RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-60-10-30-20180801
Date de publication : 01/08/2018
Date de fin de publication : 29/06/2022

IS - Champ d'application et territorialité - Détermination du lieu d'imposition des entreprises dont le siège est situé hors de France

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés
Champ d'application et territorialité
Titre 6 : Territorialité
Chapitre 1 : Principes généraux de détermination du lieu d'imposition
Section 3 : Détermination du lieu d'imposition des entreprises dont le siège est situé hors France

Sommaire :

I. Existence d'un « établissement » en France
A. Cas particuliers des bureaux ou comptoirs d'achats
B. Cas particulier des entreprises étrangères exploitant exclusivement des établissements situés en France et n'ayant à l'étranger que leur siège social
II. Opérations réalisées en France par l'intermédiaire de représentants
III. La notion de « cycle commercial complet »
A. Opérations formant en France un cycle commercial complet
B. Opérations ne formant pas en France un cycle commercial complet ou ne présentant pas un caractère habituel
IV. Produits visés à l'article 182 B du CGI
V. Revenus de valeurs mobilières françaises et d'autres capitaux mobiliers placés en France
VI. Revenus des immeubles figurant à l'actif d'une entreprise dont le siège est situé hors de France
A. Entreprise étrangère exerçant une activité habituelle en France
B. Entreprise étrangère n'exerçant en France aucune activité habituelle
1. Revenus des immeubles et droits assimilés
2. Profits tirés d'opérations définies à l'article 35 du CGI
3. Plus-values immobilières
4. Plus-values résultant des cessions de parts, actions ou autres droits dans des sociétés ou organismes à prépondérance immobilière française
C. Plus-values immobilières réalisées en France par les sociétés ayant leur siège hors de France
D. Dispositions particulières applicables à certaines personnes morales qui possèdent des immeubles en France
VII. Plus-values de cession de droits sociaux réalisées par des personnes morales ou organismes dont le siège est situé hors de France
VIII. Personnes morales étrangères relevant de l'impôt sur les sociétés qui détiennent des participations dans des sociétés de personnes ou des groupements d'intérêt économique (GIE), d'intérêt public ou des groupements européens d'intérêt économique (GEIE) qui réalisent des bénéfices imposables en France

IX. Obligations des entreprises dont le siège est situé hors de France et qui exercent habituellement dans ce pays une activité
A. Déclaration annuelle des résultats
B. Lieu d'imposition et de souscription des déclarations
C. Désignation d'un représentant en France

1

Les bénéfices réalisés par une entreprise ayant son siège hors de France sont imposables dans notre pays, notamment lorsqu'ils résultent d'opérations constituant l'exercice habituel en France d'une activité.

10

Cette condition est réputée remplie lorsque l'entreprise dont le siège est situé hors de France :

- exploite en France un « établissement » ;

- y réalise des opérations par l'intermédiaire de représentants n'ayant pas de personnalité professionnelle indépendante ;

- ou encore lorsque les opérations effectuées en France y forment un cycle commercial complet.

20

Sont également imposables en France :

- les produits visés à l'article 182 B du code général des impôts (CGI), lorsque le débiteur exerce en France une activité ;

- les revenus de valeurs mobilières françaises et des autres capitaux mobiliers placés en France ;

- les revenus des immeubles situés en France ;

- les plus-values réalisées sur des biens immobiliers, sur des droits immobiliers ou sur des actions ou parts de sociétés à prépondérance immobilière en France (CGI, art. 244 bis A ; pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVINR) ;

- les gains mentionnés à l'article 150-0 A du CGI résultant de la cession ou du rachat de droits sociaux mentionnés au f du I de l'article 164 B du CGI (CGI, art. 244 bis B ; il convient de se reporter sur ce point au II-B § 30 du BOI-RPPM-PVBMI-10-30-20).

30

Toutefois, dans les cas visés aux premier, deuxième et cinquième alinéas du **§ 20**, l'impôt exigible n'est pas l'impôt sur les sociétés mais une retenue ou un prélèvement à la source, lorsque la personne morale étrangère bénéficiaire n'a pas en France un établissement incorporant les revenus en cause.

I. Existence d'un « établissement » en France

40

En ce qui concerne la notion « d'établissement », il convient de se reporter au II-B-1 § 90 et suivants du BOI-IS-CHAMP-60-10-10.

50

Il est rappelé que l'existence d'un « établissement » se caractérise, notamment, par l'exercice d'une activité en France. Par suite, sont imposables en France les bénéfices provenant d'opérations effectuées par les entreprises étrangères dans les « établissements » qu'elles possèdent dans ce pays.

60

Si tel n'est pas le cas, les bénéfices réalisés par l'entreprise dont le siège est situé hors de France échappent à l'impôt français pour autant que l'imposition en France ne puisse être motivée que par l'existence d'un établissement.

Ainsi, il a été jugé qu'une société monégasque qui, en exécution d'un marché de travaux maritimes, a construit une digue située pour sa majeure partie dans les eaux territoriales monégasques et pour le reste dans les eaux territoriales françaises, n'a pas retiré de l'opération des bénéfices imposables, même pour partie, en France, dès lors que, notamment, le chantier que la société a été conduite à installer en France pendant plusieurs années a été organisé et a fonctionné dans des conditions qui ne lui conféraient pas le caractère d'un établissement stable (CE, arrêt du 30 avril 1980, n° 05761).

A. Cas particuliers des bureaux ou comptoirs d'achats

70

Les bureaux d'achats ou comptoirs d'achats sont des organismes chargés uniquement d'acquérir des matières premières, produits semi-ouvrés ou finis, marchandises, matériels, outillage ou tout autre approvisionnement. Leur seule activité se limite donc à l'achat de marchandises ou de produits qu'ils expédient directement, sans transformation, à l'entreprise dont ils font partie, hors du territoire national où, eux-mêmes, sont situés et sans qu'aucune vente directe soit effectuée par leurs soins dans ledit territoire.

80

Dès l'instant où elles possèdent en France un bureau d'achat installé en vue de leurs opérations commerciales, les sociétés étrangères se trouvent, comme les autres entreprises ayant en France des installations commerciales, dans le cas d'être soumises à l'impôt français à raison des bénéfices que réaliserait ledit bureau s'il effectuait, pour le compte de tiers, les opérations que lui confie sa société.

Le Conseil d'État a estimé, à cet égard, dans un arrêt en date du 14 février 1930 n° 12546 (RO 5419) et confirmé depuis lors à de nombreuses reprises, que l'exploitation en France par une société étrangère d'un comptoir où, sous la direction d'un préposé spécial, il était procédé pour le compte de cette société à l'achat de marchandises en vue de la revente constituait, par elle-même, une entreprise commerciale ; que si la revente des marchandises ainsi acquises sur le territoire français n'avait lieu qu'à l'étranger, le bénéfice en résultant était dû, pour partie, aux conditions d'achat ; que dès lors, dans la mesure où il provenait des opérations effectuées par ledit comptoir, le gain de la société étrangère devait être regardé, bien que l'encaissement des fonds n'eût lieu qu'à l'étranger, comme réalisé et imposable en France.

90

Bien entendu, il est nécessaire, pour que l'impôt soit applicable, que l'entreprise étrangère ait en France un véritable « établissement » chargé de ses achats et non pas un simple organe de transmission des ordres d'achats et des livraisons consécutives à ces achats. Il s'ensuit que le bureau d'achat doit posséder les caractères d'un véritable « établissement » autonome et distinct.

Exemple : Tel est notamment le cas d'un bureau en France d'une société étrangère dont l'autonomie se traduit par l'emploi d'un personnel et l'utilisation de locaux particuliers et qui est chargé de commander et de contrôler des matériels à fournir par des entreprises françaises en vue de leur installation dans une usine construite pour le compte de cette société dans son pays d'origine.

De même, il a été jugé qu'en l'absence d'une convention internationale applicable, une société étrangère ayant un bureau à Paris qui procède à l'achat en France de marchandises, dont il négocie le prix réglé sur des disponibilités procurées par le siège social, puis les livre dans le pays où est situé le siège, doit être regardée comme exerçant habituellement une activité commerciale en France passible de l'impôt sur les sociétés, dès lors que l'activité de ce bureau d'achat excède celle d'un simple bureau transmetteur d'ordres et se caractérise par l'existence d'un centre de décision pour le traitement des affaires commerciales de la société (CE, arrêt du 22 décembre 1982, n° 26338).

100

Toutefois, une succursale sans autonomie de gestion qui ne réalise aucune affaire en France, mais se borne à assurer pour le compte de son siège situé hors de France, auquel est refacturé l'ensemble des frais qu'elle expose, le suivi et la coordination de budgets de publicité, ne peut être regardée comme exploitant une entreprise en France, dès lors qu'il n'est pas établi que son gérant serait investi de pouvoirs lui permettant de conclure des contrats au nom de la société ou d'intervenir comme instance de décision dans le traitement d'affaires (CAA Paris, arrêt du 22 janvier 1998, n° 94PA01614)

L'acquiescement de l'administration doit être considéré comme tenant aux circonstances d'espèce, le litige étant limité à la taxe sur certains frais généraux.

La décision de l'administration de ne pas se pourvoir en cassation ne remet toutefois pas en cause les règles de territorialité de l'impôt sur les sociétés applicables en droit interne.

Elle ne remet pas non plus en cause la doctrine selon laquelle le siège de direction régionale ou technique d'une entreprise résidente d'un État lié à la France par une convention fiscale possède, lorsqu'il est installé en France, le caractère d'un établissement stable dont les bénéfices sont imposables à l'impôt sur les sociétés (BOI-INT-DG-20-20-10).

Même si elle exerce son activité sous forme d'établissement d'une société étrangère, une entité qui appartient à un groupe multinational, et qui exerce des fonctions de direction ou de coordination au profit des autres unités de ce groupe, peut, puisqu'elle est imposable en France, demander à bénéficier du régime des quartiers généraux.

B. Cas particulier des entreprises étrangères exploitant exclusivement des établissements situés en France et n'ayant à l'étranger que leur siège social

110

Les entreprises étrangères qui exploitent exclusivement des établissements situés en France et ne possèdent à l'étranger que leur siège social sont passibles de l'impôt en France à raison de l'ensemble de leurs opérations.

Il convient à cet égard de rattacher aux résultats du ou des établissements français d'une entreprise étrangère dont toute l'activité commerciale se déroule en France, les produits du portefeuille géré au lieu du siège social, dès lors que ce portefeuille peut être regardé comme faisant partie de l'actif de l'entreprise exploitée en France (CE, arrêt du 1er février 1937 n° 46710, RO, p. 63).

II. Opérations réalisées en France par l'intermédiaire de représentants

120

Une entreprise dont le siège est situé hors de France qui, sans posséder d'« établissement », réalise des opérations dans ce pays par l'intermédiaire de représentants n'ayant pas de personnalité indépendante est réputée exercer directement et personnellement une activité habituelle en France. Elle est dès lors passible de l'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices provenant de cette activité.

C'est ainsi que doit être imposée l'entreprise étrangère dont le représentant est installé dans des locaux situés sur le territoire français, portant l'enseigne de l'entreprise et où il dispose d'un stock de marchandises pour satisfaire aux commandes reçues par lui, dès lors qu'il est muni d'une procuration lui donnant le pouvoir de traiter directement avec la clientèle.

Il en est de même d'une société étrangère qui fait fabriquer et livre en France les commandes reçues par elle à l'étranger, à la suite d'une publicité faite en France où elle a un représentant auquel elle transmet journellement les commandes reçues par elle et qui surveille la fabrication, fait des envois et enregistre les recouvrements.

D'une manière générale, d'ailleurs, les opérations effectuées par les soins du représentant permanent en France d'une société étrangère doivent être regardées comme des opérations réalisées et imposables en France, sans qu'il y ait lieu de rechercher si cette représentation permanente peut être assimilée à un « établissement ».

Il n'y aura pas non lieu de rechercher si ladite société a effectué en France des opérations formant un « cycle commercial complet » (CE, arrêt du 17 juin 1966, n° 66590).

130

En revanche, des entreprises étrangères qui effectuent en France des opérations par l'entremise de représentants ayant une personnalité distincte de la leur (commissionnaires, courtiers ou tous intermédiaires à statut indépendant) échappent à l'impôt en France dès lors qu'elles ne peuvent être réputées exercer personnellement une activité dans ce pays.

Bien entendu, lesdits représentants sont dans ce cas personnellement imposables en France à raison des profits réalisés dans le cadre de leur activité professionnelle.

III. La notion de « cycle commercial complet »

A. Opérations formant en France un cycle commercial complet

140

Alors même qu'elle ne posséderait en France ni « établissement » ni représentant qualifié, une entreprise dont le siège est situé à l'étranger doit être regardée comme exerçant habituellement une activité en France lorsque les opérations qu'elle y effectue forment un « cycle commercial complet ».

150

Il est rappelé que l'exemple type d'un cycle complet d'opérations est celui de l'achat suivi de la revente des marchandises. Ces opérations répétées forment un tout qui caractérise l'exercice habituel en France d'une activité imposable.

Ainsi, une entreprise étrangère qui revend en France les marchandises qu'elle y a achetées directement (ou par l'intermédiaire de représentants n'ayant pas de personnalité distincte de la sienne) est passible de l'impôt en France, même si elle n'y possède pas d'établissement (CE, arrêt du 22 mai 1963 n° 46870, RO p. 340).

160

D'autres opérations peuvent également constituer un cycle commercial complet réalisé sur le territoire français, telles les opérations d'extraction, de transformation, de lotissements, des prestations de services, ou des opérations financières.

Ainsi une société étrangère qui se livre en France, moyennant une commission sur le montant des ventes réalisées, à des opérations de représentation pour le compte d'une entreprise industrielle française doit être assujettie à l'impôt sur les sociétés à raison des profits retirés par elle de cette activité encore qu'elle ne possède aucun établissement ni magasin en France et que la facturation ne soit pas établie par ses soins (CE, arrêt du 26 septembre 1960 n° 45001, RO, p. 149).

Dans le même ordre d'idées, il a été jugé qu'une compagnie d'assurances étrangère qui, sans avoir d'établissement en France, se livre habituellement dans ce pays à des opérations de réassurances, et qui a d'ailleurs un représentant accrédité auprès du ministre du Travail, doit être considérée comme exerçant habituellement en France une activité commerciale en raison de laquelle elle doit être soumise à l'impôt français (CE, arrêt du 15 juin 1942 n° 72013, RO, p. 148).

Jugé de même qu'exerce en France une activité commerciale une entreprise étrangère qui recueille des ordres d'annonces publicitaires émanant de clients français et destinés à être diffusés en France par radio à destination des auditeurs français (CE, arrêt du 13 juillet 1968, n° 66503).

Il en va de même des opérations financières (prêts, cautionnements, etc.) effectuées en France par une société étrangère. Est ainsi imposable en France une société étrangère qui n'y possède pas d'établissement mais qui y exerce une activité consistant :

- à financer des entreprises travaillant pour des collectivités, soit en faisant racheter par une caisse de capitalisation les annuités données par ces collectivités aux entreprises en paiement de travaux ou de fournitures, soit en faisant accorder des prêts à ces mêmes collectivités ;

- à racheter aux commerçants ou industriels certains titres émis par l'État en vue de les affecter à la souscription d'emprunts communaux.

Il en est également ainsi pour la société qui y exerce une activité consistant à faire racheter et placer des titres de dommages de guerre (CE, arrêt du 11 juillet 1960

n° 37007, RO, p. 126).

Le Conseil d'État a également jugé qu'une société qui, ayant son siège à l'étranger et se livrant habituellement, par l'intermédiaire de personnes physiques ou morales établies en France et rémunérées par elle à cet effet, à des opérations de prêts sur gages en vue de l'achat à crédit, par des personnes résidant sur le territoire français, de véhicules automobiles immatriculés en France doit être regardée comme exerçant en France une activité commerciale imposable (CE, arrêt du 19 mai 1965, n° 58784).

170

Il convient cependant d'observer que la jurisprudence du Conseil d'État retient une notion assez large du « cycle complet d'opérations » réalisé en France par une entreprise dont le siège est situé à l'étranger.

180

Notamment, le fait que certaines opérations intermédiaires dans un cycle d'achat-revente se soient déroulées à l'étranger (par exemple, la facturation, l'assurance des marchandises, le conditionnement, etc.) ou que le centre de décision soit lui-même situé à l'étranger, reste sans influence sur le caractère « complet » du cycle commercial réalisé sur le territoire français.

Il a été ainsi jugé qu'une société monégasque qui fait fabriquer des spécialités pharmaceutiques en France par une tierce entreprise et les vend sur le territoire français par l'intermédiaire d'un représentant doit -encore que le conditionnement donnant aux produits leur présentation connue de la clientèle soit effectué à Monaco- être regardée comme accomplissant en France un cycle complet d'opérations d'achat et de fabrication, d'une part, et de vente, d'autre part. Elle doit, dès lors, et en l'absence d'une disposition spéciale aux produits pharmaceutiques dérogeant aux règles de droit commun, être assujettie à l'impôt sur les sociétés à raison des profits retirés de cette activité (CE, arrêts du 13 novembre 1964, n^{os} 50944 et 60449, RO, p. 185).

De même, doit être regardée comme exploitant en France une entreprise dont les profits sont passibles de l'impôt sur les sociétés une société étrangère qui ne possède pas d'établissement en France mais qui se livre habituellement à des opérations de fourniture de tabacs et cigarettes à la Régie française (CE, arrêt du 29 novembre 1946, n° 71468, RO, p. 95).

190

En revanche, des opérations d'achats effectuées en France par une entreprise étrangère ne suffisent pas à caractériser l'exercice habituel dans ce pays d'une activité commerciale, dès lors que cette entreprise ne procède à aucune autre opération et qu'elle ne possède pas sur le territoire français un bureau ou un comptoir d'achats.

200

La Haute Assemblée a également pris en considération, pour l'application de l'impôt en France, des opérations effectuées à titre habituel qui ne constituent pas à proprement parler un cycle complet en France.

Dans cette optique, des opérations de ventes en gros, résultant de contrats conclus sur le territoire métropolitain et réalisées sur ce même territoire, caractérisent à elles seules l'exercice habituel en France d'une activité commerciale imposable, bien que les marchandises vendues en France aient été

achetées à l'étranger (CE, arrêt du 5 décembre 1962, n° 49586, RO, p. 215).

Le Conseil d'État a également estimé qu'une société étrangère doit être regardée comme ayant exploité en France une entreprise dont les bénéfices sont passibles de l'impôt sur les sociétés dès lors qu'elle a passé -d'une manière habituelle- avec un client français des marchés de fournitures pour la conclusion desquels elle a élu domicile en France (CE, arrêt du 28 juillet 1941 n^{os} 65014 et 65015, RO, p. 230).

210

Cas particuliers :

- propriétaires de navires de commerce maritimes battant pavillons de pays dits de « libre immatriculation », avec lesquels la France n'a pas conclu de convention fiscale générale ou d'accord particulier :

conformément aux dispositions du I de l'article 209 du CGI, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France. En vertu de ce principe et de la jurisprudence du Conseil d'État, les armateurs propriétaires de navires de commerce battant pavillon de ces pays sont, dès lors qu'ils n'ont pas d'installation professionnelle permanente en France, passibles de l'impôt sur les sociétés à raison des profits tirés des ordres recueillis auprès des chargeurs français, dans la mesure où ces armements peuvent être considérés comme accomplissant en France un cycle complet d'opérations commerciales, c'est-à-dire, en particulier, lorsque le transport est effectué entre deux points du territoire national (métropole et départements d'outre-mer) [RM Darinot n° 211, JO AN du 7 décembre 1978, p. 9026] ;

- artistes et sportifs :

lorsque les artistes ou sportifs qui ont leur domicile fiscal hors de France organisent eux-mêmes des manifestations artistiques ou sportives en France, il faut considérer qu'ils exploitent en France une entreprise au sens du I de l'article 209 du CGI (existence d'un cycle commercial complet). Ils doivent déclarer en France les bénéfices correspondants qui sont imposables par voie de rôle. La situation serait identique dans les cas où un artiste fiscalement domicilié hors de France se livrerait personnellement en France à l'exploitation commerciale d'une œuvre enregistrée hors de France.

B. Opérations ne formant pas en France un cycle commercial complet ou ne présentant pas un caractère habituel

220

En l'absence d'établissement ou de représentant permanent, les opérations réalisées en France par une société étrangère échappent à l'impôt sur les sociétés lorsqu'elles ne forment pas un ensemble qui caractérise l'exercice habituel d'une activité en France.

Ainsi, ne peut être regardée comme ayant exercé une activité commerciale en France, une société étrangère qui s'est bornée à y conclure avec un seul client des marchés de fournitures lorsque les livraisons doivent avoir lieu dans un port étranger (CE, arrêt du 26 octobre 1942, n° 71679, RO, p. 198).

De même, la circonstance qu'une société étrangère a passé, avec une administration française, un marché de fournitures pour l'exécution duquel elle a

fait élection de domicile en France ne suffit pas à établir qu'elle a exercé habituellement une activité commerciale dans ce pays (CE, arrêt du 12 novembre 1948, n° 68106, RO, p. 96).

IV. Produits visés à l'article 182 B du CGI

230

L'article 182 B du CGI concerne les produits suivants :

- sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France ;

- produits de la propriété industrielle ou commerciale et droits assimilés ;

- sommes versées en rémunération d'une activité déployée en France dans l'exercice de l'une des professions mentionnées à l'article 92 du CGI ;

- produits définis à l'article 92 du CGI et perçus par les inventeurs ou au titre des droits d'auteur ;

- produits perçus par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales ;

- sommes, y compris les salaires, correspondant à des prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France, nonobstant les dispositions de l'article 182 A du CGI.

240

Sous réserve des dispositions des conventions internationales, ces produits sont imposables en France lorsqu'ils sont rattachables à une installation professionnelle permanente en France ou lorsque le débiteur de ces produits y exerce une activité.

250

Si le bénéficiaire est une personne morale passible de l'impôt sur les sociétés, au sens de l'article 206 du CGI, les produits en cause sont soumis :

- à l'impôt sur les sociétés lorsque le bénéficiaire a une installation professionnelle permanente en France ;

- à la retenue à la source dans le cas contraire, avec régularisation au titre de l'impôt sur les sociétés éventuellement exigible, la retenue s'imputant sur le montant de cet impôt, conformément à l'article 219 quinquies du CGI.

Sur les conditions d'application de l'article 182 B du CGI, il convient de se reporter au BOI-INT-DG-20-20-30.

260

Toutefois, en vertu des dispositions de l'article 182 B bis du CGI, la retenue à la source prévue à l' article 182 B du CGI n'est pas applicable, sous certaines conditions, aux redevances versées entre des sociétés associées ou des établissements stables tous résidents d'États membres de l'Union Européenne.

Il est précisé que la qualité de personne morale associée d'une autre personne morale est reconnue à toute personne morale lorsqu'elle détient une participation directe d'au moins 25 % dans le capital de l'autre personne morale ou lorsque l'autre personne morale détient une participation directe d'au moins 25 % dans son capital ou lorsqu'une troisième personne morale détient une participation

directe d'au moins 25 % dans son capital et dans le capital de l'autre personne morale et à condition dans tous les cas que cette participation soit détenue de façon ininterrompue depuis deux ans au moins ou fasse l'objet d'un engagement selon lequel elle sera conservée de façon ininterrompue pendant un délai de deux ans au moins. Si cet engagement est pris par une personne morale qui n'a pas son siège de direction effective en France, il donne lieu à la désignation d'un représentant qui est responsable du paiement de la retenue à la source mentionnée au premier alinéa en cas de non respect de cet engagement.

270

Les redevances concernées s'entendent des paiements de toute nature reçus à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques et les logiciels informatiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret, ainsi que pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique. Les paiements reçus pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit relatif à des équipements industriels, commerciaux ou scientifiques sont considérés comme des redevances.

280

L'exonération ne s'applique pas lorsque les redevances payées bénéficient à une personne morale ou à un établissement stable d'une personne morale contrôlée directement ou indirectement par un plusieurs résidents d'États qui ne sont pas membres de la Communauté européenne et si la chaîne de participations a comme objet principal ou comme un de ses objets principaux de tirer avantage de cette exonération.

Lorsqu'en raison des relations spéciales existant entre le payeur et le bénéficiaire effectif des redevances ou de celles que l'un et l'autre entretiennent avec un tiers, le montant des redevances excède le montant dont seraient convenus le payeur et le bénéficiaire effectif en l'absence de telles relations, l'exonération de retenue à la source ne s'appliquent qu'à ce dernier montant.

L'article 46 quater-0 FB de l'annexe III au CGI, l'article 46 quater-0 FC de l'annexe III au CGI et l' article 46 quater-0 FD de l'annexe III au CGI précisent les modalités d'application de ces dispositions.

V. Revenus de valeurs mobilières françaises et d'autres capitaux mobiliers placés en France

290

Sous réserve des dispositions des conventions internationales, ces revenus sont imposables en France lorsque le bénéficiaire est une personne morale ayant son siège hors de France.

300

Si les placements sont portés à l'actif d'un établissement installé en France, les revenus correspondants sont inclus, de plein droit ou sur option, selon les cas, dans l'ensemble des résultats de cet établissement soumis à l'impôt sur les sociétés.

310

En l'absence d'établissement en France, ces revenus sont soumis :

- à la retenue à la source du 2 de l'article 119 bis du CGI, s'il s'agit de revenus distribués au sens des articles 109 et suivants du CGI ;

- à la retenue à la source du 1 de l'article 119 bis du CGI, s'il s'agit de revenus d'obligations visés à l'article 118 du CGI ou de produits de bons de caisse visés à l'article 1678 bis du CGI ;

- le cas échéant, au prélèvement du III de l'article 125 A du CGI, s'il s'agit de revenus d'obligations visés à l'article 118 du CGI ou de titres de créances négociables visés au 1° bis du III bis de l'article 125 A du CGI ;

- au prélèvement du III de l'article 125 A du CGI s'il s'agit de produits de placements à revenus fixes autres que ceux visés aux deuxième et troisième alinéas mentionnés ci-dessus.

VI. Revenus des immeubles figurant à l'actif d'une entreprise dont le siège est situé hors de France

A. Entreprise étrangère exerçant une activité habituelle en France

320

Pour la détermination du bénéfice passible de l'impôt en France, il doit être tenu compte de l'ensemble des résultats de l'activité qui y est exercée par l'entreprise étrangère.

C'est ainsi que les revenus d'un immeuble possédé en France par une société d'assurances étrangère ayant une succursale dans ce pays doivent être compris dans les bases de l'impôt français, sans qu'il y ait lieu de distinguer suivant que l'immeuble est affecté à la gestion de la succursale ou géré directement par la société, dès lors que la gestion d'un patrimoine immobilier constitue, pour une société d'assurances, une des formes de son activité commerciale (CE, arrêt du 21 juin 1948, n° 93775, RO, p. 63).

330

D'une manière générale, lorsqu'une entreprise étrangère exerce en France une activité habituelle, les revenus des immeubles qu'elle y possède et qui figurent à son actif doivent, quelle que soit l'affectation de ces immeubles, être compris dans le bénéfice imposable en France.

B. Entreprise étrangère n'exerçant en France aucune activité habituelle

340

Lorsqu'elle n'exerce en France aucune activité habituelle, une société étrangère qui y possède un immeuble à usage commercial ou d'habitation donné en location, est également passible de l'impôt sur les sociétés, en raison de sa forme ou du caractère lucratif de l'opération, sur les profits retirés de cette location en vertu des dispositions de l'article 206 du CGI.

C'est ainsi qu'une société anonyme suisse percevant des revenus tirés de la location d'un immeuble, dont elle est propriétaire en France, est passible à ce titre de l'impôt sur les sociétés, alors même qu'elle ne dispose pas d'un établissement stable en France et qu'elle n'y exerce aucune autre activité (CE, arrêt du 30 mai 1980, n° 12790).

De même, une personne morale de droit liechtensteinois qui ne justifie pas être une association ou une collectivité entrant dans les prévisions du 5 de l'article 206 du CGI et qui se livre en France à des opérations lucratives de location d'un immeuble est passible de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun sur le produit de ses locations (CE, arrêt du 18 janvier 1984, n° 24343, CE, arrêt du 18 mars 1985, n° 38104 et CE, arrêt du 31 mars 1993, n° 82395).

350

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'État, le N du I de l'article 22 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009 est venu confirmer le champ d'application territorial de l'impôt sur les sociétés prévu au I de l'article 209 du CGI.

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 article, 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.

1. Revenus des immeubles et droits assimilés

360

Sont considérés comme revenus de source française, les revenus d'immeubles sis en France ou de droits relatifs à ces immeubles (CGI, art. 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.

2. Profits tirés d'opérations définies à l'article 35 du CGI

370

Sont considérés comme revenus de source française les profits tirés d'opérations définies à l'article 35 du CGI, 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 (CGI, art. 164 B, I-e).

3. Plus-values immobilières

380

Sont expressément considérées comme revenus de source française les plus-values mentionnées à l' article 150 U du CGI, à l'article 150 UB du CGI et à l'article 150 UC du CGI (CGI, art. 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 mentionnés à l'article L. 214-71 du code monétaire et financier (CoMoFi) 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 de l'article 8 du CGI ou de l'article 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.

4. Plus-values résultant des cessions de parts, actions ou autres droits dans des sociétés ou organismes à prépondérance immobilière française

390

Sont également considérées comme revenus de source française, les plus-values résultant des cessions (CGI, art. 164 B, I-e ter) :

- 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) mentionnées à l'article L. 214-62 du CoMoFi ou constituées sous la forme mentionnée à l'article L. 214-148 du CoMoFi (SPPICAV professionnelles), 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 (professionnelles ou non), 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 quatrième alinéa du **VI-B-3 § 380**, 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.

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

400

Par ailleurs, le 4 du VII de l'article 22 de la loi n° 2009-1674 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.

C. Plus-values immobilières réalisées en France par les sociétés ayant leur siège hors de France

410

Les plus-values réalisées sur des biens immobiliers ou sur des droits correspondants à des biens immobiliers ou sur des actions et parts de sociétés non cotées en bourse dont l'actif est constitué principalement par de tels biens et droits relèvent du prélèvement prévu à l'article 244 bis A du CGI.

420

Ce prélèvement n'est pas libératoire de l'impôt sur les sociétés. La plus-value est donc également soumise à cet impôt, qui est liquidé sous déduction du prélèvement ; en cas d'excédent, celui-ci est restituable (BOI-RFPI-PVINR-40).

D. Dispositions particulières applicables à certaines personnes morales qui possèdent des immeubles en France

430

Selon les dispositions de l'article 990 D du CGI, les personnes morales qui, directement ou par personnes interposées, 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.

Des exonérations sont toutefois prévues dans certains cas (CGI, art. 990 E).

Les conditions d'application de cette taxe, assimilée aux droits d'enregistrement, sont exposées au BOI-PAT-TPC.

La personne morale qui a été soumise à la taxe reste passible, dans les conditions de droit commun, de l'impôt sur les sociétés.

VII. Plus-values de cession de droits sociaux réalisées par des personnes morales ou organismes dont le siège est situé hors de France

440

Sous réserve des conventions internationales, les plus-values mentionnées à l'article 150-0 A du CGI réalisées par des personnes morales ou organismes, quelle qu'en soit la forme, ayant leur siège social hors de France sont soumises en France à un prélèvement au taux normal de l'impôt sur les sociétés prévu au deuxième alinéa du I de l'article 219 du CGI en vigueur à la date de la cession (CGI, art. 244 bis B ; BOI-RPPM-PVBMI-10-30-20 au II-B § 30).

Ce dispositif est subordonné à la condition que les personnes morales ou organismes dont il s'agit aient détenu, directement ou indirectement au cours des cinq années ayant précédé la cession des titres, plus de 25 % des droits dans les bénéfices de la société, passible de l'impôt sur les sociétés, dont les titres sont cédés.

450

L'imposition est totalement indépendante de la forme juridique des sociétés ou des groupements qui cèdent ces droits.

L'impôt est acquitté dans les conditions fixées au IV de l'article 244 bis A du CGI, lors de l'enregistrement de l'acte ou, à défaut d'enregistrement, dans le mois qui suit la cession, et sous la responsabilité d'un représentant accrédité pour les personnes morales ou organismes qui n'ont pas leur siège social dans un autre Etat membre de l'Union européenne (UE) ou dans un autre État partie à l'accord sur l'espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement de l'impôt. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVINR-30-20.

S'agissant des modalités d'imputation de ce prélèvement sur l'impôt sur les sociétés, il convient de se reporter au II-A-3 § 125 à 129 du BOI-IS-RICI-30-20.

VIII. Personnes morales étrangères relevant de l'impôt sur les sociétés qui détiennent des participations dans des sociétés de personnes ou des groupements d'intérêt économique (GIE), d'intérêt public ou des groupements européens d'intérêt économique (GEIE) qui réalisent des bénéfices imposables en France

460

Les personnes morales étrangères passibles de l'impôt sur les sociétés sont personnellement assujetties à cet impôt à raison de la quote-part des bénéfices des sociétés de personnes ou des GIE, des GEIE (ou des autres groupements de personnes obéissant à des règles analogues) correspondant à leurs droits sociaux (voir notamment CGI, art. 218 bis, CGI, art. 239 quater, CGI, art. 239 quater B et CGI, art. 239 quater C).

470

Cette part de bénéfices est déterminée selon les règles applicables à l'impôt sur les sociétés (CGI, art. 238 bis K, I).

475

Les sociétés ou groupements de personnes étrangers, qui eu égard à leurs caractéristiques propres peuvent être assimilés à des sociétés de personnes visées à l'article 8 du CGI ou à des groupements de personnes soumis à un régime fiscal analogue, déclarent en France les résultats de leurs seules exploitations situées en France.

L'associé, personne morale domiciliée ou non en France et soumise à l'impôt sur les sociétés, n'est imposable en France qu'à raison de la fraction des résultats lui revenant se rapportant à l'entreprise

exploitée en France par la société ou le groupement de personnes étranger ainsi qu'à raison des revenus passifs de source française et étrangère rattachables à cette entreprise.

Ces règles s'appliquent sauf clauses contraires d'une convention.

Remarque : Les règles applicables au GEIE ne dérogent pas aux règles évoquées au II § 40 et suivants du BOI-BIC-CHAMP-70-20-50.

S'agissant des modalités d'imposition des revenus passifs (dividendes, intérêts et redevances) perçus par les associés via une société de personnes étrangère bénéficiant d'un régime de transparence fiscale dans l'État où elle est située, il convient de se reporter au II-B § 80 et suivants du BOI-INT-DG-20-20-20-10 et au III § 120 et suivants du BOI-INT-DG-20-20-30.

480

Par ailleurs, il est rappelé que les sociétés qui ont leur siège de direction hors de France ne sont pas passibles de l'imposition forfaitaire annuelle du seul fait qu'elles sont assujetties à l'impôt sur les sociétés en France sur la quote-part des bénéfices des sociétés de personnes ou des GIE correspondant à leurs droits sociaux.

IX. Obligations des entreprises dont le siège est situé hors de France et qui exercent habituellement dans ce pays une activité

A. Déclaration annuelle des résultats

490

Conformément aux dispositions de l'article 53 A du CGI et de l'article 38 quaterdecies de l'annexe III au CGI, les entreprises dont le siège est situé hors de France sont tenues de fournir, à l'appui de leur déclaration faisant état du résultat passible de l'impôt sur les sociétés, les renseignements se rapportant exclusivement à leurs exploitations sises en France.

B. Lieu d'imposition et de souscription des déclarations

500

Il diffère selon les caractéristiques des opérations génératrices des bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés (CGI, ann. IV, art. 23 ter).

C. Désignation d'un représentant en France

510

Sur ce point, il convient de se reporter au I-A-2 § 40 du BOI-IS-DECLA-10-10-10.

En revanche, s'agissant des dispositions particulières applicables aux personnes morales étrangères qui réalisent en France des opérations immobilières, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVINR.