

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

**7 Q-1-08**

**N° 81 du 7 AOÛT 2008**

REFORME DES ARTICLES 990 D A 990 H DU CODE GENERAL DES IMPOTS. TAXE DE 3% DUE PAR CERTAINES ENTITES JURIDIQUES QUI POSSEDENT DES IMMEUBLES EN FRANCE. COMMENTAIRES DU DISPOSITIF EN VIGUEUR A COMPTEUR DU 1<sup>ER</sup> JANVIER 2008.

(C.G.I., art. 990 D et suivants)

NOR : ECE L 08 40005 J

**Bureau E 1**

## PRESENTATION

L'article 20 de la loi de finances rectificative pour 2007 a réformé la taxe sur la valeur vénale des immeubles possédés en France.

Le champ de la taxe est élargi à l'ensemble des entités qui détiennent directement ou indirectement des immeubles situés en France, que celles-ci soient dotées ou non de la personnalité morale.

Corrélativement, les cas d'exonération sont étendus et le nouveau dispositif s'accompagne d'un allègement des obligations déclaratives. Ainsi, de nouvelles exonérations sont créées au bénéfice des entités juridiques qui réalisent des investissements de portefeuille, tandis que sont aménagées les exonérations prévues au bénéfice des organisations internationales et des Etats, des caisses de retraites et autres institutions reconnues d'utilité publique, des entités juridiques qui ne sont pas à prépondérance immobilière au sens de la taxe de 3%, et celles applicables aux entités cotées.

A l'exception de celles visées aux 1° et 2° de l'article 990 E du code général des impôts, les exonérations sont réservées à des entités juridiques établies dans l'Union européenne ou dans un pays ou territoire lié à la France par une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ou dans un Etat lié à la France par un traité leur permettant de bénéficier du même traitement que les entités juridiques qui ont leur siège en France.

Afin de simplifier les obligations déclaratives, les d) et e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts dispensent les entités juridiques de déclarer leurs associés, actionnaires et autres membres qui détiennent moins de 1% de leur capital. De plus, une exonération partielle de la taxe au prorata des associés, actionnaires et autres membres dont l'identité est révélée, est mise en place.

La présente instruction commente ce dispositif, applicable à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008.

•

## SOMMAIRE

---

<b>INTRODUCTION</b>	<b>1</b>
CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA TAXE	
<b>Section 1 : Entités juridiques redevables</b>	<b>4</b>
Sous-section 1 : Généralités	4
Sous-section 2 : Entités juridiques visées par la taxe de 3%	6
<b>A. Personnes morales</b>	<b>6</b>
<b>B. Organismes</b>	<b>7</b>
<b>C. Fiducies</b>	<b>8</b>
<b>D. Institutions comparables</b>	<b>9</b>
Sous-section 3 : Précisions relatives aux fiducies, trusts et aux fonds d'investissement	10
<b>A. Situation des fiducies au regard de la taxe de 3%</b>	<b>13</b>
<b>B. Situation des trusts au regard de la taxe de 3%</b>	<b>17</b>
<b>C. Situation des fonds d'investissement au regard de la taxe de 3%</b>	<b>25</b>
<b>Section 2 : Détention d'immeubles ou de droits réels visés par la taxe de 3%</b>	<b>32</b>
<b>Section 3 : Autres caractéristiques de la taxe de 3%</b>	<b>38</b>
CHAPITRE 2 : ENTITES JURIDIQUES EXONEREES	
<b>Section 1 : Entités juridiques exonérées par leur nature</b>	<b>45</b>
Sous-section 1 : Organisations internationales, Etats souverains et leurs subdivisions politiques et territoriales, personnes morales, organismes et institutions comparables qu'ils contrôlent majoritairement (art. 990 E 1°)	45
Sous-section 2 : Entités juridiques qui ne sont pas considérées comme à prépondérance immobilière (art 990 E 2° a)	47
<b>A. Généralités</b>	<b>47</b>
<b>B. Calcul du ratio de prépondérance immobilière</b>	<b>48</b>

---

I. Numérateur	49
II. Dénominateur	54
 Sous-section 3 : Entités juridiques dont les actions, parts ou autres droits font l'objet de négociations significatives et régulières sur un marché réglementé et filiales dont le capital est détenu entièrement par ces entités (art. 990 E 2 b)	 59
<b>A. Conditions liées à la cotation</b>	<b>61</b>
 I. Notion de marché réglementé	 61
 1. Dans l'Union européenne	 62
2. Hors de l'Union européenne	63
 II. Les notions de négociations significatives et régulières des actions, parts ou autres droits	 64
 <b>B. Extension de l'exonération aux filiales personnes morales</b>	 <b>67</b>
 <b>Section 2 : Entités pouvant bénéficier d'une exonération conditionnée par le lieu de situation de leur siège</b>	 <b>68</b>
 Sous-section 1 : Condition commune aux exonérations visées sous le 3° de l'article 990 E du CGI	 69
 <b>A. L'entité juridique a son siège au sein de l'Union européenne</b>	 <b>74</b>
<b>B. L'entité juridique a son siège dans un pays ou territoire tiers qui a conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales</b>	<b>75</b>
<b>C. L'entité juridique a son siège dans un pays ou territoire tiers qui a conclu avec la France un traité lui permettant de bénéficier du même traitement que les entités qui ont leur siège en France</b>	<b>79</b>
 Sous-section 2 : Entités juridiques dont la quote-part du ou des immeubles situés en France ou des droits réels détenus directement ou indirectement portant sur ces biens est inférieure à 100 000 € ou à 5% de la valeur vénale desdits biens ou autres droits (art. 990 E 3° a)	 83
Sous-section 3 : Entités juridiques instituées en vue de gérer des régimes de retraite et leurs groupements, entités juridiques reconnues d'utilité publique ou dont la gestion est désintéressée, dont l'activité ou le financement justifie la propriété des immeubles ou droits immobiliers (art. 990 E 3° b)	85
Sous-section 4 : Sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV), fonds de placement immobilier (FPI) et entités étrangères soumises à une réglementation équivalente dans l'Etat ou le territoire dans lequel elles sont établies (art. 990 E 3° c)	87
 <b>A. Généralités</b>	 <b>88</b>
<b>B. Appréciation des critères d'éligibilité à l'exonération prévue par l'article 990 E c) du CGI</b>	<b>91</b>

I. Les critères	91
II. Le calcul du ratio de prépondérance immobilière	92
<b>C. Modalités pratiques</b>	<b>95</b>
Sous-section 5 : Entités juridiques qui respectent certaines obligations déclaratives ou qui prennent et respectent l'engagement de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, un certain nombre de renseignements (art. 990 E 3° d et e)	
	97
<b>A. Conditions</b>	<b>101</b>
I. Exonération totale de la taxe de 3%	101
<b>1. Communiquer chaque année à l'administration fiscale certains renseignements</b>	<b>102</b>
<b>2. Prendre et respecter l'engagement de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, certains renseignements</b>	<b>111</b>
II. Exonération partielle de la taxe de 3%	119
<b>B. Les modalités de mise en œuvre de l'engagement</b>	<b>124</b>
I. Procédure de mise en œuvre de l'engagement	124
<b>1. La demande initiale du service</b>	<b>124</b>
<b>2. Les conséquences d'une réponse insuffisante de l'entité juridique</b>	<b>126</b>
II. Conséquences du défaut de respect de l'engagement	128
III. Faculté ouverte aux entités juridiques par le deuxième alinéa de l'article 990 F du CGI de retrouver le bénéfice de l'exonération prévue par le d) du 3° de l'article 990 E du CGI	131
CHAPITRE 3 : OBLIGATIONS DECLARATIVES CONCERNANT LES ENTITES JURIDIQUES EFFECTIVEMENT REDEVABLES DE LA TAXE, PAIEMENT ET RECOUVREMENT, CONTROLE, SANCTION ET CONTENTIEUX	
<b>Section 1 : Obligations déclaratives concernant les entités juridiques effectivement redevables de la taxe</b>	<b>133</b>
<b>Section 2 : Défaut de déclaration</b>	<b>136</b>
<b>Section 3 : Paiement et recouvrement de la taxe</b>	<b>138</b>
Sous-section 1 : Date de paiement de la taxe et mise en recouvrement	138
Sous-section 2 : Garanties du recouvrement et exercice des poursuites individuelles	141

Sous-section 3 : Personnes tenues solidairement au paiement 142

**Section 4 : Contrôle, sanction et contentieux 148**

**Section 5 : Désignation d'un représentant en France 149**

#### CHAPITRE 4 : PRECISIONS DIVERSES

**Section 1 : Régime des entités juridiques assujetties à la taxe au regard de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu 150**

Sous-section 1 : Exigibilité de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu 150

Sous-section 2 : Non-déductibilité de la taxe 151

Sous-section 3 : Cas des immeubles attribués en jouissance gratuite aux associés personnes physiques 152

**Section 2 : Situation au regard des droits de mutation à titre gratuit et de l'impôt de solidarité sur la fortune, des associés, actionnaires ou autres membres de l'entité juridique assujettie à la taxe de 3% 153**

**Section 3 : Report de la date limite de dépôt de la déclaration n° 2746 pour 2008 156**

**Annexe I** : Liste des Etats ou territoires ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance pour l'application du 3° de l'article 990 E du Code général des impôts (liste à jour au 1/01/2008)

**Annexe II** : Liste des Etats ou territoires ayant conclu avec la France un traité contenant une clause de non-discrimination permettant l'application du 3° de l'article 990 E du Code général des impôts (liste à jour au 1/01/2008)

**Annexe III** : Article 20 de la loi de finances rectificative pour 2007 (loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007)

**Annexe IV** : Décret

**Annexe V** : Arrêté

**Annexe VI** : Modèle d'engagement pris en application de l'exonération visée au d) du 3° de l'article 990 E du CGI)

## INTRODUCTION

1. L'article 20 de la loi de finances rectificative pour 2007 (loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007) codifié aux articles 990 D, 990 E, 990 F et 990 G du code général des impôts et dont le texte est joint en annexe III a modifié la taxe sur la valeur vénale des immeubles possédés en France, qui vise désormais toute entité juridique française ou étrangère, qu'elle dispose ou non de la personnalité morale. Corrélativement, les cas d'exonération ont été élargis. Ses conditions d'application ont été précisées par le décret n° 2008-354 du 15 avril 2008 (cf. annexe IV) et par l'arrêté du 15 avril 2008 publié au JORF n° 0091 du 17 avril 2008 page 6387, texte n° 20 (cf. annexe V).
2. La présente instruction a pour objet de commenter ce nouveau dispositif législatif et réglementaire qui a pris effet au 1<sup>er</sup> janvier 2008. Elle regroupe l'ensemble des commentaires de l'administration relatifs à l'application des articles 990 D et suivants du code général des impôts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008. Elle annule et remplace l'ensemble des instructions mentionnées après le paragraphe 155 de la présente instruction.
3. Remarque : sauf mention contraire, les articles cités dans cette instruction sont ceux du code général des impôts et de ses annexes.

### CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA TAXE

#### Section 1 : Entités juridiques redevables

##### Sous-section 1 : Généralités

4. La taxe s'applique à toutes les entités juridiques : personnes morales, organismes, fiducies ou toutes autres institutions comparables. Il n'y a pas lieu de distinguer selon la forme de l'entité en cause.
5. Par exception, les sociétés visées à l'article 1655 ter du code général des impôts ne sont pas soumises à la taxe de 3 % en vertu des dispositions expresses de cet article.

##### Sous-section 2 : Entités juridiques visées par la taxe de 3%

#### A. PERSONNES MORALES

6. Il s'agit des sociétés de capitaux, des sociétés de personnes ou "partnerships", des sociétés civiles, des fondations et de toute entité dotée de la personnalité morale dans l'Etat dans lequel elle est enregistrée.

#### B. ORGANISMES

7. Ce terme comprend notamment les entités, telles que les "Anstalten" et "Stiftungen" constituées en vertu de la législation du Liechtenstein, ainsi que les groupements. Le groupement s'entend d'une structure juridique, dotée ou non de la personnalité morale, dans laquelle plusieurs personnes morales et physiques s'associent en vue de poursuivre un objectif économique commun; il s'agit notamment des G.I.E., des G.E.I.E. et des groupements assimilés, des associations en participation ou encore de simples contrats d'associations qui incluent des accords de diverses natures (syndicat, groupe, pool...).

#### C. FIDUCIES

8. Sont notamment visées les fiducies instituées par la loi n° 2007-211 du 19 février 2007.

#### D. INSTITUTIONS COMPARABLES

9. Ce terme vise les institutions comparables aux fiducies et aux organismes tels que des structures ou des arrangements comme les fondations de famille, les trusts ou les fonds d'investissement non dotés de la personnalité morale.

### Sous-section 3 : Précisions relatives aux fiducies, aux trusts et aux fonds d'investissement

**10.** En application de l'article 990 D du code général des impôts, les entités juridiques dépourvues de personnalité morale peuvent être redevables de la taxe de 3%, si elles détiennent directement ou indirectement des biens ou droits immobiliers en France. Corrélativement, elles peuvent en être exonérées si elles répondent aux conditions requises pour bénéficier de l'un des cas d'exonération prévu à l'article 990 E du code général des impôts.

**11.** Si de telles entités ne peuvent bénéficier de l'une des exonérations prévues au 1°, 2°, 3° a), 3° b), 3° c) de l'article 990 E du code général des impôts, elles pourront, sous réserve d'en respecter les conditions, demander le bénéfice d'une exonération totale ou partielle de la taxe prévue aux 3° d) et 3° e) de l'article 990 E du code général des impôts. A défaut elles seront redevables de la taxe de 3%. Dans l'une ou l'autre de ces hypothèses, l'exonération ou le paiement total ou partiel de la taxe de 3% sera conditionné par la souscription d'un engagement ou par la souscription d'une déclaration n° 2746 (cf. paragraphes 95 et suivants de la présente instruction).

**12.** Il est rappelé que le premier alinéa de l'article 990 F du code général des impôts dispose que toutes les entités juridiques interposées entre le ou les débiteurs de la taxe et les immeubles ou droits immobiliers sont solidairement responsables du paiement de cette taxe.

La situation des fiducies, des trusts et des fonds d'investissement, appelle les précisions suivantes :

#### **A. SITUATION DES FIDUCIES AU REGARD DE LA TAXE DE 3%**

**13.** Les fiducies ont été instituées en France par la loi n° 2007-211 du 19 février 2007. Leur régime fiscal, fixé par les articles 3 et 4 de la loi précitée, conduit à l'adoption d'un régime de neutralité et de transparence fiscale. Il en résulte que le constituant est fiscalement titulaire de droits sur les actifs mis en fiducie.

**14.** Dès lors, le constituant, personne morale, est redevable de la taxe de 3% à raison des droits qu'il détient sur les actifs immobiliers mis en fiducie. Ce dernier a donc la charge de satisfaire les obligations prévues par les articles 990 D et suivants, notamment dans l'hypothèse où il voudrait se prévaloir d'une possibilité d'exonération.

A titre pratique, les obligations déclaratives visées aux d) et e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts peuvent être remplies par le fiduciaire habilité par le constituant.

**15.** L'administration se réserve la faculté de demander au constituant la production du contrat de fiducie.

**16.** Ces règles s'appliquent aux entités de droit étranger assimilables à une fiducie de droit français, eu égard à leurs caractéristiques juridiques. Par défaut, les développements suivants s'appliquent.

#### **B. SITUATION DES TRUSTS AU REGARD DE LA TAXE DE 3%**

**17.** Le « trust » est une relation juridique créée par une personne (le constituant) à l'effet de placer des biens sous le contrôle d'un trustee, dans l'intérêt d'un bénéficiaire ou dans un but déterminé. Un trust se définit par rapport aux droits et obligations exercés sur les actifs par le trustee, droits et obligations qui figurent dans l'acte constitutif du trust. Sont réputés « membres » du trust les constituant(s), trustee(s) et bénéficiaire(s), y compris les attributaires en capital.

**18.** En application de l'article 990 D du code général des impôts, le trust est redevable de la taxe de 3% à raison des biens ou droits immobiliers qu'il porte. Il peut donc prétendre, sous réserve de respecter les conditions requises, au bénéfice des exonérations prévues à l'article 990 E du code général des impôts.

**19.** A titre de règle pratique, les obligations déclaratives peuvent être remplies par le trustee en sa qualité de représentant légal du trust ou, le cas échéant, par tout autre membre habilité par le trustee pour accomplir lesdites obligations.

**20.** En cas de défaut de déclaration ou de paiement, l'administration peut dans tous les cas réputer que le trustee, en sa qualité de représentant légal du trust, doit satisfaire aux obligations déclaratives et de paiement qui incombent au trust.

**21.** Dans l'hypothèse où le trust, par l'intermédiaire du trustee ou d'un autre membre habilité, opte pour le bénéfice des exonérations visées aux d) et e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts, il doit indiquer dans la déclaration n° 2746 :

a) le ou les membres du trust qui sont les détenteurs réels de droits sur les biens ou droits immobiliers français portés en trust, selon une appréciation qui est faite au cas par cas pour chaque trust par le trustee ou le membre habilité. En règle générale et sous réserve du contrat de trust, il s'agira du constituant lorsque le trust est révocable, et des bénéficiaires lorsque le trust est irrévocable,

b) et à titre d'information, les autres membres du trust.

Les renseignements relatifs à la répartition des droits dans le trust doivent également figurer sur cette déclaration.

**22.** Les informations figurant au paragraphe précédent doivent également être fournies dans le cadre d'une demande d'exécution par l'administration de l'engagement pris en application du d) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts.

**23.** Les membres visés au a) du paragraphe 21 ci-dessus, doivent apprécier à leur niveau leur situation fiscale au regard de la taxe de 3%.

**24.** L'administration se réserve la faculté de demander au trustee ou au membre habilité la production du contrat de trust. Elle peut contester, le cas échéant, la qualité des détenteurs de droits sur les biens ou droits immobiliers français portés en trust, du ou des membres désignés au a) du paragraphe 21.

### **C. SITUATION DES FONDS D'INVESTISSEMENT AU REGARD DE LA TAXE DE 3%**

**25.** La notion de fonds d'investissement recouvre diverses entités juridiques sans personnalité morale qui entrent désormais dans le champ d'application de la taxe de 3% s'ils détiennent directement ou indirectement des biens ou droits immobiliers situés en France. Les fonds peuvent bénéficier des mêmes possibilités d'exonération que les autres entités juridiques. Ils bénéficient de surcroît d'une exonération spécifique réservée aux fonds de placement immobiliers et à leurs équivalents étrangers (cf. paragraphes 85 et suivants de la présente instruction).

**26.** Le fonds est seul redevable à la taxe de 3%.

**27.** Les modalités pratiques d'application de la taxe doivent néanmoins faire l'objet d'un examen au cas par cas pour chaque fonds d'investissement.

**28.** Ainsi, les membres du fonds peuvent désigner l'un d'eux pour satisfaire les obligations déclaratives et de paiement prévues par les articles 990 D et suivants du code général des impôts pour le compte du fonds d'investissement. Dans la majorité des cas, il peut s'agir de la société de gestion.

**29.** La déclaration n° 2746 qui est souscrite par le fonds, par l'intermédiaire de la société de gestion ou de tout autre membre désigné à cet effet, afin de s'exonérer totalement ou partiellement de la taxe, doit comporter les informations concernant les bénéficiaires du fonds, à l'exception de ceux qui détiennent moins de 1% des actions, parts ou autres droits dudit fonds (cf. paragraphes 97 et 98 de la présente instruction). Les mêmes informations sont exigées en exécution d'un engagement visé au d) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts.

**30.** En cas de défaut de déclaration ou de paiement, l'administration peut dans tous les cas réputer que la société de gestion, en sa qualité de représentante du fonds d'investissement, doit satisfaire aux obligations déclaratives et de paiement qui incombent au fonds.

**31.** Les porteurs de parts, autres que des personnes physiques, du fonds d'investissement (bénéficiaires) qui sont titulaires de droits sur les immeubles sis en France par l'intermédiaire du fonds d'investissement sont redevables de la taxe de 3%. Il revient à chacun d'eux de satisfaire à leurs obligations prévues par les articles 990 D et suivants du code général des impôts afin d'éventuellement bénéficier de l'une des exonérations mentionnées à l'article 990 E du code général des impôts.

### **Section 2 : Détentions d'immeubles ou de droits réels visées par la taxe**

**32.** Le deuxième alinéa de l'article 990 D précise qu'est réputée posséder des biens ou droits immobiliers en France par entité interposée, et donc entrer dans le champ d'application de la taxe de 3%, toute entité juridique qui détient une participation, quelles qu'en soient la forme et la quotité, dans une autre entité qui est :

- propriétaire d'immeubles situés en France ou de droits réels portant sur de tels immeubles ;
- ou détentrice d'une participation dans une troisième entité, qui est elle-même :
  - soit propriétaire d'immeubles ou de droits immobiliers ;
  - soit interposée dans la chaîne des participations.



**33.** Ces dispositions sont applicables quel que soit le nombre d'entités juridiques interposées.

**34.** Cependant la taxe n'est due que par la ou les entités qui, dans cette chaîne, sont les plus proches des immeubles ou droits immobiliers et qui ne sont pas exonérées en application du d) ou du e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts (cf. paragraphes 95 et suivants de la présente instruction).

L'exemple suivant illustre les solutions qui en découlent.

Exemple : Un immeuble situé en France (A) et affecté à la location appartient à une société civile F qui a son siège en France. Les parts de F sont détenues pour moitié par deux sociétés E1 et E2 qui ont l'une et l'autre leur siège hors de France.

La société F, ayant pris l'engagement de communiquer à l'administration les informations mentionnées au d) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts, n'est pas soumise à la taxe de 3 %.

La société E1 a son siège dans un Etat hors Union européenne qui n'est pas lié à la France par une convention d'assistance administrative ou par une convention fiscale comportant une clause de non-discrimination applicable aux personnes morales pouvant bénéficier des dispositions de la convention concernée. Elle est redevable de la taxe de 3 % sur 50 % de la valeur vénale de l'immeuble.

La société E2 a son siège dans un Etat lié à la France par une convention fiscale comportant une telle clause de non-discrimination. Son capital est détenu par moitié par une personne physique (P) et par une société E3 qui a son siège hors Union européenne dans un Etat non lié à la France par une convention de la nature de celles évoquées à l'alinéa précédent.

E2 ayant pris l'engagement prévu au d) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts est exonérée.

La fraction de la valeur vénale de l'immeuble ( $50 \% \times 50 \% = 25 \%$ ) qui correspond aux droits de la personne physique (P), associée dans E2, n'est pas soumise à la taxe de 3%. La société E3, en revanche, est redevable de la taxe de 3% sur la fraction de la valeur vénale de l'immeuble qui correspond à ses droits (25%).

**35.** Les dispositions du deuxième alinéa de l'article 990 D du code général des impôts excluent du champ d'application de la taxe toute entité qui détient des biens immobiliers ou des droits réels portant sur ces biens, par l'intermédiaire d'une participation dans une entité juridique qui bénéficie d'une exonération visée aux 1°, a et b du 2° et a, b, c du 3° de l'article 990 E du code général des impôts.

Ainsi, dans l'exemple précédent, si les actions de la société E2 font l'objet de négociations significatives et régulières sur un marché réglementé, E3 sera exonérée de la taxe de 3% et ses actionnaires ne pourront pas être assujettis à la taxe de 3% à raison du bien immeuble A.

**36.** Bien entendu, les entités juridiques qui sont associés, actionnaires ou autres membres d'une entité exonérée sur le fondement des 1°, a et b du 2° et a, b, c du 3° de l'article 990 E du code général des impôts peuvent demeurer redevables de la taxe de 3% pour d'autres biens ou droits immobiliers qu'elles posséderaient en France de manière directe ou indirecte au travers d'entités juridiques qui ne seraient pas exonérées sur le fondement des articles précités.

**37.** Certaines sociétés émettent sur le marché des actions dites « traçantes » ou « reflètes ». Il s'agit d'actions d'une société mère dont la rémunération est indexée sur les résultats d'une filiale ou d'une division.

Dans ce cadre, les associés d'une même société peuvent avoir des actions représentant différents actifs de cette dernière. Ainsi, si un titre est indexé sur les performances de biens ou droits immobiliers détenus directement ou indirectement par la société émettrice de ce titre, les porteurs de cette catégorie de titres sont susceptibles d'entrer dans le champ d'application de la taxe de 3%.

En revanche, si un titre d'une société détenant directement ou indirectement des immeubles en France ne donne aucun droit sur ces derniers, les porteurs de ces titres ne peuvent pas être regardés comme redevables de la taxe de 3% en application de l'article 990 D du code général des impôts.

Néanmoins, dans l'hypothèse où elle souhaite bénéficier de l'exonération visée au d) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts, l'entité juridique détenant des biens ou droits immobiliers en France dont certaines parts donnent des droits sur ces derniers et d'autres non, devra souscrire une déclaration n° 2746 portant mention de l'ensemble de ses associés, porteurs ou autres membres, et ce quelle que soit la nature des titres détenus par ces derniers. Cependant comme pour toute entité bénéficiant des d) et e) du 3 de l'article 990 E du code général des impôts, l'entité émettant des actions « traçantes » est dispensée de révéler ses actionnaires, porteurs ou autres membres ne détenant pas plus de 1% de son capital (Cf. paragraphe 97 de la présente instruction).

Les associés, actionnaires ou autres membres de l'entité juridique concernée devront à leur niveau analyser leur situation au regard des obligations fiscales prévues par les articles 990 D et suivants, étant rappelé que, bien entendu, les porteurs de titres n'ouvrant aucun droit sur les actifs immobiliers de l'entité juridique ne peuvent être considérés comme redevables de la taxe à raison de ces titres.

Le même principe est applicable aux actions, parts ou autres droits de nature similaire aux actions « traçantes » ou « reflets » (exemple : OPCVM à compartiments visés à l'article L214-33 du code monétaire financier).

### **Section 3 : Autres caractéristiques de la taxe**

**38.** La taxe concerne les immeubles bâtis et non bâtis situés en France et les droits réels portant sur de tels immeubles (usufruit, droit d'usage...). 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.

**39.** La base d'imposition exclut la valeur des immeubles affectés par l'entité imposée ou par des entités interposées à leur activité professionnelle autre qu'immobilière ou à celle d'une entité juridique du même groupe. Sur ce point, il convient de se rapporter aux développements figurant aux paragraphes 49 et suivants de la présente instruction.

**40.** Les biens détenus en stocks par les personnes morales qui exercent la profession de marchand de biens ou de promoteur immobilier sont exonérés (art. 990 F du CGI). Ils sont néanmoins pris en compte pour le calcul du ratio de prépondérance immobilière prévu au a) du 2° de l'article 990 E du code général des impôts (Cf. paragraphe n° 52 de la présente instruction).

**41.** La taxe est due à raison des immeubles et des droits réels imposables possédés au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

**42.** Elle est assise au taux de 3 %, sur la valeur vénale des biens et droits immobiliers à cette date (sur la notion de valeur vénale voir la DB 7-G-2311). Les dettes, en particulier les emprunts contractés pour l'acquisition des immeubles, ne sont pas déductibles de l'assiette de la taxe.

**43.** Lorsque les immeubles sont détenus par l'intermédiaire d'une entité juridique interposée, autre qu'une société immobilière de copropriété visée à l'article 1655 ter du code général des impôts, l'assiette de la taxe est réduite au prorata des actions, parts ou autres droits détenus par l'entité juridique imposable dans le capital de l'entité juridique interposée.

Exemple : un immeuble appartient à une société civile F, dont les parts sont détenues par moitié par deux entités E1 et E2 dont une seule (E1) satisfait aux conditions qui ouvrent droit à une exonération visée aux d) ou e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts. E2 est redevable de la taxe sur la fraction de la valeur vénale de l'immeuble correspondant à ses droits dans la société F, soit 50%. Les sociétés situées en amont de E2 sont, bien sûr, exonérées.

Quant à l'entité E1, si elle a pour associés deux entités E3 et E4, qui se partagent son capital à égalité et sont l'une (E3) exonérée, l'autre (E4) taxable, cette dernière doit acquitter la taxe sur une base égale à 25% (50% x 50%) de la valeur vénale de l'immeuble. A supposer que le capital de l'entité E3 soit également partagé pour moitié par deux entités, dont une seule relève de la taxe de 3%, cette dernière est imposable sur une base correspondant à 12,50% (50% x 50% x 50%) de la valeur vénale de l'immeuble.

**44.** Lorsque les immeubles sont détenus au travers d'une société immobilière de copropriété visée à l'article 1655 ter précité, l'assiette de la taxe est constituée par la valeur vénale des locaux auxquels donnent droit les actions ou parts possédées par l'entité juridique soumise à la taxe.

## **CHAPITRE 2 : ENTITES JURIDIQUES EXONEREES**

### **Section 1 : Entités juridiques exonérées par leur nature**

Sous-section 1 : Organisations internationales, Etats souverains et leurs subdivisions politiques et territoriales, personnes morales, organismes et institutions comparables qu'ils contrôlent majoritairement (art. 990 E 1°)

**45.** Les organisations internationales, les Etats souverains, leurs subdivisions politiques et territoriales sont exonérées de la taxe de 3% en application du 1 de l'article 990 E du code général des impôts.

**46.** Les personnes morales, organismes, fiducies ou institutions comparables qui sont contrôlés majoritairement par un ou plusieurs Etats souverains sont également exonérés. Sont visées les personnes morales de droit public, les entités juridiques de droit privé dont le capital est détenu de manière directe ou indirecte à plus de 50 % par un Etat souverain mais également les entités juridiques constituées par les Etats et dont ces derniers sont les principaux bénéficiaires.

Sous-section 2 : Entités juridiques qui ne sont pas considérées comme à prépondérance immobilière  
(art. 990 E 2° a)

#### **A. GENERALITES**

**47.** L'entité juridique qui possède en France, directement ou par entité interposée, des actifs immobiliers dont la valeur vénale représente moins de 50 % de la valeur vénale de l'ensemble de ses actifs français détenus directement ou indirectement n'est pas soumise à la taxe de 3%.

Pour l'appréciation de ce rapport, il n'est pas tenu compte, au numérateur, des actifs immobiliers détenus directement ou indirectement que l'entité juridique concernée ou une entité juridique interposée affectent à leur propre activité professionnelle, autre qu'immobilière, ou à celle d'une entité juridique avec laquelle elles ont un lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 du code général des impôts.

#### **B. CALCUL DU RATIO DE PREPONDERANCE IMMOBILIERE**

**48.** En pratique, il convient de faire le rapport au 1er janvier de l'année d'imposition, des deux ensembles suivants :

##### **I. Numérateur**

**49.** Au numérateur doit figurer la valeur vénale des immeubles situés en France et des droits réels sur des immeubles situés en France possédés par l'entité concernée, directement ou par l'intermédiaire d'une ou plusieurs personnes interposées françaises ou étrangères, à l'exception de la valeur vénale des immeubles ou droits réels immobiliers que l'entité juridique concernée détient directement ou indirectement et qui sont affectés directement ou indirectement à l'activité professionnelle de l'entité concernée ou à celle d'une entité interposée ou d'une entité avec laquelle l'entité concernée a des liens de dépendance au sens du 12 de l'article 39 du code général des impôts.

**50.** Au sens du 12 de l'article 39 du code général des impôts, des liens de dépendance sont réputés exister entre deux entreprises :

- lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ou ;
- lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre, dans les conditions définies précédemment, sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

Pour l'application de la présente mesure, il sera également admis que des liens de dépendance sont réputés exister lorsque deux entreprises sont placées, dans les conditions définies au a) ci-dessus, sous le contrôle d'une même personne physique.

**51.** Cas d'illustrations où l'actif immobilier doit être exclu du numérateur :

- L'entité A (visée par la taxe de 3%) détient et affecte à son activité professionnelle non immobilière l'immeuble X.
- L'entité A (visée par la taxe de 3%) affecte à son activité professionnelle non immobilière l'immeuble X qui est à l'actif de sa fille B.
- La fille B de l'entité A (visée par la taxe de 3%) détient et affecte à son activité professionnelle non immobilière l'immeuble X.
- L'entité A affecte à son activité professionnelle non immobilière l'immeuble X qui est détenu par sa sœur C (visée par la taxe de 3%),

**52.** Les immeubles et droits immobiliers possédés par une entité juridique interposée sont bien entendu pris en compte, que cette entité entre ou non elle-même dans le champ d'application de la taxe de 3%. Les immeubles ou droits réels sur des immeubles constituant le stock immobilier des sociétés de construction-vente ou des sociétés qui se livrent à une activité de marchand de biens sont également pris en compte au numérateur.

**53.** En revanche, il n'y a pas lieu d'inclure dans les actifs retenus au numérateur la valeur des titres des sociétés immobilières cotées et des titres non cotés de SICOMI, qui sont considérés comme des placements financiers en matière d'impôt de solidarité sur la fortune (voir DB 7 S-346).

## II. Dénominateur

**54.** Le dénominateur est constitué de la valeur vénale de tous les actifs français détenus directement ou indirectement par l'entité juridique concernée par la taxe de 3%.

**55.** Il convient donc d'y faire figurer, outre la valeur retenue au numérateur, la valeur vénale des immeubles situés en France et affectés à une activité professionnelle (voir en ce sens les paragraphes 49 et suivants de la présente instruction) et la valeur des biens meubles situés en France détenus directement ou indirectement par l'entité concernée, notamment des obligations et bons du Trésor français, parts d'intérêts, créances et valeurs mobilières françaises.

**56.** Dans le cas d'une détention d'immeubles situés en France (ou de droits portant sur de tels immeubles) par l'intermédiaire d'une entité juridique interposée, la comparaison prévue par le a) du 2 de l'article 990 E du code général des impôts, doit être opérée en rapportant la valeur vénale des immeubles français détenus par l'entité interposée à la valeur vénale des seuls actifs français de cette même entité interposée, sans prendre en compte au dénominateur la valeur des éléments de l'actif de l'entité interposée qui se rattachent à un autre Etat (immeubles situés hors de France, participations dans des sociétés étrangères, créances sur des personnes étrangères...). Ce calcul est valable que l'entité juridique interposée ait son siège en France ou hors de France.

**57.** Toutefois, dans le cas où l'entité interposée est une société française cotée sur une bourse de valeurs, il est admis de porter au dénominateur, comme actif français, la valeur totale de la participation détenue dans cette société interposée.

**58.** Exemple :

Une entité A possède un immeuble situé en France d'une valeur de 5 millions d'euros, des créances sur des débiteurs français d'une valeur de 10 millions d'euros et la totalité des actions d'une entité B non cotée ayant son siège en France qui possède un immeuble situé en France d'une valeur vénale de 8 millions d'euros, un immeuble situé au Royaume-Uni d'une valeur vénale de 20 millions d'euros.

L'entité B possède également des créances sur des débiteurs français d'une valeur de 10 millions d'euros.

La valeur vénale des actifs immobiliers possédés directement ou par entité interposée par l'entité A est de :

- Immeuble possédé en direct : 5 millions d'euros ;
- Immeuble possédé par entité interposée : 8 millions d'euros,

soit 13 millions d'euros.

La valeur vénale de ses actifs français est de :

- Immeubles possédés directement et indirectement : 13 millions ;
- Créances sur des débiteurs français détenues directement et par entité interposée : 20 millions d'euros,

soit 33 millions d'euros.

Le rapport 13/33 étant inférieur à 50%, l'entité A n'est pas à prépondérance immobilière.

Sous-section 3 : Entités juridiques dont les actions, parts ou autres droits font l'objet de négociations significatives et régulières sur un marché réglementé et filiales dont le capital est détenu entièrement par ces entités (art. 990 E 2° b)

**59.** Aux termes du b) du 2° de l'article 990 E du code général des impôts, les entités juridiques dont les actions, parts ou autres droits font l'objet de négociations significatives et régulières sur un marché réglementé sont exonérées de la taxe de 3%.

**60.** Les filiales dont le capital est entièrement détenu directement ou indirectement par les entités susvisées sont également exonérées sur le fondement de l'article précité.

#### **A. CONDITIONS LIEES A LA COTATION**

I. Notion de marché réglementé

**61.** La notion de marché réglementé doit être appréciée de la manière suivante.

##### **1. Dans l'Union européenne**

**62.** Au sein de l'Union européenne, il s'agit des marchés agréés par les Etats membres conformément à l'article 16 de la Directive 93/22/CEE modifiée qui sont répertoriés sur la liste des marchés réglementés établie et mise à jour par la Commission européenne<sup>1</sup>. Doit être prise en compte la liste publiée au Journal Officiel de l'Union européenne, en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

##### **2. Hors de l'Union européenne**

**63.** Hors de l'Union européenne, les critères à prendre en compte pour déterminer si une bourse est régie ou non par des règles analogues aux marchés réglementés de l'Union européenne aux fins d'application de ladite exonération sont les suivants :

- les conditions requises d'une entité juridique dont les actions, parts ou autres droits sont admis à la cote (situation juridique régulière, taille minimale de l'entité ... ) ;
- la fraction du capital qui doit être répartie dans le public ;
- l'importance et la fréquence des transactions nécessaires pour être maintenue à la cote ;
- la connaissance de l'identité des principaux actionnaires par les autorités de marché ;
- l'égalité de traitement des actionnaires ;
- les obligations d'information du public.

II. Notions de négociations significatives et régulières des actions, parts ou autres droits

**64.** Pour que l'entité juridique dont les actions, parts et autres droits qui sont admis à la cotation d'un marché réglementé tel que prévu supra puisse bénéficier de l'exonération visée au b) du 2° de l'article 990 E du code général des impôts, deux conditions doivent cumulativement être satisfaites :

- ses actions, parts ou autres droits doivent faire l'objet de négociations significatives ;
- ses actions, parts ou autres droits doivent faire l'objet de négociations régulières.

**65.** L'appréciation de ces deux critères s'effectue au cas par cas, en tenant compte notamment du contexte économique et juridique propre à chaque entité, ainsi que du volume et de la fréquence des transactions dont font l'objet ses actions, parts ou autres droits admis à la cotation sur un marché réglementé.

Les difficultés éventuelles d'application de ces dispositions peuvent être soumises à la Direction de la législation fiscale (sous-direction E, bureau E1).

**66.** A titre indicatif :

- les actions, parts et autres droits font l'objet de négociations significatives quand le seuil de flottant de l'entité juridique cotée est compris entre 5 et 25 % si cette dernière est à même de justifier que ce seuil satisfait aux conditions du marché en cause. Au-delà de 25%, il est présumé que les actions, parts et autres droits font l'objet de négociations significatives.

Le seuil de flottant s'entend de la fraction des actions, parts ou autres droits de l'entité juridique disponible au public.

---

<sup>1</sup> Les obligations définies à cet article (article 16 de la directive 93/22/CE) sont reprises et actualisées à l'article 47 de la nouvelle Directive 2004/39/CE modifiée, qui est entrée en application le 1<sup>er</sup> novembre 2007.

Le flottant est égal à la totalité du capital émis par l'entité juridique diminué de l'auto-contrôle, des actions, parts ou autres droits détenus directement ou indirectement par des fondateurs et/ou par l'Etat, des blocs contrôlant, ainsi que des actions, parts ou autres droits liés par un pacte d'actionnaires, d'associés ou d'autres membres n'entrant pas dans les catégories précitées.

- les actions, parts ou autres droits de l'entité juridique doivent faire l'objet d'au moins une transaction par mois en moyenne, appréciée sur une période consécutive de douze mois, pour pouvoir être considérés comme faisant l'objet de négociations régulières, cette période consécutive de douze mois correspondant à l'année civile précédant le 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

## **B. EXTENSION DE L'EXONERATION AUX FILIALES PERSONNES MORALES**

**67.** Les filiales personnes morales dont le capital social est détenu, directement ou indirectement, à 100% par une ou plusieurs entités juridiques bénéficiant de l'exonération visée au b) du 2° de l'article 990 E du code général des impôts, sont également exonérées de la taxe de 3% sur le même fondement, sans qu'elles soient tenues à une obligation déclarative.

Il est admis que le seuil de 100% soit réduit à 99% pour les entités qui, en raison de leur forme juridique, ont l'obligation d'être composées de plusieurs associés ou actionnaires.

### **Section 2 : Entités pouvant bénéficier d'une exonération conditionnée par le lieu de situation de leur siège**

**68.** La condition liée au lieu d'établissement de l'entité juridique prévue au 3° de l'article 990 E du code général des impôts qui est requise pour obtenir le bénéfice de l'ensemble des exonérations visées du a) à e) de l'article 990 E 3° du même code est développée dans la présente section.

Sous-section 1 : Condition commune aux exonérations visées sous le 3° de l'article 990 E du CGI

**69.** Les entités juridiques entrant dans le champ d'application de la taxe qui revendiquent le bénéfice d'une exonération visée sous le 3° de l'article 990 E du code général des impôts doivent à titre préalable satisfaire une condition liée au lieu de situation de leur siège.

**70.** Aux fins d'application des présentes dispositions, le siège s'entend comme le siège de direction effective.

**71.** Il est précisé qu'en vertu de l'article 1837 du code civil (article 3 de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales), les tiers, parmi lesquels figure l'administration, peuvent se prévaloir du siège statutaire, mais celui-ci ne leur est pas opposable si le siège réel est situé en un autre lieu.

**72.** Pour bénéficier des exonérations visées au 3° de l'article 990 E du code général des impôts, les entités juridiques doivent avoir leur siège :

- au sein de l'Union européenne ou;
- dans un pays ou territoire tiers qui a conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales (cf. Annexe I) ou;
- dans un Etat qui a conclu avec la France un traité leur permettant de bénéficier du même traitement que les entités qui ont leur siège en France (cf. Annexe II).

**73.** Les entités juridiques de type fiducie, trust et fonds d'investissement (voir paragraphes 13 à 31 de la présente instruction) sont réputées être établies dans l'Etat ou le territoire de la loi à laquelle ils sont soumis.

## **A. L'ENTITE JURIDIQUE A SON SIEGE AU SEIN DE L'UNION EUROPEENNE**

**74.** L'entité juridique dont le siège est situé dans un Etat membre de l'Union européenne au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition peut bénéficier des exonérations prévues au 3° de l'article 990 E du code général des impôts. L'administration se réserve la possibilité d'exiger de l'entité juridique tout justificatif attestant de la réalité de son implantation.

**B. L'ENTITE JURIDIQUE A SON SIEGE DANS UN PAYS OU TERRITOIRE TIERS QUI A CONCLU AVEC LA FRANCE UNE CONVENTION D'ASSISTANCE ADMINISTRATIVE EN VUE DE LUTTER CONTRE LA FRAUDE ET L'EVASION FISCALES**

75. Les pays ou territoires avec lesquels la France a conclu une convention fiscale comportant une clause d'assistance administrative ou un accord particulier permettant l'échange de renseignement pour l'application de la taxe de 3% figurent en annexe I (liste à jour au 1<sup>er</sup> janvier 2008).

76. Toutefois, pour les entités juridiques dépourvues de la personnalité morale qui entrent dans le champ d'application de la taxe, il conviendra de vérifier si la convention vise les entités sans personnalité morale ou la forme d'entité concernée. A défaut, il conviendra de s'assurer que la clause d'échange de renseignements incluse dans la convention d'assistance administrative n'est pas limitée aux seules personnes visées par la convention (article 1 : personnes visées).

Précision : Bien que la Suisse ne figure pas dans cette annexe, les personnes morales établies dans cet Etat peuvent bénéficier des exonérations visées sous le 3° de l'article 990 E du CGI, sur le fondement du point VII du Protocole additionnel à la convention fiscale liant la France à la Suisse du 9 septembre 1966, telle que modifiée par l'Avenant du 22 juillet 1997.

77. Une entité juridique dépourvue de la personnalité morale et établie dans un Etat lié à la France par une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ne visant pas ce type d'entités juridiques et contenant une clause d'échange de renseignements limitée aux seules personnes visées par la convention ne satisfera pas à cette première condition.

78. Une entité qui ne peut pas se prévaloir des dispositions des paragraphes précédents pourra néanmoins se prévaloir des dispositions prévues au A et C de cette sous-section.

**C. L'ENTITE JURIDIQUE A SON SIEGE DANS UN ETAT QUI A CONCLU AVEC LA FRANCE UN TRAITE LUI PERMETTANT DE BENEFICIER DU MEME TRAITEMENT QUE LES ENTITES QUI ONT LEUR SIEGE EN FRANCE**

79. L'entité juridique qui ne peut se prévaloir de l'établissement de son siège au sein de l'Union européenne ou dans un pays ou territoire tiers ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, peut néanmoins bénéficier des mêmes exonérations si elle est établie dans un pays ou territoire qui a conclu avec la France un traité contenant une clause de non-discrimination lui permettant de bénéficier du même traitement qu'une entité juridique établie en France. Une liste de ces Etats est dressée en annexe II (liste à jour au 1<sup>er</sup> janvier 2008).

80. La clause de non-discrimination selon la nationalité doit présenter les caractéristiques suivantes :

- la clause de traitement national doit être applicable aux nationaux et non aux seules personnes physiques ;
- les « nationaux » doivent être expressément définis dans la convention comme incluant la forme de l'entité concernée ;
- la clause de non-discrimination doit viser expressément les impôts de toute nature ou dénomination.

81. De plus, sauf stipulation contraire expresse de la convention, ces clauses ne s'appliquent aux nationaux de l'autre Etat contractant que s'ils sont également des résidents de cet autre Etat (cf. CE. 11 juin 2003 n° 221075, min. c/ Biso). Les entités qui souhaitent bénéficier de ces dispositions doivent pouvoir justifier qu'elles sont des résidents, au sens de la convention invoquée, du pays dont elles ont la nationalité.

82. Il en résulte qu'aucune entité dont le siège statutaire serait situé dans un Etat non lié à la France par une convention comportant une clause de non-discrimination selon la nationalité ne peut se prévaloir d'une différence de situation entre son siège statutaire et son siège effectif pour obtenir le bénéfice d'une convention fiscale plus favorable, alors que l'administration peut se prévaloir, pour appliquer la taxe de 3%, de la situation du siège effectif dans un pays avec lequel la France n'est pas liée par une clause de non-discrimination.

Sous-section 2 : Entités juridiques dont la quote-part du ou des immeubles situés en France ou des droits réels détenus directement ou indirectement portant sur ces biens est inférieure à 100 000 € ou à 5% de la valeur vénale desdits biens ou autres droits (art. 990 E 3° a)

**83.** Toute entité juridique qui détient de manière directe ou indirecte des immeubles situés en France ou des droits réels portant sur ces biens dont la valeur vénale est inférieure à 100 000 € ou à 5% de la valeur vénale desdits biens ou autres droits est exonérée de la taxe de 3%.

En cas d'investissement indirect, la valeur vénale du bien ou droit immobilier est retenue, pour déterminer les seuils de 100 000 € ou 5%, à hauteur du pourcentage de détention de l'entité juridique concernée dans le capital de celle détenant ledit bien ou droit.

Les seuils de 100 000 € et de 5% ont un caractère alternatif. En conséquence tout investissement dont la valeur est en deçà de l'un ou l'autre de ces seuils peut donner lieu à une exonération de la taxe de 3%, sous réserve des conditions développées ci-après.

**84.** Pour les besoins de cette exonération, la prise en compte des investissements immobiliers de l'entité juridique se fait de la manière suivante :

- Si l'entité juridique détient directement ou indirectement un immeuble en France ou des droits réels portant sur ce bien et si la valeur vénale de ce bien ou des droits qu'elle détient représente moins de 100 000 €, elle sera exonérée de la taxe de 3%.

Il en sera de même si elle détient moins de 5% de la valeur vénale de ce bien ou droit immobilier, quelle que soit la valeur dudit bien ou droit immobilier.

- Dans l'hypothèse où une entité détient directement ou indirectement une pluralité de biens immobiliers, l'analyse, et par suite l'application de l'exonération, est faite bien par bien.

En conséquence l'entité juridique qui ne détient pas plus de 5% ou plus de 100 000 € de la valeur vénale d'un bien immobilier pourra se prévaloir du bénéfice de l'exonération prévue au a) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts à raison de cette détention.

Sous-section 3 : Entités juridiques instituées en vue de gérer des régimes de retraite et leurs groupements, entités juridiques reconnues d'utilité publique ou dont la gestion est désintéressée, dont l'activité ou le financement justifie la propriété des immeubles ou droits immobiliers (art. 990 E 3° b)

**85.** Cette exonération vise trois types d'entités juridiques :

- Les institutions de gestion de régime de retraites : caisses de retraites au sens strict, mais également l'ensemble des institutions qui administrent les régimes de sécurité sociale ou les retraites professionnelles et individuelles, ainsi que les groupements agissant pour le compte de ces institutions.

- Les entités juridiques reconnues d'utilité publique.

- Les entités juridiques dont la gestion est désintéressée (exemple : les *charities* de droit étranger) au sens de l'instruction 4 H-5-06 (§ 13 à 55).

**86.** Pour bénéficier de l'exonération prévue au 3° b) de l'article 990 E du code général des impôts, la détention d'actifs immobiliers français doit de plus être justifiée :

- soit par l'activité même de l'entité juridique ;

- soit par le financement de cette activité : sont concernés les immeubles ou droits immobiliers qui constituent une source de revenus ou de profits affectés à la réalisation de l'objet de l'entité juridique.



Sous-section 4 : Sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV), fonds de placement immobilier (FPI) et entités étrangères soumises à une réglementation équivalente dans l'Etat ou le territoire dans lequel elles sont établies (art. 990 E 3° c)

**87.** Afin de prendre en compte les difficultés des futurs gestionnaires de SPPICAV « grand public » à connaître notamment l'identité et l'adresse de l'ensemble des actionnaires ou porteurs de parts, l'article 140 de la loi de finances rectificative pour 2006 (loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006) avait introduit un cas d'exonération spécifique, applicable à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2007, au bénéfice des sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV) régies par les articles L.214-89 et suivants du code monétaire et financier qui ne sont pas constituées sous la forme visée à l'article L.214-144 du même code et aux autres personnes morales soumises à une réglementation équivalente établies dans un autre Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

L'article 20 de la loi de finances rectificative pour 2007 a maintenu ce cas d'exonération et a étendu sa portée aux Fonds de Placement Immobilier (FPI) régis par les articles L.214-89 et suivants du code monétaire et financier qui ne sont pas constitués sous la forme visée à l'article L.214-144 du même code et aux entités étrangères soumises à une réglementation équivalente.

Les commentaires suivants ont pour objet de préciser les conditions d'exonération de la taxe de 3% réservée aux FPI, SPPICAV et à leurs équivalents étrangers sur le fondement du c) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts. Ils sont applicables depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2007 s'agissant des SPPICAV et des entités étrangères soumises à une réglementation équivalente.

#### **A. GENERALITES**

**88.** Les sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable, les fonds de placement immobiliers et les entités juridiques étrangères soumises à une réglementation équivalente sont en principe redevables d'une taxe annuelle égale à 3% de la valeur vénale des immeubles situés en France qu'elles détiennent et des droits réels sur de tels immeubles dont elles sont titulaires, que ces biens ou droits soient détenus de manière directe ou indirecte (article 990 D du CGI).

**89.** Il est fait observer que les critères de prépondérance immobilière prévus à l'article L.214.93 du code monétaire et financier pour les SPPICAV et les FPI ne sont pas identiques à ceux retenus pour déterminer si une société est considérée, ou non, comme étant à prépondérance immobilière au regard de la taxe de 3%. En conséquence, il convient de préciser que les nouvelles dispositions ne concernent que les SPPICAV, FPI et les entités juridiques étrangères soumises à une réglementation équivalente qui sont à prépondérance immobilière au regard de la taxe de 3% et qui n'ont pas pu bénéficier de l'exonération visée à l'article 990 E 2 a) du code général des impôts.

**90.** Elles peuvent toutefois en être exonérées, notamment dans les conditions prévues aux d) et e) du 3° de l'article 990 E du code précité.

#### **B. APPRECIATION DES CRITERES D'ELIGIBILITE A L'EXONERATION PREVUE PAR L'ARTICLE 990 E C) DU CGI. STRUCTURES ETRANGERES SOUMISES A UNE REGLEMENTATION EQUIVALENTE**

**91.** Pour déterminer si une structure étrangère est ou non soumise à une réglementation équivalente à celle prévue aux articles L.214-89 et suivants du Code monétaire et financier et R.214-160 et suivants de ce code, il sera tenu compte, pour l'application du présent dispositif, des éléments suivants :

##### **I. Critères**

a) Il s'agit d'un organisme de placement collectif ouvert<sup>2</sup>, constitué soit sous la forme d'une société à capital variable pour les entités étrangères soumises à une réglementation équivalente aux SPPICAV, soit d'une copropriété non dotée de la personnalité morale ouverte pour les entités étrangères soumises à une réglementation équivalente aux FPI, respectant les critères définis aux articles 424-54 et 411-34 du Règlement Général de l'Autorité des marchés financiers :

- dont l'objet est le placement collectif des capitaux recueillis auprès du public ainsi que l'investissement direct ou indirect dans des biens immobiliers en vue de leur location ou revente ;

<sup>2</sup> au sens de l'article 2.g) de la directive 2004/109/CE du Parlement européen et du Conseil du 15 décembre 2004.

- dont le fonctionnement est soumis au principe de la répartition des risques ;
- dont les parts ou actions ne sont pas réservées à des investisseurs qualifiés<sup>3</sup> ou à des investisseurs étrangers appartenant à une catégorie équivalente sur le fondement du droit du pays dans lequel est situé leur siège et sont, à la demande des porteurs, rachetées ou remboursées, directement ou indirectement, à la charge des actifs de la société ;
- b) Pour assurer la liquidité et permettre à tout moment le rachat de parts ou d'actions, l'actif doit être composé, à concurrence d'au moins 10%, de liquidités ou d'instruments financiers à caractère liquide.
- c) L'actif est composé pour au moins 60% d'actifs immobiliers, et pour au moins 51% d'actifs immobiliers n'ayant pas la nature de titres de sociétés cotées, sans toutefois dépasser 90%.
- d) La structure étrangère est soumise à l'agrément et au contrôle d'une autorité de surveillance dont les attributions et les modalités de fonctionnement sont équivalentes à celles de l'Autorité des Marchés Financiers.

## II. Calcul du ratio de prépondérance immobilière

**92.** En pratique le seuil de 60% mentionné au c) du développement précédent doit être apprécié au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

**93.** Concernant les entités étrangères soumises à une réglementation équivalente aux SPPICAV, le seuil de 60% sera apprécié en faisant le rapport des deux ensembles suivants :

**1)** Au numérateur, pour leur valeur réelle, les actifs immobiliers situés en France ou dans un Etat de l'Union européenne ou dans un Etat (hors de l'Union européenne) lié à la France par une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

L'actif immobilier est composé :

- des immeubles et droits réels immobiliers ;
- des parts ou actions de sociétés à prépondérance immobilière non cotées, dont les actifs immobiliers sont principalement destinés à la location ;
- des actions de sociétés d'investissement immobilier cotées et de sociétés étrangères dont l'objet est équivalent, admises à la cotation d'un marché réglementé au sens de la Directive 93/22 du Conseil de l'Union européenne du 10 mai 1993 modifiée<sup>4</sup>, concernant les services d'investissement dans le domaine des valeurs mobilières, aux fins de reconnaissance mutuelle desdits « marchés réglementés » par les Etats membres de l'Union européenne.

Seront également prises en compte les actions ou parts cotées sur une bourse située hors de l'Union européenne régie par des règles analogues.

- des parts ou actions d'organismes de placement collectif immobiliers et d'organismes de droit étranger ayant un objet équivalent quelle que soit leur forme.

**2)** Au dénominateur, la valeur réelle de l'ensemble des actifs de la société situés en France, dans un Etat de l'Union Européenne ou dans un Etat (hors de l'Union européenne) lié à la France par une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

Le seuil de 51% mentionné au c) du I ci-dessus est calculé selon les mêmes modalités que le seuil de 60%, défalcation faite, au numérateur, des actions de SIIC ou de sociétés étrangères dont l'objet est équivalent, cotées sur un marché réglementé, au sein de l'Union Européenne ou hors de celle-ci.

La notion de marché réglementé doit être appréciée de la même manière que celle concernant l'application du b) du 2° de l'article 990 E (paragraphes n° 61 et suivants de la présente instruction).

**94.** Concernant les entités étrangères soumises à une réglementation équivalente aux FPI, le seuil de 60% sera apprécié en faisant le rapport entre deux ensembles :

**1)** Au numérateur, pour leur valeur réelle, les actifs immobiliers situés en France, dans un Etat de l'Union Européenne ou dans un Etat (hors de l'Union européenne) lié à la France par une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

<sup>3</sup> Le décret n° 2006-557 du 16 mai 2006, publié au J.O. du 18 mai 2006 (articles D 411-1 et D 411-4 du code monétaire et financier) définit l'investisseur qualifié.

<sup>4</sup> Directive remplacée par la directive 2004/39/CE modifiée par la directive 2006/31/CE qui est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> novembre 2007.

L'actif immobilier est composé :

- des immeubles et droits réels immobiliers détenus directement ;
- des parts ou actions des sociétés non passibles de l'impôt sur les sociétés et non cotées, dont l'actif est principalement composé d'actifs immobiliers de même nature (immeubles et sociétés de personnes à prépondérance immobilière) et ne détenant pas de droits en qualité de crédit-preneur ;
- les parts de FPI ou équivalents étrangers contrôlés au sens de l'article R.214-162 du code monétaire et financier<sup>5</sup>.

**2)** Au dénominateur, la valeur réelle de l'ensemble des actifs du fonds situés en France ou dans un Etat (hors de l'Union européenne) lié à la France par une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

### C. MODALITES PRATIQUES

**95.** Le bénéfice de l'exonération prévue au c) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts comme l'ensemble des exonérations prévues à l'article 990 E dudit code à l'exception de celles visées aux d) et e) du 3° de l'article 990 E, n'est soumis à aucune obligation déclarative. Toutefois, les entités bénéficiant de cette exonération pourront être tenues, dans le cadre de l'exercice du droit général de contrôle de l'administration (article L.10 du LPF), de justifier de leur nature de SPICAV, FPI ou entité étrangère soumise à une réglementation équivalente, selon le cas.

**96.** Les entités juridiques qui, de bonne foi, se seraient placées à tort sous le bénéfice de l'exonération prévue au c) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts au titre des années 2007 et 2008, pourront régulariser leur situation.

Elles conserveront la possibilité de remplir les obligations déclaratives leur permettant de bénéficier des exonérations prévues au d) et e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts hors des délais légaux, dans les soixante jours suivant la publication de la présente instruction.

Sous-section 5 : Entités juridiques qui respectent certaines obligations déclaratives ou qui prennent et respectent l'engagement de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, un certain nombre de renseignements (art. 990 E 3° d et e)

**97.** Les entités visées à l'article 990 D du code général des impôts ont également la possibilité de s'exonérer totalement de la taxe de 3% si elles prennent l'engagement de communiquer sur demande de l'administration un certain nombre d'informations sur leurs actionnaires, associés ou autres membres ou si elles souscrivent annuellement la déclaration n° 2746.

**98.** Elles peuvent également obtenir le bénéfice d'une exonération partielle au prorata des actionnaires, associés ou autres membres dont elles auront révélé l'identité et l'adresse sur une déclaration n° 2746.

**99.** De manière commune aux deux dispositions prévues aux d) et e) de l'article 990 E 3° du code général des impôts, l'entité juridique qui rentre dans le champ d'application de la taxe et qui pour s'en exonérer totalement ou partiellement souscrit la déclaration n° 2746 est dispensée de déclarer les actionnaires, associés ou autres membres qui ne détiennent pas plus de 1% des actions, parts ou autres droits.

Précisions : Ces associés, actionnaires ou autres membres sont exonérés de ladite taxe à hauteur des participations qui ne représentent pas plus de 1% du capital de l'entité concernée (compte tenu des paragraphes 81 et 82 de la présente instruction) mais restent redevables de la taxe de 3% s'ils détiennent directement ou indirectement d'autres droits réels immobiliers.

**100.** Ainsi, dans l'hypothèse d'une exonération partielle en application du e) de l'article 990 E du code général des impôts, l'entité juridique est également exonérée à hauteur du total des actions, parts ou autres droits non révélés qui représentent pas plus de 1% du capital.

<sup>5</sup> Créé par Décret n° 2006-1542 du 6 décembre 2006 - art. 1 ( ) JORF 8 décembre 2006.

## **A. CONDITIONS**

### **I. Exonération totale de la taxe de 3%**

**101.** Les entités juridiques qui rentrent dans le champ d'application de la taxe peuvent bénéficier d'une exonération totale sur le fondement du d) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts si elles remplissent l'une ou l'autre des deux conditions suivantes :

- communiquer chaque année à l'administration fiscale certains renseignements,
- prendre et respecter l'engagement de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, un certain nombre de renseignements.

#### **1. Communiquer chaque année à l'administration fiscale certains renseignements**

**102.** Les renseignements à fournir par les entités juridiques concernées portent sur la situation, la consistance et la valeur des immeubles possédés au 1<sup>er</sup> janvier, directement ou par l'intermédiaire d'une ou plusieurs entités juridiques interposées, l'identité et l'adresse de leurs actionnaires, associés ou autres membres (concernant les trusts, il s'agit des constituants, bénéficiaires et trustees) et le nombre des actions, parts ou autres droits détenus par chacun d'eux.

**103.** Ainsi, lorsque les informations mentionnées ci-avant sont portées sur une déclaration n° 2746 souscrite chaque année spontanément au plus tard le 15 mai, les entités juridiques bénéficient d'une exonération totale de la taxe en application du d) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts.

**104.** Des précisions relatives aux obligations déclaratives des entités juridiques de type « trust » ou « fonds d'investissement » sont développées aux paragraphes 17 à 31 de la présente instruction.

**105.** Les obligations déclaratives mises à la charge de plusieurs catégories de sociétés par le code général des impôts satisfont à l'objectif d'information de l'administration poursuivi par le 3° de l'article 990 E du même code.

**106.** Il en est ainsi notamment des sociétés immobilières non soumises à l'impôt sur les sociétés visées à l'article 172 bis du code général des impôts, qui donnent leurs immeubles en location ou en confèrent la jouissance à leurs associés, des sociétés civiles de placement immobilier autorisées à faire publiquement appel à l'épargne visées à l'article 239 septies du même code et des sociétés de pluripropriété visées à l'article 239 octies du même code, tenues au dépôt de la déclaration n° 2038 ou de la déclaration n° 2072.

**107.** Si ces sociétés respectent les obligations déclaratives qui leur incombent, elles sont exonérées de la taxe de 3%.

**108.** Il en va de même des sociétés civiles immobilières non transparentes dispensées du dépôt de la déclaration n° 2072 à la condition notamment qu'elles l'aient souscrite au titre de l'année au cours de laquelle la société a été constituée et qu'aucune modification ne soit intervenue dans les derniers éléments portés à la connaissance de l'administration relatifs, en particulier, à la répartition du capital de la société et aux immeubles qu'elle possède.

**109.** Les entités juridiques autres que celles visées ci-dessus, qui entendent communiquer chaque année les renseignements cités ci-avant plutôt que de prendre l'engagement, souscrivent en double exemplaire la déclaration n° 2746 éditée et mise à leur disposition par l'administration. Conformément à l'article 313-0BR de l'annexe III au CGI, modifié par le décret n° 2008-354 du 15 avril 2008, la déclaration comportant ces renseignements doit parvenir à l'administration avant le 16 mai de chaque année.

**110.** Le lieu de dépôt de la déclaration est fixé par l'article 121 K ter de l'annexe IV de code général des impôts modifié par l'arrêté du 15 avril 2008 reproduit en annexe.

#### **2. Prendre et respecter l'engagement de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, certains renseignements**

**111.** Les entités juridiques peuvent également s'exonérer totalement de la taxe de 3% en application du d) du 3° lorsqu'elles prennent et respectent l'engagement de communiquer certains renseignements à la demande de l'administration.

**112.** Par l'engagement qu'elle souscrit l'entité juridique s'oblige à communiquer à l'administration fiscale sur sa demande, les renseignements suivants :

- le lieu de situation, la consistance et la valeur des immeubles et droits immobiliers possédés, directement ou par l'intermédiaire d'une ou plusieurs entités juridiques interposées, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année de la demande et de chacune des années non prescrites qui n'a pas déjà fait l'objet d'une telle demande ;

- l'identité et adresse de ses actionnaires, associés ou autres membres aux mêmes dates ;
- le nombre des actions, parts ou autres droits détenus par chacun d'eux.

**113.** Aucune modalité particulière n'est prescrite en ce qui concerne la forme de l'engagement. Celui-ci devra être établi sur l'honneur et signé par un représentant autorisé de l'entité juridique. Cet engagement pourra être établi conformément au modèle qui figure en annexe VI.

**114.** Conformément à l'article 313-0 BR bis de l'annexe III au CGI modifié par l'article 2 du décret n° 2008-354 du 15 avril 2008 reproduit en annexe, l'engagement prévu par le d) du 3° de l'article 990 E doit être déposé :

- pour les entités juridiques qui ont leur siège en France et pour celles qui exercent leur activité dans un ou plusieurs établissements, au service des impôts du lieu du principal établissement<sup>6</sup>.

- pour les entités juridiques, autres que celles visées à l'alinéa précédent qui directement ou par personne interposée, possèdent un ou plusieurs immeubles situés en France ou sont titulaires de droits réels portant sur ces biens, au centre des impôts du lieu de situation de ces biens ; toutefois, si l'application de cette règle conduit à une pluralité de lieux de dépôt, l'engagement relatif à l'ensemble des immeubles concernés doit être déposé au Service des impôts des entreprises de la DRESG 10, rue du Centre – TSA 20010 - 93465 Noisy-Le-Grand CEDEX.

**115.** Lorsqu'une entité juridique a déposé un engagement auprès du centre des impôts du lieu de situation d'un immeuble et acquiert ultérieurement de nouveaux immeubles, elle n'est pas tenue de souscrire un nouvel engagement. Elle pourra néanmoins transmettre son engagement initial au Service des impôts des entreprises de la DRESG, compétent en cas de pluralité de lieux de dépôt.

**116.** L'engagement doit être pris, pour les biens acquis postérieurement à la publication de la présente instruction, à la date de l'acquisition par l'entité juridique du bien ou droit immobilier ou de la participation visée à l'article 990 D qui a pour effet de faire entrer l'entité juridique dans le champ d'application de la taxe. En pratique, il est admis que l'engagement puisse être souscrit dans un délai de deux mois suivant la date d'acquisition du bien, du droit ou de la participation.

**117.** Par mesure de tolérance, et à titre transitoire, l'administration admettra les engagements déposés au service des impôts compétent avant le 31 décembre 2008 pour les acquisitions de biens immobiliers effectuées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2008 et la date de la présente instruction.

Il en sera de même pour les entités juridiques devenues redevables de la taxe de 3% à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008 au titre de la détention de biens ou droits immobiliers acquis avant le 1<sup>er</sup> janvier 2008, si elles peuvent bénéficier de l'exonération visée au d) du 3 de l'article 990 E du code général des impôts.

**118.** Les engagements qui auraient été souscrits avant l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative pour 2007 devront être renouvelés. Toutefois, l'administration admettra les engagements souscrits en remplacement d'engagements précédents jusqu'au 31 décembre 2009, sans perdre le bénéfice de l'exonération prévue aux paragraphes 111 et suivants de la présente instruction.

## II. Exonération partielle de la taxe de 3%

**119.** Les entités juridiques qui entrent dans le champ d'application de la taxe dont le siège est situé en France, dans un Etat membre de l'Union européenne ou 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 ou dans un Etat ayant conclu avec la France un traité leur permettant de bénéficier du même traitement que les entités qui ont leur siège en France, peuvent bénéficier d'une exonération partielle de la taxe de 3 %, sur le fondement du e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts.

**120.** Cette exonération partielle de la taxe de 3% consiste à exonérer l'entité juridique au prorata du nombre d'actions, parts ou autres droits détenus au 1<sup>er</sup> janvier par des actionnaires, associés ou autres membres dont l'identité et l'adresse ont été révélés.

**121.** Seules les entités juridiques qui souscriront la déclaration n° 2746 aménagée à cet effet pourront bénéficier de cette exonération partielle. Tout dépôt d'une déclaration n° 2746 sur le fondement du e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts ouvrant droit à une exonération partielle de la taxe de 3%, doit s'accompagner au moment du dépôt, du règlement de la taxe de 3% due à raison de la partie non exonérée correspondant aux participations dont les détenteurs n'ont pas été révélés.

<sup>6</sup> Concernant les entités juridiques relevant de la DGE, elles doivent satisfaire à leurs obligations déclaratives auprès de la DGE 6-8, rue Courtois Pantin 93505 Cedex.

**122.** Exemple : une entité juridique ne peut pas bénéficier d'un autre cas d'exonération mais respecte les conditions pour demander le bénéfice de l'exonération prévue au e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts. Elle est en mesure de révéler l'identité et l'adresse de ses associés, actionnaires ou autres membres dont les actions, parts ou autres droits représentent 80% du capital de l'entité juridique concernée. Cette entité pourra donc être exonérée à hauteur de 80% de la valeur vénale des dits biens ou droits immobiliers qui l'ont fait rentrer dans le champ d'application de la taxe si elle souscrit une déclaration n° 2746 conformément aux dispositions décrites ci-avant.

**123.** Le lieu et la date de dépôt de la déclaration n° 2746 sont identiques aux dispositions prévues pour les entités juridiques qui demandent le bénéfice de l'exonération totale de la taxe (paragraphes 111 et suivants de la présente instruction).

## **B. LES MODALITES DE MISE EN ŒUVRE DE L'ENGAGEMENT**

### **I. Procédure de mise en œuvre de l'engagement par l'administration**

#### **1. La demande initiale du service**

**124.** L'article R. 23 B-1 du Livre des procédures fiscales tel que modifié par l'article 3 du décret n° 2008-354 du 15 avril 2008, précise les conditions dans lesquelles l'administration se prévaut de l'engagement visé au d) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts à l'égard des entités juridiques qui l'ont souscrit.

**125.** Lorsque l'administration demande à l'entité juridique concernée (ou à son représentant) les renseignements que cette personne s'est préalablement engagée à fournir, il y a lieu d'effectuer cette demande par lettre recommandée avec accusé de réception. L'entité juridique dispose d'un délai de soixante jours, à compter de la réception de cette demande pour fournir à l'administration l'ensemble de ces renseignements.

#### **2. Les conséquences d'une réponse insuffisante de l'entité juridique**

**126.** Lorsque, à l'issue du délai de soixante jours accordé à l'entité juridique, celle-ci a répondu à une demande de renseignements, mais de manière insuffisante, l'administration adresse à l'entité concernée une mise en demeure d'avoir à compléter sa réponse. Cette mise en demeure indique les éléments de la réponse initiale qui doivent être complétés ou précisés. Elle ouvre à l'entité concernée un délai de trente jours pour compléter sa réponse.

**127.** Si, dans le délai de trente jours imparti, l'entité concernée n'a pas répondu par écrit à la mise en demeure d'avoir à compléter sa réponse ou dans l'hypothèse où sa réponse reste insuffisante, elle est considérée comme n'ayant pas rempli son engagement (cf. paragraphes n° 128 à 130 ci-dessous).

En cas de réponse insuffisante à l'expiration de ce délai, le service informera l'entité concernée par lettre recommandée avec accusé de réception, du caractère insuffisant de sa réponse, et de l'obligation qu'elle a de déposer, conformément aux dispositions de l'article R 23 B-1-3 du Livre des procédures fiscales, la déclaration n° 2746 mentionnée à l'article 990 F du code général des impôts.

### **II. Conséquences du défaut de respect de l'engagement**

**128.** Lorsque à l'issue de la mise en œuvre par l'administration de l'engagement selon les règles exposées dans les développements précédents, il y a absence de réponse ou réponse insuffisante, l'entité juridique concernée doit déposer dans un délai de trente jours la déclaration n° 2746 mentionnée à l'article 990 F du code général des impôts, accompagnée du paiement de la taxe, au titre de l'année au cours de laquelle la rupture de l'engagement a été constatée et des années antérieures non prescrites.

**129.** Le point de départ du délai de trente jours mentionné au paragraphe précédent est constitué :

- en cas d'absence de réponse à la première mise en demeure, par l'expiration du délai de soixante jours, imparti à l'entité concernée pour respecter son engagement ;
- en cas d'absence de réponse à la mise en demeure d'avoir à compléter une réponse insuffisante, par l'expiration du délai de trente jours imparti à l'entité concernée pour répondre ;
- en cas de réponse demeurée insuffisante à l'issue du délai de trente jours visé au tiret précédent, par la notification d'un avis informant l'entité juridique.

**130.** En cas de défaut de déclaration dans le délai de trente jours mentionné au paragraphe n° 129 ci-dessus, l'entité juridique peut après avoir fait l'objet d'une mise en demeure préalable, être taxée d'office selon les modalités rappelées au développement au paragraphe n° 136 de la présente instruction.

III. Faculté ouverte aux entités juridiques par le deuxième alinéa de l'article 990 F du code général des impôts de retrouver le bénéfice de l'exonération prévue par le d) du 3° de l'article 990 E du même code

**131.** Pour recouvrer le bénéfice de l'exonération, l'entité juridique assujettie à la taxe de 3% faute d'avoir respecté l'engagement prévu au d) du 3° de l'article 990 E du CGI adresse au service compétent l'ensemble des renseignements qu'elle s'était engagée à fournir et prend un nouvel engagement dans les conditions exposées aux paragraphes n° 111 à 118 de la présente instruction. L'exonération à laquelle ouvrent droit ces formalités est applicable à compter du 1<sup>er</sup> janvier de l'année au cours de laquelle elles ont été effectuées.

**132.** La taxe due le cas échéant au titre des années antérieures demeure néanmoins exigible.

### CHAPITRE 3 : OBLIGATIONS DECLARATIVES CONCERNANT LES ENTITES JURIDIQUES EFFECTIVEMENT REDEVABLES DE LA TAXE, PAIEMENT, CONTROLE, SANCTIONS ET CONTENTIEUX

#### **Section 1 : Obligations déclaratives concernant les entités juridiques effectivement redevables de la taxe**

**133.** Les entités juridiques 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<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

**134.** Cette déclaration doit être déposée en double exemplaire au lieu désignée à l'article 121 K ter de l'annexe IV du CGI tel que modifié par l'arrêté du 15 avril 2008 reproduit en annexe.

**135.** La déclaration est effectuée sur le formulaire n° 2746 édité et mis par l'administration à la disposition des entités juridiques concernées (également disponible sur le site : <http://www.impots.gouv.fr>).

#### **Section 2 : Défaut de déclaration**

**136.** Le défaut de déclaration autorise le service à mettre en œuvre la procédure de taxation d'office prévue, pour les droits d'enregistrement et taxes assimilées, aux articles L 66-4 et L 67 du Livre des procédures fiscales.

Il est rappelé que la procédure de taxation d'office n'est applicable que si le redevable défaillant n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une mise en demeure préalable à cette procédure, sous réserve des dispositions du deuxième alinéa de l'article L67.

Le délai de trente jours de l'article L 67 (al. 1, 1<sup>re</sup> phr.) du Livre des procédures fiscales ne doit pas, bien entendu, être confondu avec celui de l'article R 23 B-1-3 du même Livre.

**137.** Les contribuables qui peuvent bénéficier d'une exonération de taxe en application des d) et e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts mais qui n'ont pas, suivant les cas, souscrit les déclarations n° 2746 ou pris l'engagement prévus au d), doivent être mis en demeure par l'administration de régulariser leur situation dans les trente jours.

Si les contribuables remplissent leurs obligations dans ce délai, le paiement de la taxe n'est pas exigé (sauf si l'exonération est obtenue en application du e) du 3° de l'article 990 E : dans cette hypothèse, la taxe est due à hauteur des actions, parts ou autres droits détenus par des associés, actionnaires ou autres membres pour lesquels les informations nécessaires à l'obtention du bénéfice de l'exonération partielle n'ont pas été révélées, et aucune sanction n'est appliquée). Cette mesure de tolérance ne s'applique qu'à la première demande de régularisation et pour l'ensemble des années non prescrites.

L'administration régularise, dans les mêmes conditions, la situation des entités qui, sans recevoir la première mise en demeure évoquée ci-dessus, souscrivent ou prennent spontanément, suivant les cas, les déclarations ou l'engagement prévus respectivement aux d) et e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts.

### **Section 3 : Paiement et recouvrement de la taxe**

#### Sous-section 1 : Date de paiement de la taxe et mise en recouvrement

- 138.** Le paiement de la taxe doit être effectué au moment du dépôt de la déclaration.
- 139.** A défaut de paiement un avis de mise en recouvrement est établi au nom de l'entité juridique qui est la redevable légale de la taxe.
- 140.** En cas de retard dans le dépôt de la déclaration, il est fait application de l'intérêt de retard (art. 1727 du code général des impôts) auquel s'ajoute la majoration spécifique visée à l'article 1728 du même code.

#### Sous-section 2 : Garanties du recouvrement et exercice des poursuites individuelles

**141.** Aux termes de l'article 990 F, quatrième alinéa, du code général des impôts, la taxe est recouvrée selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits d'enregistrement (voir DB 7-A-61 et 63).

Il s'ensuit que la créance du Trésor est assortie du privilège général mobilier de l'article 1929 du code général des impôts et de l'hypothèque légale de l'article 1929 ter du même code, qui peut être inscrite sur les immeubles que l'entité juridique concernée possède en France. Les poursuites engagées à l'encontre de l'entité juridique 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.

#### Sous-section 3 : Personnes tenues solidairement au paiement

**142.** Toute entité juridique interposée entre le ou les débiteurs de la taxe et les immeubles ou droits immobiliers est solidairement responsable du paiement de la taxe due, le cas échéant, au titre desdits immeubles ou droits immobiliers (art. 990 F du code général des impôts).

**143.** En outre, il résulte du cinquième alinéa de l'article 990 F du code général des impôts que le représentant accrédité (dans l'hypothèse d'une entité juridique établie hors de la Communauté européenne) désigné à l'occasion de la cession de l'immeuble, qui est responsable du règlement de l'impôt dû sur la plus-value réalisée est également responsable du paiement de la taxe de 3 % restant due à la date de la cession de l'immeuble.

**144.** En cas de cession d'un immeuble appartenant à l'entité juridique entre le 1<sup>er</sup> 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. Il est également tenu au paiement du complément de taxe au titre de ladite année mis en recouvrement à la suite d'un redressement.

En revanche, le représentant ne doit pas être recherché en paiement de la taxe qui n'a pas été réglée par l'entité juridique et qui est due au titre des années antérieures non prescrites.

**145.** Pour que la responsabilité du représentant puisse être valablement engagée, l'engagement de payer qu'il a souscrit sur la déclaration de plus-value doit viser expressément la taxe de 3%.

**146.** La personne tenue solidairement au paiement de la taxe fera l'objet d'une mise en demeure procédant de l'avis de mise en recouvrement décerné à l'entité juridique 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.

**147.** 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 4 : Contrôle, sanctions et contentieux**

**148.** La taxe est établie et recouvrée selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits d'enregistrement (Cf. art 990 F, quatrième alinéa du code général des impôts). Les règles applicables en la matière sont précisées dans la documentation de base 7 A-61, 631 et 632.



### **Section 5 : Disposition particulière : désignation d'un représentant en France**

**149.** L'entité juridique imposable à 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 au respect de l'engagement visé à l'article 990 E 3° d) du code général des impôts, à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de la taxe.

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.

## **CHAPITRE 4 : PRECISIONS**

### **Section 1 : Régime des entités juridiques assujetties à la taxe au regard de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu**

#### Sous-section 1 : Exigibilité de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu

**150.** L'entité juridique 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, soit de l'impôt sur le revenu, à raison des revenus ou profits qui trouvent leur origine dans la propriété des immeubles.

#### Sous-section 2 : Non-déductibilité de la taxe

**151.** La taxe prévue à l'article 990 D du code général des impôts n'est pas déductible pour l'assiette de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés (article 990 G du CGI).

#### Sous-section 3 : Cas des immeubles attribués en jouissance gratuite aux associés personnes physiques

**152.** Lorsqu'une personne morale effectivement assujettie à la taxe de 3% laisse 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 code général des impôts et n'est pas soumise à l'impôt entre les mains du bénéficiaire.

Par suite, dans la mesure où la personne morale en cause se borne à laisser 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 ou à l'impôt sur le revenu sur la valeur de l'avantage en nature considéré. Elle n'aura donc pas à produire la déclaration de ses résultats.

L'attribution de la jouissance gratuite des immeubles soumis à la taxe à un ou plusieurs associés personnes physiques sera indiquée dans la déclaration n° 2746 accompagnant le paiement de la taxe.

### **Section 2 : Situation au regard des droits de mutation à titre gratuit et de l'impôt de solidarité sur la fortune des associés, actionnaires ou autres membres de l'entité juridique assujettie à la taxe de 3%**

**153.** Les dispositions de l'article 797 A du code général des impôts prévoyaient que lorsqu'une personne morale était assujettie à la taxe de 3 %, ses associés n'ayant pas leur domicile fiscal en France étaient exonérés de droits de mutation à titre gratuit à raison des actions ou parts de cette personne morale qui leur étaient transmises (voir DB 7-G-2141 n° 23). Ces personnes étaient aussi exonérées de l'impôt de solidarité sur la fortune pour les mêmes biens qu'elles détenaient (voir DB 7-S-346 n° 10).

Le VI de l'article 29 de la loi de finances pour 1993 a abrogé l'article 797 A du code général des impôts.

**154.** Les personnes physiques domiciliées fiscalement hors de France, actionnaires, porteurs de parts ou autres membres des entités juridiques qui ont été soumises à la taxe de 3%, sont donc assujetties depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1993, aux droits de mutation à titre gratuit et à l'impôt de solidarité sur la fortune sous réserve des conventions fiscales.

**155.** Néanmoins, une entité juridique ne sera pas soumise à la taxe de 3%, lorsque la connaissance de l'identité de ses actionnaires, associés ou autres membres personnes physiques assujettis à l'ISF résulte de la communication par l'entité juridique de ces informations et ce, en application des d) et e) de l'article 990 E du code général des impôts.

### **Section 3 : Report de la date limite de dépôt de la déclaration n° 2746 pour 2008**

**156.** La déclaration n° 2746 doit être souscrite chaque année, au plus tard le 15 mai, par les entités juridiques redevables de la taxe ainsi que par les entités juridiques exonérées en application des d) et e) du 3° de l'article 990 E du code général des impôts.

**157.** A titre exceptionnel pour l'année 2008, la date limite de dépôt de la déclaration n° 2746 et , le cas échéant, de paiement de la taxe sont reportés au 15 septembre 2008.

Supprimer :

B.O.D.G.I. : 7 Q-1-83.  
7 Q-2-86.  
7 Q-1-87  
B.O.I. : 7 Q-1-90  
7 Q-2-93  
7 Q-3-93  
7 Q-1-94  
7 Q-2-94

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



## ANNEXE I

Liste des Etats ou territoires ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative pour l'application du 3° de l'article 990 E du Code général des impôts (liste à jour au 1/01/2008) :

Afrique du Sud *	Croatie *	Kazakhstan *	Philippines <sup>(6)</sup>
Albanie *	Danemark <sup>(6)</sup>	Koweït *	Pologne <sup>(6)</sup>
Algérie *	Egypte *	Lettonie *	Portugal <sup>(6)</sup>
Allemagne <sup>(6)</sup>	Emirats arabes unis *	Liban <sup>(6)</sup>	Québec *
Argentine *	Equateur *	Lituanie *	Roumanie <sup>(6)</sup>
Arménie *	Espagne *	Luxembourg <sup>(2) (6)</sup>	Royaume-Uni <sup>(5) (6)</sup>
Australie <sup>(6)</sup>	Estonie <sup>(6)</sup>	Macédoine *	Russie *
Autriche *	Etats-Unis *	Malawi <sup>(6)</sup>	Saint-Pierre-et-Miquelon *
Azerbaïdjan *	Finlande <sup>(6)</sup>	Mali <sup>(6)</sup>	Sénégal <sup>(6)</sup>
Bangladesh *	Gabon <sup>(6)</sup>	Malte <sup>(6)</sup>	Slovaquie <sup>(6)</sup>
Belgique <sup>(6)</sup>	Ghana *	Maroc <sup>(6)</sup>	Slovénie *
Bénin <sup>(6)</sup>	Guinée (république de) *	Mauritanie *	Sri-Lanka *
Botswana *	Grèce <sup>(6)</sup>	Mayotte <sup>(3) *</sup>	Suède *
Brésil <sup>(6)</sup>	Hongrie *	Mexique *	Tchèque (République) *
Bulgarie <sup>(6)</sup>	Ile Maurice *	Monaco <sup>(6)</sup>	Thaïlande <sup>(6)</sup>
Burkina-Faso <sup>(6)</sup>	Inde <sup>(6)</sup>	Mongolie *	Togo <sup>(6)</sup>
Cameroun <sup>(6)</sup>	Indonésie <sup>(6)</sup>	Namibie <sup>(6)</sup>	Trinité et Tobago *
Canada *	Iran <sup>(6)</sup>	Niger <sup>(6)</sup>	Tunisie <sup>(6)</sup>
Centrafricaine (Rep.) <sup>(6)</sup>	Irlande <sup>(6)</sup>	Nigeria *	Turquie <sup>(6)</sup>
Chili *	Islande *	Norvège *	Ukraine *
Chine <sup>(1) *</sup>	Israël *	Nouvelle-Calédonie *	Venezuela *
Chypre *	Italie *	Nouvelle-Zélande *	Vietnam *
Congo *	Jamaïque *	Ouzbékistan *	Zambie <sup>(6)</sup>
Corée (république de) *	Japon *	Pakistan *	Zimbabwe *
Côte-d'Ivoire <sup>(6)</sup>	Jordanie *	Pays-Bas <sup>(4) (6)</sup>	

\* : Convention contenant une clause d'assistance administrative (large) applicable aux entités juridiques ne disposant pas de la personnalité morale.



(1) La convention fiscale entre la France et la Chine du 30 mai 1984 ne couvre pas Hong-Kong et Macao.

(2) Par échange de lettres du 8 septembre 1970, la France et le Luxembourg ont exclu les sociétés holding luxembourgeoises du champ d'application de la convention fiscale du 1<sup>er</sup> avril 1958. La clause d'assistance administrative qui figure à l'article 22 de la convention ne s'applique donc pas à ces sociétés. Il est rappelé que les stipulations de la directive 77/799 du 19 décembre 1977 concernant l'assistance mutuelle sont inopérantes à l'égard de ces mêmes sociétés.

(3) Ancienne convention fiscale avec les Comores.

(4) La convention fiscale franco-néerlandaise du 16 mars 1973 ne couvre pas les Antilles néerlandaises.

(5) La convention fiscale franco-britannique du 22 mars 1968 ne couvre pas Gibraltar, les îles anglo-normandes et l'île de Man.

(6) Convention dont la clause d'assistance administrative n'est pas d'une portée suffisamment large pour viser les entités juridiques sans personnalité morale.

## ANNEXE II

Liste des Etats ou territoires ayant conclu avec la France un traité contenant une clause de non-discrimination permettant l'application du 3° de l'article 990 E du Code général des impôts (liste à jour au 1/01/2008) :

Albanie	Corée (république de)	Japon (1)	Pologne
Allemagne	Croatie	Jordanie	Portugal
Argentine	Egypte	Kazakhstan	Roumanie
Arménie	Equateur	Lettonie	Royaume-Uni (1)
Autriche	Estonie	Liban	Slovaquie
Azerbaïdjan	Ex-Yougoslavie	Lituanie	Slovénie
Bangladesh	Finlande	Madagascar	Serbie Monténégro
Belgique <sup>7</sup>	Grèce	Macédoine	Sri-Lanka
Bolivie	Hongrie	Malawi	Suède
Bosnie Herzégovine	Ile Maurice	Malte	Suisse
Botswana (1)	Iran	Maroc	Tchèque (République)
Brsil	Irlande	Nigeria	Thaïlande
Bulgarie	Islande	Norvège	Trinité et Tobago
Chine	Italie	Ouzbékistan	Zambie
Chypre	Jamaïque (1)	Pays-Bas	Zimbabwe (1)
Congo		Philippines	

(1) : Convention contenant une clause de non-discrimination qui n'est pas limitée aux seuls nationaux, personnes physiques ou personnes morales, qui peut donc être applicable aux entités juridiques sans la personnalité morale.

•

<sup>7</sup> En application de la Convention d'établissement entre la France et la Belgique du 6 octobre 1927.

## ANNEXE III

**Article 20 de la loi de finances rectificative pour 2007 (loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007) :**

I.- L'article 990 D du code général des impôts est ainsi rédigé :

« Art. 990 D.- Les entités juridiques : personnes morales, organismes, fiducies ou institutions comparables qui, directement ou par entité 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.

« Aux fins d'application du présent article, est réputée posséder des biens ou droits immobiliers en France par entité interposée toute entité juridique qui détient une participation, quelles qu'en soient la forme et la quotité, dans une personne morale, un organisme, une fiducie ou une institution comparable, autre qu'une entité juridique visée aux 1°, a et b du 2° et a, b et c du 3° de l'article 990 E, qui est propriétaire de ces biens ou droits ou détenteur d'une participation dans une troisième personne morale, organisme, fiducie ou institution comparable lui-même propriétaire des biens ou droits ou interposé dans la chaîne des participations. Cette disposition s'applique quel que soit le nombre de ces entités juridiques interposées. »

II.- L'article 990 E du même code est ainsi rédigé :

« Art. 990 E.- La taxe prévue à l'article 990 D n'est pas applicable :

« 1° Aux organisations internationales, aux Etats souverains, à leurs subdivisions politiques et territoriales, ainsi qu'aux personnes morales, organismes, fiducies ou institutions comparables qu'ils contrôlent majoritairement ;

« 2° Aux entités juridiques : personnes morales, organismes, fiducies ou institutions comparables,

« a) Dont les actifs immobiliers, au sens de l'article 990 D, situés en France, représentent moins de 50 % des actifs français détenus directement ou par l'intermédiaire d'une ou plusieurs entités juridiques. Pour l'application de cette disposition, ne sont pas inclus dans les actifs immobiliers les actifs détenus directement ou indirectement que les entités juridiques définies à l'article 990 D ou les entités juridiques interposées affectent directement ou indirectement à leur activité professionnelle autre qu'immobilière ou à celle d'une entité juridique avec laquelle elles ont un lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 ;

« b) Ou dont les actions, parts et autres droits font l'objet de négociations significatives et régulières sur un marché réglementé, ainsi qu'aux personnes morales dont ces entités détiennent directement ou indirectement la totalité du capital social ;

« 3° Aux entités juridiques : personnes morales, organismes, fiducies ou institutions comparables qui ont leur siège en France, dans un Etat membre de l'Union européenne ou 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 ou dans un Etat ayant conclu avec la France un traité leur permettant de bénéficier du même traitement que les entités qui ont leur siège en France :

« a) Dont la quote-part du ou des immeubles situés en France ou des droits réels détenus directement ou indirectement portant sur ces biens est inférieure à 100 000 EUR ou à 5 % de la valeur vénale desdits biens ou autres droits ;

« b) Ou instituées en vue de gérer des régimes de retraite, à leurs groupements, ainsi que ceux, reconnus d'utilité publique ou dont la gestion est désintéressée, et dont l'activité ou le financement justifie la propriété des immeubles ou droits immobiliers ;

« c) Ou qui prennent la forme de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable ou de fonds de placement immobilier régis par les articles L. 214-89 et suivants du code monétaire et financier qui ne sont pas constitués sous la forme mentionnée à l'article L. 214-144 du même code ou ceux qui sont soumis à une réglementation équivalente dans l'Etat ou le territoire où ils sont établis ;

« d) Ou qui communiquent chaque année ou prennent et respectent l'engagement de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, la situation, la consistance et la valeur des immeubles possédés au 1er janvier, l'identité et l'adresse de l'ensemble des actionnaires, associés ou autres membres qui détiennent, à quelque titre que ce soit, plus de 1 % des actions, parts ou autres droits, ainsi que le nombre des actions, parts ou autres droits détenus par chacun d'eux. L'engagement est pris à la date de l'acquisition par l'entité du bien ou droit immobilier ou de la participation mentionnés à l'article 990 D ou, pour les biens, droits ou participations déjà possédés au 1er janvier 2008, au plus tard le 15 mai 2008 ;

« e) Ou qui déclarent chaque année au plus tard le 15 mai, au lieu fixé par l'arrêté prévu à l'article 990 F, la situation, la consistance et la valeur des immeubles possédés au 1er janvier, l'identité et l'adresse des actionnaires, associés ou autres membres qui détiennent plus de 1 % des actions, parts ou autres droits dont ils ont connaissance à la même date, ainsi que le nombre des actions, parts ou autres droits détenus par chacun d'eux, au prorata du nombre d'actions, parts ou autres droits détenus au 1er janvier par des actionnaires, associés ou autres membres dont l'identité et l'adresse ont été déclarées. »

III.-L'article 990 F du même code est ainsi modifié :

1° Le premier alinéa est ainsi modifié :

- a) Dans l'avant-dernière phrase, les mots : « 2° ou » sont remplacés par les références : « d ou e » ;
- b) Dans la dernière phrase, le mot : « interposée » est remplacé par les mots : «, organisme, fiducie ou institution comparable, interposé » ;

2° Le deuxième alinéa est ainsi modifié :

- a) Après les mots : « personne morale », sont insérés les mots : «, l'organisme, la fiducie ou l'institution comparable » ;
  - b) La référence : « 3° » est remplacée, par deux fois, par la référence : « d du 3° » ;
  - c) Le mot : « entrée » est remplacé par le mot : « entré », et le mot : « elle » est remplacé par le mot : « il » ;
- 3° Dans le dernier alinéa, après les mots : « l'immeuble », sont insérés les mots : « par une personne morale, un organisme, une fiducie ou une institution comparable non établi dans la Communauté européenne ».

IV.- L'article 990 H du même code est abrogé.

V.- Les I à IV s'appliquent à compter du 1er janvier 2008.



**ANNEXE IV**

JORF n° 0091 du 17 avril 2008

texte n° 20

**DECRET**

**Décret n° 2008-354 du 15 avril 2008 relatif aux obligations déclaratives des entités juridiques exonérées de la taxe sur la valeur vénale des immeubles possédés en France**

NOR: ECEL0806494D

Le Premier ministre,

Sur le rapport de la ministre de l'économie, de l'industrie et de l'emploi et du ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique,

Vu le code général des impôts, notamment son article 990 E et les articles 313-0 BR et 313-0 BR bis de l'annexe III à ce code ;

Vu le livre des procédures fiscales, notamment son article R. 23 B-1 ;

Vu la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007, notamment le V de son article 20,

Décrète :

**Article 1**

Dans l'article 313-0 BR de l'annexe III au code général des impôts, la référence : « au 3° » est remplacée par les références : « aux d et e du 3° ».

**Article 2**

L'article 313-0 BR bis de la même annexe est ainsi modifié :

1° Dans le premier alinéa, la référence : « 3° » est remplacée par la référence : « d du 3° » ;

2° Dans le 1, à deux reprises, les mots : « personnes morales » sont remplacés par les mots : « entités juridiques »

3° Dans le 2, les mots : « personnes morales » sont remplacés par les mots : « entités juridiques » et les mots : « personne interposée » sont remplacés par les mots : « entité juridique interposée ».

**Article 3**

L'article R. 23 B-1 du livre des procédures fiscales est ainsi modifié :

1° Dans le 1, la référence « 3° » est remplacée par la référence : « d du 3° » et les mots : « personne morale » sont remplacés par les mots : « entité juridique » ;

2° Dans le 2, les mots : « la personne morale » sont remplacés par les mots : « l'entité juridique » ;

3° Dans le 3, les mots : « la personne morale » sont remplacés par les mots : « l'entité juridique » et la référence : « 3° » est remplacée par la référence : « d du 3° ».

Article 4

La ministre de l'économie, de l'industrie et de l'emploi et le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

Fait à Paris, le 15 avril 2008.

François Fillon

Par le Premier ministre :

La ministre de l'économie,  
de l'industrie et de l'emploi,  
Christine Lagarde  
Le ministre du budget, des comptes publics  
et de la fonction publique,  
Eric Woerth

•



**ANNEXE V**

JORF n° 0091 du 17 avril 2008

texte n° 30

**ARRETE**

**Arrêté du 15 avril 2008 relatif à la déclaration de la taxe sur la valeur vénale des immeubles possédés en France**

NOR: ECEL0806496A

La ministre de l'économie, de l'industrie et de l'emploi et le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique,  
Vu le code général des impôts, notamment son article 990 F et l'article 121 K ter de l'annexe IV à ce code ;  
Vu la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007, notamment le V de son article 20,  
Arrêtent :

Article 1

L'article 121 K ter de l'annexe IV au code général des impôts est ainsi modifié :

1° Dans le 1, à deux reprises, les mots : « personnes morales » sont remplacés par les mots : « entités juridiques ».

2° Dans le 2, les mots : « personnes morales » sont remplacés par les mots : « entités juridiques » et les mots : « personne interposée » sont remplacés par les mots : « entité juridique interposée ».

Article 2

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 15 avril 2008.

La ministre de l'économie,  
de l'industrie et de l'emploi,  
Christine Lagarde  
Le ministre du budget, des comptes publics  
et de la fonction publique,  
Eric Woerth

•

**ANNEXE VI**

(Modèle d'engagement pris en application de l'exonération visée au d) du 3° de l'article 990 E du CGI)

Je soussigné(e).....  
(nom et prénoms, adresse)

agissant en qualité de .....  
(fonction exercée)

de .....  
(raison sociale et adresse de l'entité juridique concernée)

m'engage pour le compte de cette entité juridique à communiquer à l'administration fiscale française, sur sa demande et pour chacune des années pour lesquelles ces renseignements seront demandés par cette administration :

- la situation, la consistance et la valeur des immeubles situés en France possédés directement ou indirectement par cette entité juridique au 1<sup>er</sup> janvier ;
- l'identité et l'adresse des actionnaires, associés ou autres membres possédant plus de 1% des actions, parts ou autres droits de cette entité juridique, à la même date ;
- le nombre des actions, parts ou autres droits détenus par chacun d'eux.

Fait à ..... le .....

.....

(signature)