



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

INSTRUCTION DU 12 JUILLET 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

4 H-9-10

N° 69 DU 22 JUILLET 2010

IMPOT SUR LES SOCIETES. DISPOSITIONS PARTICULIERES. TERRITORIALITE. IMPOSITION DES REVENUS
IMMOBILIERS DE SOURCE FRANÇAISE.

(C.G.I., art. 209)

NOR : ECE L 10 10025 J

Bureau B 1

1. La doctrine administrative 4 H 1413 (n°s 59 et suivants) en date du 1^{er} mars 1995 précise qu'il doit être tenu compte, pour la détermination du bénéfice passible de l'impôt sur les sociétés en France, des profits ou revenus des immeubles situés en France figurant à l'actif d'une entreprise dont le siège est situé hors de France non seulement lorsqu'elle exerce une activité habituelle en France, mais également lorsqu'elle n'y exerce aucune activité habituelle, dès lors qu'elle est passible de l'impôt sur les sociétés sur ces profits ou revenus à raison de sa forme ou du caractère lucratif de l'opération en application de l'article 206 du code général des impôts (CGI).

2. Cette analyse est également celle retenue par le Conseil d'Etat (cf. par exemple, CE, 18 janvier 1984, n° 24343, « Entreprise fiduciaire Tulerb », CE, 18 mars 1985, n° 38104, « Entreprise fiduciaire Paloma », CE, 24 février 1986, n°s 54253 et 54256, « Etablissements Le Mérout »).

3. Des incertitudes ayant cependant été constatées sur la portée qu'il convenait de donner à la doctrine administrative et à la jurisprudence du Conseil d'Etat, le N du I de l'article 22 de la loi de finances rectificative pour 2009 (n° 2009-1674 du 30 décembre 2009) est venu confirmer le champ d'application territorial de l'impôt sur les sociétés prévu au I de l'article 209 du code général des impôts.

4. L'imposition à l'impôt sur les sociétés est ainsi établie, en ce qui concerne les personnes assujetties à cet impôt en application de l'article 206 du CGI, à raison des bénéfices passibles de ce même impôt visés au I de l'article 209 du CGI, à savoir les bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France au sens de ce dernier article¹, ceux mentionnés aux a, e, e bis et e ter du I de l'article 164 B du CGI, ainsi que ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions.

Revenus des immeubles et droits assimilés. Sont considérés comme revenus de source française, les revenus d'immeubles sis en France ou de droits relatifs à ces immeubles (article 164 B, I - a).

Il s'agit, d'une part, des revenus provenant de la location d'immeubles sis en France et de tous les produits accessoires y afférents et, d'autre part, des revenus provenant des droits immobiliers détenus par le contribuable, tels que les droits indivis, la nue propriété, l'usufruit ou des droits mobiliers tels que les actions ou parts de sociétés immobilières.

¹ cf. DB 4 H 1412 en date du 1^{er} mars 1995.

Profits tirés d'opérations définies à l'article 35. Sont considérés comme revenus de source française les profits tirés d'opérations définies à l'article 35 du code précité, lorsqu'ils sont relatifs à des fonds de commerce exploités en France ainsi qu'à des immeubles situés en France, à des droits immobiliers s'y rapportant ou à des actions et parts de sociétés non cotées en bourse dont l'actif est constitué principalement par de tels biens et droits (article 164 B, I - e).

Plus-values immobilières. Sont expressément considérées comme revenus de source française les plus-values mentionnées aux articles 150 U, 150 UB et 150 UC du code général des impôts (article 164 B, I - e bis), lorsqu'elles sont relatives à :

- des biens immobiliers situés en France ou des droits relatifs à ces biens ;
- des parts de fonds de placement immobilier de droit français ou à des parts ou droits dans des organismes de droit étranger qui ont un objet équivalent et sont de forme similaire, dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué, directement ou indirectement, de biens immobiliers situés en France et de droits relatifs à ces biens ;
- des droits sociaux de sociétés de personnes et groupements assimilés relevant des dispositions des articles 8 et 8 ter du CGI, dont l'actif est principalement constitué, directement ou indirectement, de biens immobiliers situés en France et de droits relatifs à ces biens.

Plus-values résultant des cessions de parts, actions ou autres droits dans des sociétés ou organismes à prépondérance immobilière française. Sont également considérées comme revenus de source française, les plus-values résultant des cessions (article 164 B, I - e ter²) :

- d'actions de sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement, de biens immobiliers situés en France et de droits relatifs à ces biens ;
- d'actions de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV) dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement, de biens immobiliers situés en France et de droits relatifs à ces biens ;
- de parts, d'actions ou d'autres droits dans des organismes, quelle qu'en soit la forme, présentant des caractéristiques similaires ou soumis à une réglementation équivalente à celles des SIIC et SPPICAV, dont le siège social est situé hors de France et dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement, de biens immobiliers situés en France et de droits relatifs à ces biens ;
- de parts ou d'actions de sociétés, cotées sur un marché français ou étranger, dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, principalement constitué, directement ou indirectement, de biens immobiliers situés en France et de droits relatifs à ces biens. Si la société dont les parts ou actions sont cédées n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, de la date de cession ;
- de parts, d'actions ou d'autres droits dans des organismes, quelle qu'en soit la forme, non cotées sur un marché français ou étranger, autres que les sociétés de personnes et groupements assimilés mentionnés au n°7, dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, principalement constitué, directement ou indirectement, de biens immobiliers situés en France et de droits relatifs à ces biens. Si la société dont les parts ou actions sont cédées n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, de la date de cession.

5. Par ailleurs, le 4 du VII de l'article 22 de la loi de finances rectificative pour 2009 dispose que cet aménagement revêt un caractère interprétatif. Dès lors, les nouvelles dispositions du I de l'article 209 du CGI s'appliquent de manière rétroactive et notamment aux impositions dues au titre des années soumises au droit de reprise de l'administration à la date de publication de la loi, soit le 31 décembre 2009, ainsi qu'aux instances en cours à cette date, sous réserve des décisions passées en force de chose jugée.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

² Le e bis et le e ter du I de l'article 164 B s'appliquent aux cessions intervenues à partir du 1^{er} janvier 2008. Pour les cessions antérieures, sont considérées comme des revenus de source française les plus-values mentionnées aux articles 150 U à UC, selon les termes de l'article 164 B en vigueur avant cette date.