

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-PAT-TPC-10-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

PAT - Taxe sur la valeur venale des immeubles des entités juridiques - Champ d'application de la taxe - Entités juridiques redevables

Positionnement du document dans le plan :

PAT - Impôts sur le patrimoine

Taxe sur la valeur vénale des immeubles des entités juridiques

Titre 1 : Champ d'application de la taxe

Chapitre 1 : Entités juridiques redevables

Sommaire :

I. Généralités

II. Entités juridiques visées par la taxe de 3%

A. Personnes morales

B. Organismes

C. Fiducies

D. Institutions comparables

III. Précisions relatives aux fiducies, aux trusts et aux fonds d'investissement

A. Situation des fiducies au regard de la taxe de 3%

B. Situation des trusts au regard de la taxe de 3%

C. Situation des fonds d'investissement au regard de la taxe de 3%

I. Généralités

1

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.

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.

II. Entités juridiques visées par la taxe de 3%

A. Personnes morales

10

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.

20

Précision : Par un arrêt du 8 avril 2008, la Cour de cassation pose le principe selon lequel le dessaisissement de plein droit de la personne morale mise en liquidation judiciaire de la disposition de ses biens en application de l'article L622-9 du code de commerce , n'entraîne pas la dépossession de ses biens et la disparition de son droit de propriété sur les immeubles.

Et, dès lors qu'en vertu des [articles 1844-8 du Code civil](#) et [L. 237-2 alinéa 2 du Code de commerce](#), la personnalité morale de la société demeure pour les besoins de la liquidation, la société en liquidation judiciaire reste redevable de la taxe annuelle prévue par [l'article 990 D du CGI](#) sur les immeubles qu'elle possède ([Cass. Com, 8 avril 2008, n° de pourvoi 06-16 343, n° 493 FS-P+B](#)).

B. Organismes

30

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

40

Sont notamment concernées les fiducies visées aux la [loi n° 2007-211 du 19 février 2007](#).

D. Institutions comparables

50

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.

III. Précisions relatives aux fiducies, aux trusts et aux fonds d'investissement

60

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.

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 .

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%

70

Les fiducies ont été instituées en France par la loi n° 2007-211 du 19 février 2007. Leur régime fiscal 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.

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 suivant du CGI, 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.

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

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%

80

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.

90

En application de l'[article 990 D du CGI](#), 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](#).

100

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.

110

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.

120

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](#) : les informations suivantes :

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.

130

Les informations figurant au paragraphe précédent doit également être fourni 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](#).

140

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

150

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) ci-dessus.

C. Situation des fonds d'investissement au regard de la taxe de 3%

160

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 .

Le fonds est seul redevable de la taxe de 3%.

170

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.

Ainsi, les membres du fonds peuvent désigner l'un d'eux pour satisfaire aux obligations déclaratives et de paiement prévues par les [articles 990 B et suivant 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.

180

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 . 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](#).

190

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.

200

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 aux obligations prévues par les [articles 990 D et suivant du Code général des impôts](#) afin de bénéficier éventuellement de l'une des exonérations mentionnées à l'[article 990 E du Code général des impôts](#).