSTITUTION D'UNE TAXE ANNUELLE ASSISE SUR LA VALEUR VÉNALE DES IMMEUBLES

8. A compter du 1^{er} janvier 1983, les personnes morales dont le siège est situé hors de France et qui possèdent des immeubles situés en France sont, sous réserve des exceptions prévues par la loi, redevables d'une taxe annuelle égale à 3 % de la valeur vénale de ces immeubles.
9. Parallèlement, l'article 209 A du C.G.I. est abrogé en ce qui concerne les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1982. L'article 885 B du C.G.I. est également abrogé, à compter du 1^{er} janvier 1983.

1

Classement 7 Q

Section 1. — CHAMP D'APPLICATION DE LA TAXE

A. Personnes morales concernées

10. *Règle générale* : sous réserve des exceptions signalées ci-après, la taxe concerne toutes les personnes morales ayant leur siège hors de France (1). Il n'y a donc pas lieu de rechercher la forme de la collectivité en cause (société de capitaux, société civile, société de personnes, collectivités autres que les sociétés) dès lors qu'elle est dotée, selon le droit du pays où se trouve le siège social statutaire, d'une personnalité distincte de celle de ses membres. En particulier, les « Anstalten » (établissements) et les « Stiftungen » (fondations) du Liechtenstein doivent être considérées à cet égard comme ayant une personnalité distincte.

11. *Exceptions* : la taxe n'est pas applicable aux personnes morales et organismes désignés ci-après :

a. *Personnes morales dont les immeubles situés en France autres que ceux affectés à leur propre exploitation industrielle, commerciale agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale représentent moins de 50% des actifs français.*

Cette disposition exonère de la taxe les personnes morales étrangères qui ne peuvent pas être considérées comme à prépondérance immobilière.

Cette exonération est à rapprocher des règles de territorialité applicables en matière de droits de mutation à titre gratuit et d'impôt sur les grandes fortunes telles qu'elles ont été complétées par l'article 4, paragraphe I-2 de la loi de finances pour 1983.

La notion de prépondérance immobilière est précisée dans l'instruction commentant ces dispositions (cf. instruction publiée au B.O.D.G.I. Série 7 G). Il est rappelé à cet égard que les immeubles affectés par la personne morale étrangère à sa propre exploitation industrielle ou commerciale — autre que la location ou la mise à la disposition d'immeubles — ne sont pas pris en considération pour apprécier la notion de prépondérance immobilière.

b. *Personnes morales dont le siège est situé dans un pays ayant conclu avec la France une convention fiscale comportant une clause d'assistance administrative permettant de lutter contre la fraude et l'évasion (la liste de ces pays figure en annexe n° 2).*

* Ces personnes morales sont exonérées de la taxe si elle font connaître chaque année à l'Administration, avant le 16 mai, au moyen d'une déclaration fournie par l'Administration, les renseignements suivants :

- lieu de situation, consistance et valeur des immeubles qu'elles possèdent en France au 1^{er} janvier;
- identité et adresse de leurs associés à la même date;
- nombre des actions ou parts détenues par chacun d'eux.

Il est à noter que les associés ainsi connus de l'Administration pourront, le cas échéant, être soumis à l'impôt sur les grandes fortunes sur la valeur des actions ou parts qu'ils détiennent ou aux droits de mutation à titre gratuit à raison de la transmission de ces actions ou parts (cf. instruction commentant les modifications apportées aux règles de territorialité en matière de mutation à titre gratuit par l'art. 4, § I-2 de la loi de finances pour 1983, B.O.D.G.I. 7 G).

* La déclaration doit être déposée en double exemplaire à la recette des impôts du lieu fixé par l'arrêté du 4 mars 1983 (cf. ci-après § 20 et 21).

c. *Organisations internationales, États souverains étrangers et institutions publiques étrangères.*

d. *Caisses de retraite et autres organisations à but non lucratif qui exercent une activité désintéressée de caractère social, philanthropique, éducatif ou culturel.*

Ces organismes sont exonérés de la taxe s'ils établissent que l'exercice de leur activité en France ou hors de France justifie la propriété des immeubles situés en France.

L'exonération est donc subordonnée à la réunion des trois conditions suivantes :

1. Il doit s'agir d'un organisme sans but lucratif, c'est-à-dire d'une personne morale qui n'a pas pour but la recherche d'avantages matériels. Les organismes concernés sont notamment ceux qui bénéficient du concours désintéressé de leurs membres et reçoivent des contributions publiques ou privées (Doc. de base 3 A-3154).

2. Cet organisme exerce en France ou hors de France une activité désintéressée de caractère social ou philanthropique, éducatif ou culturel.

* Le caractère désintéressé de l'activité résultera en règle générale de la réunion des deux conditions suivantes :

- l'organisme doit être géré et administré à titre bénévole par des personnes n'ayant elles-mêmes ou par personne interposée aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'activité;
- l'organisme ne doit procéder à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfices sous quelque forme que ce soit.

* L'activité exercée en France ou hors de France par cet organisme doit présenter un caractère social ou philanthropique, éducatif ou culturel.

3. L'activité exercée justifie la possession de propriétés immobilières. Il appartient donc à l'organisme de démontrer que les propriétés immobilières dont il s'agit sont affectées exclusivement à l'activité désintéressée exercée en France ou hors de France. Il est précisé à cet égard que les organismes en cause ne peuvent pas être considérés comme automatiquement exclus du champ d'application de l'article 4 de la loi de finances pour 1983 à raison des immeubles dont les revenus relèvent de l'imposition au taux réduit de 24 % par application des dispositions des articles 206-5 et 219 bis du code.

(1) Il est rappelé que pour l'application de la législation fiscale, la France s'entend des départements métropolitains et des départements d'outre-mer. La taxe est donc, en principe, applicable aux personnes morales ayant leur siège dans les T.O.M.

Classement 7 Q

1

B. Biens imposables

12. La taxe concerne en principe tous les immeubles bâtis ou non bâtis situés en France et les droits réels portant sur des immeubles (usufruit, droit d'usage...).
13. Aucune distinction n'est à faire selon que l'immeuble est donné ou non en location, et selon la nature de la location ou de l'utilisation de l'immeuble.
14. Toutefois, les immeubles affectés par la société à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale — autres que la location ou la mise à la disposition d'immeubles — ne sont pas soumis à la taxe.
15. La taxe concerne les immeubles détenus directement ou par personne interposée. La personne interposée peut être :
- soit une société immobilière française (sociétés transparentes visées à l'article 1655 *ter* du C.G.I.; autres sociétés à prépondérance immobilière);
 - soit une autre société étrangère dont l'actif est principalement constitué par des immeubles situés en France (exemple : Anstalt du Liechtenstein détenant des actions ou parts d'une société allemande dont l'actif français est principalement immobilier).

Section 2. — FAIT GÉNÉRATEUR, ASSIETTE ET TAUX DE LA TAXE

A. Fait générateur et assiette

16. La taxe est due à raison des immeubles imposables possédés en France au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Elle est assise sur la valeur vénale des immeubles à cette date (sur la notion de valeur vénale, voir compléments détaillés à l'instruction relative à l'impôt sur les grandes fortunes — B.O.D.G.I. 7 R. 2-82, paragraphes 351, 361 et 362). Les dettes, et en particulier les emprunts contractés pour l'acquisition des immeubles ne sont pas déductibles pour l'assiette de la taxe.
17. Lorsque les immeubles sont détenus par l'intermédiaire d'une personne morale interposée autre qu'une société immobilière de copropriété visée à l'article 1655 *ter* du C.G.I., l'assiette de la taxe est réduite au prorata des droits détenus par la personne morale imposable dans la personne morale interposée.
18. Bien entendu, lorsque les immeubles sont détenus sous couvert d'une société immobilière de copropriété (art. 1655 *ter* précité), l'assiette de la taxe est constituée par la valeur vénale des locaux auxquels donnent vocation les actions ou parts possédées par la personne morale soumise à la taxe.

B. Taux

19. Le taux de la taxe est fixé à 3 %.

Section 3. — OBLIGATIONS DÉCLARATIVES

20. Les personnes morales redevables de la taxe de 3 % doivent souscrire chaque année au plus tard le 15 mai une déclaration faisant apparaître le lieu de situation, la consistance et la valeur vénale des immeubles et droits immobiliers imposables possédés au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.
21. Cette déclaration doit être déposée en double exemplaire à la recette des impôts désignée par l'arrêté du 4 mars 1983 (J.O. du 15 mars) :
- pour les personnes morales dont l'activité s'exerce en France dans un ou plusieurs établissements, à la recette des impôts du lieu du principal établissement;
 - pour les personnes morales qui, sans exercer en France d'activité autre qu'immobilière, y possèdent un ou plusieurs immeubles ou sont titulaires de droits réels portant sur ces biens, à la recette des impôts du lieu de situation de ces biens. Si l'application de cette règle conduit à une pluralité de lieux d'imposition, la déclaration relative à l'ensemble des immeubles concernés est déposée à la recette du centre des impôts des non résidents [9, rue d'Uzès 75094, Paris Cedex 02] (1).
- 21 bis La déclaration sera effectuée sur un formulaire spécial, édité et mis par l'Administration à la disposition des personnes morales concernées.

(1) Par ailleurs, l'article 2 de l'arrêté du 4 mars 1983 a parallèlement adapté le lieu d'imposition des bénéficiaires de ces personnes morales en modifiant le dernier alinéa de l'article 23 *ter* de l'annexe IV au C.G.I. en vertu duquel, en cas de pluralité d'immeubles, l'imposition était établie au lieu fixé par l'Administration (en pratique au lieu de situation de l'immeuble ayant la valeur locative cadastrale la plus élevée : cf. Doc. de base n° 4-H-513). Désormais, les personnes morales qui, sans exercer en France d'activité autre qu'immobilière, y disposent d'immeubles situés dans le ressort de plusieurs centres des Impôts, doivent déposer la déclaration de leurs bénéfices au centre des Impôts des non-résidents à Paris.

1

Classement

7 Q

Section 4. — PAIEMENT ET RECouvreMENT DE LA TAXE

22. 1. Date de paiement de la taxe et mise en recouvrement.

Le paiement de la taxe doit être effectué au moment du dépôt de la déclaration.

A défaut de paiement, un avis de mise en recouvrement doit être établi au nom de la personne morale étrangère, qui est la redevable légale de la taxe.

23. 2. Garanties du recouvrement et exercice des poursuites individuelles.

Aux termes de l'article 4, II-3 second alinéa de la loi, la taxe est recouvrée selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits d'enregistrement.

Il s'ensuit que la créance du Trésor est assortie du privilège général mobilier de l'article 1929-1 du C.G.I. et de l'hypothèque légale de l'article 1929 *ter* du même code, qui peut être inscrite sur les immeubles que la personne morale possède en France.

Les poursuites engagées à l'encontre de la personne morale étrangère doivent procéder de l'avis de mise en recouvrement et de la mise en demeure qui lui ont été notifiés et peuvent être exercées sur les biens, notamment immobiliers, qu'elle possède en France.

Il est en outre rappelé que le recouvrement forcé hors de France suppose l'existence d'une convention portant sur les droits d'enregistrement avec l'Etat sur le territoire duquel les poursuites doivent être effectuées et que la demande d'assistance doit être faite auprès de la Direction générale (bureau VB 1).

24. 3. Personnes tenues solidairement au paiement.*a. Personnes concernées.*

Le premier alinéa de l'article 4-II de la loi édicte que la personne interposée, définie supra chapitre I, section 3-B, est solidairement responsable du paiement de la taxe.

En outre, il résulte du troisième alinéa du même texte, que le représentant accrédité désigné à l'occasion de la cession de l'immeuble, qui est responsable du règlement de l'impôt dû sur la plus-value réalisée (*cf. Doc. de base 8 M-542*) est également responsable du paiement de la taxe restant due à la date de la cession de l'immeuble.

Cette disposition signifie qu'en cas de cession d'un immeuble appartenant à la personne morale entre le 1^{er} janvier et le 15 mai d'une année déterminée, le représentant désigné sur la déclaration de plus-value sera personnellement tenu au paiement de la taxe afférente à cet immeuble, qui deviendra exigible le 15 mai de l'année considérée. Il encourt la même responsabilité si la cession intervient après le 15 mai de l'année en cause, si la taxe n'a pas été acquittée.

En revanche, il n'est pas permis de rechercher le représentant en paiement de la taxe qui n'a pas été réglée par la personne morale et qui est due au titre des années antérieures non prescrites.

Par contre, il est tenu au paiement du complément de taxe due au titre de ladite année mis en recouvrement à la suite d'un redressement.

Pour que la responsabilité du représentant puisse être valablement engagée, il est toutefois nécessaire que l'engagement de payer qu'il a souscrit sur la déclaration de plus-value vise clairement la taxe de 3 % instituée par le paragraphe II de l'article 4 de la loi de finances pour 1983.

Il y a enfin lieu de souligner que le représentant que, en vertu de l'article 223 quinquies A du C.G.I., la personne morale peut être invitée à présenter (*cf. supra* chapitre I, section 5-B-3), n'est pas tenu au règlement de la taxe sur ses biens personnels.

b. Mise en œuvre de la solidarité.

La personne tenue solidairement au paiement de la taxe est actionnée au moyen d'une mise en demeure procédant de l'avis de mise en recouvrement décerné à la personne morale et faisant référence au texte qui édicte sa responsabilité ainsi que, s'il s'agit d'un représentant désigné sur la déclaration de plus-value, à l'engagement qu'il y a souscrit.

Dès l'expiration du délai de vingt jours suivant la notification de la mise en demeure, le comptable chargé du recouvrement est fondé à recourir aux voies d'exécution dans les conditions habituelles.

Section 5. — CONTRÔLE. — CONTENTIEUX. — PÉNALITÉS

A. Règles générales

25. La taxe est établie et recouvrée selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits d'enregistrement (Doc. de base 7 A 61 et 63).

Cependant, l'article 4-II-3 de la loi de finances pour 1983 prévoit l'application des dispositions spécifiques qui sont indiquées ci-après (dispositions déjà applicables en matière d'impôt sur les grandes fortunes).

B. Dispositions particulières**1. Paiement tardif.**

26. Tout retard dans le paiement de la taxe donne lieu à l'application de l'indemnité de retard prévue à l'article 1727 du C.G.I. Toutefois le taux de cette indemnité est porté à 10 % pour le premier mois.

Classement 7 Q

1

2. Défaut de déclaration. — Arbitrage des droits.

27. Lorsque la personne morale étrangère n'a pas déposé la déclaration relative à la taxe dans les deux mois de la mise en demeure adressée par le service, l'Administration procède à l'arbitrage des droits (cf. instructions du 28 janvier 1983, B.O.D.G.I. Série 13 L-1-83 et *13-L-1-83).

Dans ce cas l'indemnité de retard prévue à l'article 1727 du C.G.I. ne peut être inférieure à 30 % du montant des droits.

3. Désignation d'un représentant en France.

28. La personne morale redevable de la taxe de 3 % peut être invitée par le service des impôts à désigner dans un délai de 90 jours à compter de la réception de la demande, un représentant en France autorisé à recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de la taxe.

29. Il est à noter que ce représentant n'a pas, à défaut de mandat spécial, qualité pour souscrire la déclaration et qu'il n'est pas solidairement responsable du paiement de la taxe, à la différence du représentant désigné à l'occasion de la cession d'un immeuble (cf. ci-avant § 24).

Section 6. — CARACTÈRE LIBÉRATOIRE DE LA TAXE AU REGARD DE L'IMPÔT SUR LES GRANDES FORTUNES ET DES DROITS DE MUTATION A TITRE GRATUIT DUS PAR LES PERSONNES PHYSIQUES N'AYANT PAS LEUR DOMICILE FISCAL EN FRANCE

30. En vertu des règles de territorialité, les personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France sont soumises aux droits de mutation à titre gratuit et à l'impôt sur les grandes fortunes à raison de la transmission ou de la possession d'actions ou parts de personnes morales ayant leur siège hors de France et dont l'actif est principalement constitué par des immeubles situés en France (1) (cf. instruction commentant les dispositions de l'article 4), § 1-2 de la loi de finances pour 1983 B.O.D.G.I., série 7 C.

31. Toutefois, lorsque la personne morale aura été assujettie à la taxe de 3 %, l'article 4, paragraphe II-4 de la loi de finances pour 1983 exonère expressément les associés n'ayant pas leur domicile fiscal en France de droits de mutation à titre gratuit et d'impôt sur les grandes fortunes à raison des actions ou parts qu'ils détiennent.

32. **Remarque :** ces associés restent légalement soumis dans les conditions de droit commun à l'imposition sur les plus-values provenant de la cession des actions ou parts de la personne morale (prélèvement du tiers prévu par l'article 244 bis A du C.G.I.).

Section 7. — RÉGIME DES PERSONNES MORALES ASSUJETTIES A LA TAXE AU REGARD DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS OU DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

33. A. La personne morale qui a été soumise à la taxe reste passible dans les conditions de droit commun et selon sa forme ou son objet soit de l'impôt sur les sociétés (art. 206 du C.G.I.) soit de l'impôt sur le revenu (art. 8 du C.G.I.), à raison des bénéfices provenant de la location des immeubles situés en France.

Il est rappelé, à cet égard, en particulier :

— que les sociétés de capitaux quelle que soit leur nationalité et leur objet sont passibles de l'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices réalisés en France;

— que les bénéfices réalisés par les sociétés de personnes assimilées n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés sont imposés, non pas directement au nom de la société, mais au nom personnel des associés pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits (art. 8 du C.G.I.).

34. B. La taxe n'est pas déductible pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés dû par la personne morale ou de l'impôt sur le revenu établi au nom des associés.

35. C. Cas des immeubles attribués en jouissance gratuite aux associés personnes physiques.

Lorsqu'une personne morale passible de la taxe de 3 % transfère gratuitement à un ou plusieurs associés personnes physiques la jouissance d'un immeuble ayant supporté la taxe, il est admis que la valeur nette de l'avantage en nature ainsi consenti n'est pas prise en compte pour la détermination des résultats de la personne morale. La valeur nette de cet avantage ne constitue pas un revenu distribué au sens des articles 109 à 111 du C.G.I. et est exonéré d'impôt entre les mains du bénéficiaire.

Par suite, dans la mesure où la personne morale en cause se borne à transférer gratuitement à un ou plusieurs associés personnes physiques la jouissance d'immeubles ayant supporté la taxe, elle ne sera pas soumise à l'impôt sur les sociétés (2) ou à l'impôt sur le revenu. Elle n'aura donc pas à produire la déclaration de ses résultats.

(1) Il est rappelé que ces actions ou parts sont soumises aux droits de mutation à titre gratuit ou comprises dans l'assiette de l'impôt sur les grandes fortunes à concurrence de la proportion existant entre la valeur des immeubles situés sur le territoire français (autres que ceux affectés par la personne morale à une exploitation autre qu'immobilière) et celle de l'actif total de la société situé tant en France qu'à l'étranger.

(2) Dans cette situation, la personne morale n'aura pas à acquitter l'imposition minimale forfaitaire annuelle prévue à l'article 223 septies du C.G.I.

1

Classement 7 Q

L'indication de l'attribution de la jouissance gratuite des immeubles soumis à la taxe à un ou plusieurs associés personnes physiques sera mentionnée dans la déclaration spécifique accompagnant le paiement de la taxe.

Chapitre II. — ATTRIBUTION DES IMMEUBLES A UN OU PLUSIEURS ASSOCIÉS PERSONNES PHYSIQUES. TAXE FORFAITAIRE DE 15 % LIBÉRATOIRE

36. Cette mesure tend à favoriser la disparition de l'écran juridique constitué par la personne morale étrangère et le retour à la détention directe des immeubles par les véritables propriétaires.

37. Les personnes morales passibles de la taxe de 3 % qui auront, avant le 31 décembre 1983, attribué à un ou plusieurs associés personnes physiques la propriété des immeubles qu'elles détiennent en France pourront opter pour le paiement, lors de l'enregistrement de l'acte constatant l'opération, d'une taxe forfaitaire égale à 15 % de la valeur vénale de ces immeubles.

Cette taxe est libératoire :

- de tous les impôts exigibles à raison de l'opération;
- et sous certaines conditions des impositions et pénalités éventuellement exigibles au titre de la période antérieure à raison des immeubles attribués.

Section 1. — CHAMP D'APPLICATION DE LA TAXE FORFAITAIRE

A. Personnes morales pouvant exercer l'option

38. Peuvent opter pour le paiement de la taxe forfaitaire, les personnes morales passibles de la taxe de 3 % (cf. ci-avant chapitre I).

B. Opérations au titre desquelles l'option peut être exercée

39. Il s'agit de toutes les opérations par lesquelles la personne morale attribue à un ou plusieurs associés personnes physiques un ou plusieurs immeubles passibles de la taxe de 3 % qu'elle détient en France.

L'attribution des immeubles à un associé pourra résulter des opérations suivantes :

- dissolution de la personne morale, suivie éventuellement, d'un partage de l'actif;
- réduction du capital, au cours de l'existence de la personne morale, par voie de partage entre les associés d'une partie de l'actif social ou de retrait d'un associé.

« L'attribution » exclut toute contrepartie reçue par la personne morale en argent ou en nature. Dès lors, on ne saurait regarder comme attribution, une vente, une dation en paiement ou un échange des immeubles sociaux.

40. L'attribution pourra avoir pour conséquence soit la détention directe des immeubles par le ou les attributaires, soit la détention d'actions ou parts de sociétés immobilières françaises.

41. La taxe forfaitaire n'est pas applicable à l'attribution d'immeubles exclus du champ d'application de la taxe de 3 %. Il en est ainsi :

- des immeubles affectés par la personne morale à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale (cf. ci-avant § 4);
- des immeubles acquis par la personne morale après le 1^{er} janvier 1983.

42. Aucune distinction n'est à faire selon que la personne physique attributaire des immeubles est ou non fiscalement domiciliée en France.

C. Délai. — Forme de l'option

43. Pour bénéficier de la taxe forfaitaire de 15 %, l'opération d'attribution devra avoir été réalisée avant le 31 décembre 1983.

44. L'option pour le paiement de la taxe forfaitaire devra figurer au pied de l'acte constatant l'opération d'attribution. Cette option pourra être formulée comme suit, « les parties déclarent opter pour l'assujettissement de l'opération à la taxation de 15 % prévue au paragraphe III de l'article 4 de la loi de finances pour 1983 ».

A défaut d'option les impôts de droits communs demeurent bien entendu exigibles.

Section 2. — ASSIETTE ET TAUX DE LA TAXE FORFAITAIRE

45. La taxe est assise sur la valeur vénale des immeubles (ou des actions ou parts de sociétés immobilières) attribués.

46. Le taux de la taxe est de 15 %.

Classement

7 Q

1

Section 3. — PAIEMENT DE LA TAXE FORFAITAIRE

47. La taxe forfaitaire est payable lors de l'enregistrement de l'acte constatant l'opération d'attribution.

Section 4. — CONTRÔLE. CONTENTIEUX. PÉNALITÉS

48. La taxe est assise et recouvrée comme en matière de droits d'enregistrement (doc. de base 7 A 61 et 63).

*Section 5. — CARACTÈRE LIBÉRATOIRE DE LA TAXE**A. Impôts exigibles à raison de l'opération*

49. Le paiement de la taxe forfaitaire de 15 % libère la personne morale et le ou les associés attributaires des immeubles de tous les impôts exigibles à raison de l'opération :

— la personne morale sera ainsi exonérée d'impôt sur les bénéfices à raison des plus values réalisées à l'occasion de l'opération (1).

— les personnes physiques attributaires seront exonérées, le cas échéant, d'impôt sur le revenu (y compris la retenue à la source) à raison du boni de liquidation reçu;

— l'exonération couvre également les droits d'enregistrement et la taxe de publicité foncière dus à raison de l'opération. En revanche, la publication à la conservation des hypothèques de l'acte déclaratif d'attribution de l'immeuble donnera lieu à la perception, dans les conditions normales, des salaires du conservateur.

B. Impôts et pénalités exigibles au titre de la période antérieure à raison des immeubles attribués

50. Le paiement de la taxe forfaitaire de 15 % libère la personne morale et ses associés de toutes les impositions et pénalités éventuellement exigibles au titre de la période antérieure à raison des immeubles attribués, à moins qu'une vérification fiscale concernant les mêmes personnes n'ait été engagée ou annoncée avant le 19 octobre 1982.

51. a. *Condition à laquelle est subordonné le caractère libératoire de la taxe forfaitaire de 15 %.*

Le caractère libératoire de la taxe forfaitaire est subordonné à l'absence de vérification engagée ou annoncée avant le 19 octobre 1982.

Par vérification il faut entendre toute procédure tendant à constater les irrégularités commises et à tirer les conséquences qui en découlent.

Pour l'application de cette règle, il est précisé qu'une simple demande de renseignements ne constitue pas un début de procédure administrative. En revanche une procédure administrative est engagée par la réception d'une mise en demeure, d'une demande de justifications ou d'une notification de redressements; elle est annoncée par la réception d'un avis de vérification de comptabilité ou de vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble.

Dès lors, si aucune procédure administrative n'a été engagée ou annoncée avant le 19 octobre 1982, la taxe forfaitaire de 15 % revêt un caractère libératoire. Il en résulte que les impositions et pénalités issues d'une procédure administrative engagée ou annoncée après le 18 octobre 1982 seront abandonnées si la personne morale a bien attribué les immeubles qu'elle possède en France avant le 31 décembre 1983 et acquitté la taxe forfaitaire correspondante. En revanche, les impositions et pénalités résultant de procédures administratives engagées ou annoncées avant le 19 octobre 1982 sont maintenues. Le paiement de la taxe forfaitaire de 15 % n'a aucune influence à leur égard.

52. b. *Portée du caractère libératoire de la taxe.*

Si aucune procédure administrative à l'encontre de la personne morale ou ses associés n'a été engagée ou annoncée avant le 19 octobre 1982, le paiement de la taxe forfaitaire de 15 % libère la personne morale et les associés attributaires des immeubles de toutes les impositions et pénalités exigibles au titre de la période antérieure à raison des immeubles attribués.

Les impôts et pénalités exigibles au titre de la période antérieure s'entendent des impôts et pénalités qui n'ont pas été acquittés à la date de l'enregistrement de l'acte constatant l'opération d'attribution.

Ne sont concernés que les impôts et pénalités exigibles à raison des immeubles attribués. Les impositions et pénalités sans relation avec les immeubles attribués doivent être en tout état de cause maintenues.

Le caractère libératoire de la taxe concerne donc les impositions suivantes qui pourraient être dues à raison des immeubles attribués :

— l'impôt sur les sociétés et les pénalités y afférentes dont pourrait être redevable la personne morale soit en vertu des dispositions de l'ancien article 209 A du CGI, soit en vertu des règles de droit commun;

— la retenue à la source prévue par l'article 115 *quinquies* du CGI dont pourrait être redevable la personne morale;

(1) Les plus values de cessions réalisées ultérieurement par l'attributaire de l'immeuble seront déterminées à partir de la valeur vénale de l'immeuble (non augmentée de la taxe de 15 %) à la date de l'attribution. La durée de détention de l'immeuble sera calculée à partir de la date de l'enregistrement de l'acte constatant l'opération d'attribution.

1

Classement 7 Q

— l'impôt sur le revenu dont pourraient être redevables les associés attributaires des immeubles en vertu de l'article 8 du CGI;

— l'impôt sur les grandes fortunes dû, le cas échéant, par les associés à raison de la valeur des parts correspondant aux immeubles attribués;

— les droits de mutation à titre gratuit ou onéreux dûs par les associés à raison de l'acquisition des parts représentatives des immeubles attribués.

53. Il est précisé, en outre, que la taxe de 3 % relative aux immeubles possédés au 1^{er} janvier 1983 n'est pas due lorsque les immeubles en cause auront été attribués à un ou plusieurs associés avant le 31 décembre 1983. Si la taxe de 3 % a été acquittée avant l'opération d'attribution, elle pourra être imputée sur la taxe forfaitaire de 15 %.

54. Enfin, aucun redressement ne sera effectué en matière d'impôt sur le revenu au nom du ou des associés attributaires des immeubles à raison des sommes utilisées pour le paiement de la taxe forfaitaire de 15 %, pour l'acquisition des actions ou parts de la personne morale ou pour l'achat par la personne morale des immeubles attribués.

*
* *