

La fiscalité française concernant les immeubles appartenant à des sociétés étrangères

Autor(en): **Michaud, Patrick**

Objektyp: **Article**

Zeitschrift: **Revue économique franco-suisse**

Band (Jahr): **59 (1979)**

Heft 2

PDF erstellt am: **23.07.2024**

Persistenter Link: <https://doi.org/10.5169/seals-886767>

Nutzungsbedingungen

Die ETH-Bibliothek ist Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Inhalten der Zeitschriften. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern.

Die auf der Plattform e-periodica veröffentlichten Dokumente stehen für nicht-kommerzielle Zwecke in Lehre und Forschung sowie für die private Nutzung frei zur Verfügung. Einzelne Dateien oder Ausdrucke aus diesem Angebot können zusammen mit diesen Nutzungsbedingungen und den korrekten Herkunftsbezeichnungen weitergegeben werden.

Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. Die systematische Speicherung von Teilen des elektronischen Angebots auf anderen Servern bedarf ebenfalls des schriftlichen Einverständnisses der Rechteinhaber.

Haftungsausschluss

Alle Angaben erfolgen ohne Gewähr für Vollständigkeit oder Richtigkeit. Es wird keine Haftung übernommen für Schäden durch die Verwendung von Informationen aus diesem Online-Angebot oder durch das Fehlen von Informationen. Dies gilt auch für Inhalte Dritter, die über dieses Angebot zugänglich sind.

La fiscalité française concernant les immeubles appartenant à des sociétés étrangères

La loi du 29 décembre 1976 (article 13) soumet depuis le 1^{er} janvier 1977 les personnes morales qui ont leur siège à l'étranger et propriétaires d'un immeuble en France à une imposition forfaitaire lourde.

Les fiscalistes se sont interrogés sur l'imposition applicable normalement à ce genre de sociétés.

La présente étude a pour objet de déterminer le régime fiscal applicable à de telles sociétés, en tenant compte des instructions administratives, des circulaires ministérielles et de la pratique actuelle.

I. IMPOSITION DES BÉNÉFICES

1. — Principe de l'imposition

Il convient, tout d'abord, de déterminer le redevable de l'impôt français : est-ce la société ou les associés ?

Cette distinction d'imposition est en fait déterminée par la nature de la société, s'il s'agit d'une société de capitaux ou d'une société de personnes.

A) Société de capitaux

La Société étrangère est imposée en France sous une cote unique, quel que soit le nombre de ses immeubles et quelle que soit la nature de ces immeubles (habitation, bureaux, etc...).

Il convient, toutefois, de préciser que l'Administration française assimile à des sociétés de capitaux certaines sociétés de personnes étrangères pour lesquelles elle n'a pas connaissance de l'identité des associés (par exemple les Sociétés Anstalt du Liechtenstein).

B) Société de personnes

En principe, l'imposition est établie en France au nom des associés dans la catégorie des revenus correspondant à l'activité de la société :

- location civile non meublée : revenus fonciers,
- location meublée : bénéfices industriels et commerciaux.

Cette règle s'applique alors même que l'un des associés de la société de person-

nes est une société de capitaux passible de l'impôt sur les sociétés.

Le Conseil d'État (24 février 1978) a pris en effet position et a considéré que le bénéficiaire que tire une société de capitaux de sa participation dans une société civile doit être déterminé dans les mêmes conditions que pour les autres associés, c'est-à-dire d'après la nature même de l'activité de la société civile.

Une société de capitaux étrangère, ayant une participation dans une société civile française, sera donc imposée à l'impôt sur les sociétés sur une assiette déterminée comme en matière de revenus fonciers. (Il est rappelé qu'en matière de revenus fonciers, les immeubles ne peuvent être amortis mais que, par contre, il existe à ce jour un abattement de 20 % sur le loyer brut; de plus, les dépenses d'amélioration peuvent être déduites de ce revenu.)

Cet arrêt du Conseil d'État a été confirmé par une note administrative du 3 mai 1979 (4 A 10 79).

2. — Lieu d'imposition

En principe, dans tous les cas, les revenus tirés d'un immeuble sont imposables dans l'État du lieu de situation de cet immeuble.

3. — Nature de l'impôt frappant les bénéficiaires

• Régime de droit commun

a) Impôt sur les sociétés

Le Conseil d'État (19 juin 1963, req 55 936) a précisé qu'une société étrangère ayant un immeuble en France était assujettie en France à l'impôt sur les sociétés, quel que soit l'objet de la société étrangère, et ce, conformément à l'article 206-1 du Code Général des Impôts.

b) Retenue à la source

Le ministre des finances, dans une réponse ministérielle (Feron JO AN 29 avril 1960) a précisé que les sociétés étrangères devaient être soumises à la

retenue à la source sur les distributions de bénéfices à l'Étranger.

Le taux de la retenue à la source, prévu par l'article 7 de la loi du 12 juillet 1965, est de 25 % sous réserve des conventions internationales.

Il convient, toutefois, de préciser que la doctrine (Kerlan : jurisclesseur fiscal) considère qu'un immeuble appartenant à une société étrangère ne constitue pas un établissement stable en France et que, dans ces conditions, il n'y aurait pas lieu à retenue à la source, du moins lorsqu'une convention fiscale peut s'appliquer.

• Régime forfaitaire

L'article 13 de la loi du 29 décembre 1976, codifié sous l'article 209 A du Code Général des Impôts, dispose :

« les personnes morales (sociétés de personnes ou de capitaux, associations, fondations, etc...) dont le siège est « situé hors de France et qui disposent de « propriétés immobilières (notamment à « usage d'habitation) situées en France « ou en concèdent la jouissance gratuitement ou moyennant un loyer inférieur « à la valeur locative réelle, sont soumises à l'impôt sur les sociétés au taux « de 50 % sur une base qui ne peut être « inférieure à 3 fois la valeur locative « réelle. Lorsque l'occupant a son domicile fiscal en France, il est solidairement « responsable du paiement de cette « imposition ».

Ce texte qui n'a pas encore fait l'objet de commentaires administratifs est d'une application extrêmement sévère car l'assiette de l'impôt est une assiette brute sans possibilité de déduire les frais supportés par la société étrangère.

De plus, l'Administration française considère que ce texte s'applique même lorsqu'il existe une convention internationale évitant les doubles impositions car l'Administration française estime qu'elle a le droit de déterminer la base d'imposition lorsqu'une convention lui confère le droit d'imposer des revenus en France, ce qui est bien évidemment le cas lorsqu'il s'agit d'immeubles.

II. DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE IMPOSABLE POUR LES SOCIÉTÉS DE CAPITAUX

• Règles de droit commun

Le bénéfice imposable des sociétés de capitaux est déterminé comme en matière industrielle et commerciale.

a) Les recettes

Elles comprennent les loyers correspondant à la location de l'immeuble et les remboursements de frais.

S'il s'agit d'un immeuble d'habitation mis à la disposition d'un associé, la recette doit correspondre à la valeur locative réelle des locaux.

Il convient, toutefois, de préciser que si des locaux sont affectés à une exploitation industrielle ou commerciale, il n'est pas nécessaire de rajouter aux recettes de cet établissement stable la valeur de jouissance procurée par l'immeuble.

b) Les dépenses

Il s'agit de toutes les dépenses réelles et justifiées se rapportant à la gestion de l'immeuble tels qu'impôt foncier, droit de bail, frais de gardiennage, etc...

Les intérêts d'emprunts affectés à l'immeuble, tant au niveau comptable que juridique, peuvent être, à notre avis, compris dans les dépenses déductibles du bénéfice imposable quelle que soit la nationalité du prêteur (toutefois, il convient de préciser que le Conseil d'État, dans un arrêt du 9 février 1973, a paru donner un avis différent).

Les amortissements correspondant à la dépréciation subie par l'immeuble et dont le taux linéaire normal est compris entre 2 et 5 % du montant de l'immeuble peuvent être déduits du bénéfice imposable s'ils sont comptabilisés.

Toutefois, l'article 32, annexe 2 du Code Général des Impôts, limite le montant des investissements déductibles au montant total des charges supportées par la Société lorsque l'immeuble est donné en location à un dirigeant ou à un membre du personnel de ladite société, c'est-à-dire qu'il ne peut y avoir la pratique du déficit reportable.

• Régime forfaitaire

La base d'imposition est égale forfaitairement à 3 fois la valeur locative réelle de l'immeuble.

En l'état actuel de la pratique, il n'est pas possible de déduire les frais et les amortissements supportés par la Société.

De plus, l'Administration a tendance à évaluer la valeur locative réelle des immeubles d'une manière qui lui est très favorable.

III. — OBLIGATIONS COMPTABLES ET FISCALES

1. — Désignation d'un représentant fiscal en France

La loi du 29 décembre 1976 (article 15) prévoit que l'Administration fiscale peut demander aux sociétés étrangères qui possèdent un immeuble en France, de désigner un représentant chargé de recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt.

A défaut de réponse dans un délai de 3 mois à partir de la demande de l'Administration, la société étrangère peut être taxée d'office.

2. — Tenue d'une comptabilité

Conformément à l'article 53 du Code Général des Impôts, une société étrangère qui possède un immeuble en France doit tenir une comptabilité composée d'un bilan, d'un compte d'exploitation et d'un compte de pertes et profits.

Il ne s'agit bien entendu que d'une comptabilité à but fiscal car la location d'un immeuble en France n'est pas considérée comme une activité commerciale.

3. — Établissement des déclarations fiscales

La Société étrangère imposée à l'impôt sur les sociétés doit faire une déclaration fiscale de résultats (modèle 2065) comprenant l'ensemble des résultats des différents immeubles qu'elle peut posséder en France (JO AN 27 mai 1966, p. 1528).

La déclaration de résultats doit être déposée avant le 30 avril suivant l'année de réalisation des bénéfices.

Les formulaires employés sont le modèle 2065 et annexes pour l'impôt sur les sociétés et 2754 et annexes pour la retenue à la source.

La liquidation et le paiement des impôts sont établis de la manière suivante :

- impôt sur les sociétés : taux 50 % du bénéfice fiscal,
- retenue à la source : taux 25 % du bénéfice comptable sauf convention fiscale.

De plus, les sociétés doivent payer la taxe annuelle forfaitaire (TAF), dont le montant est de 3 000 F exigible au 1^{er} mars de chaque année et imputable sur l'impôt total dû; le paiement de l'impôt sur les sociétés se fait en 4 acomptes payables les 20 février, 20 mai, 20 août et 20 novembre, le solde étant versé le 30 avril de l'année suivante.

Le paiement de la retenue à la source est effectué le 30 avril auprès du Centre des Impôts où est déposée la déclaration fiscale.

Les déclarations fiscales doivent être déposées au Centre des Impôts du lieu de situation de l'immeuble.

En cas de pluralité d'immeubles, le Centre des Impôts compétent est celui de l'immeuble ayant la valeur locative la plus élevée.

IV. — AUTRES IMPOSITIONS

a) T.V.A.

En principe, la location d'un immeuble non meublé n'est pas assujettie à la T.V.A.

b) Taxe professionnelle

En principe, la location d'un immeuble non meublé n'est pas assujettie à la taxe professionnelle.

c) Droit de bail

En principe, la location d'un immeuble est assujettie à un droit de bail dont le taux est de 6 % si l'immeuble a été construit avant 1948 et de 3,5 % si l'immeuble a été construit après 1948.

(2^e partie à suivre : Imposition des plus-values)