

FISCALITÉ IMMOBILIÈRE

F.I. 585, n. 12,
14 s., 20

1681 — SOCIÉTÉS IMMOBILIÈRES ÉTRANGÈRES
— Taxe annuelle de 3 % pour certaines sociétés étrangères possédant des immeubles en France (C.G.I., art. 990 D) — 1° Non application rétroactive aux litiges tranchés par un jugement de T.G.I. ayant force de chose jugée de l'article 105 de la loi du 29 décembre 1989 — 2° Incidence des conventions fiscales internationales. Clauses d'égalité de traitement fiscal, ou de non-discrimination fiscale excluant l'application de la taxe. Convention franco-suisse. Confirmation de la jurisprudence.

L'arrêt du 15 mai 1990 publié ci-après statue à nouveau sur la portée de l'article 990 D du C.G.I. selon lequel les personnes morales dont le siège est situé hors de France, et qui, directement, ou par personne 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.

Conçu en termes identiques à diverses décisions antérieures concernant également des sociétés de droit suisse, l'arrêt en cause déclare, à nouveau, que la combinaison de l'article 26-2 de la convention franco-suisse et de l'article 3 de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales conduit à décider que le critère tiré par l'article 990 D, pour délimiter son champ d'application, de la localisation hors de France du siège des sociétés concernées se réfère non seulement à leur qualité de non-résident français mais aussi, nécessairement, à leur rattachement à un État autre que la France.

Sur la portée de l'article 990 D, cet arrêt ne fait donc que confirmer une jurisprudence constante. Mais son intérêt particulier réside dans le rejet de l'application rétroactive de l'article 105 de la loi du 29 décembre 1989.

On sait que, pour faire échec à la jurisprudence de la Cour de cassation qui rend illusoire le dispositif de l'article 990 D visant à décourager l'achat d'immeuble en France par des sociétés de façade, le législateur a fait adopter dans la loi de finances pour 1990 (n. 89-935, 29 déc. 1989) un article 105 précisant que les personnes morales dont le siège est situé hors de France s'entendent des personnes morales qui ont hors de France leur siège de direction effective, quelle que soit leur nationalité française ou étrangère (cf. *Droit fiscal 1990*, n. 2-3, comm. 54, p. 92-93). Cette disposition ayant un caractère interprétatif (art. 105-V de la loi), l'Administration a demandé son application en la cause.

Le rejet de cette demande par la Cour se fonde sur l'article 500 du Nouveau Code de procédure civile d'après lequel « a force de chose jugée le jugement qui n'est susceptible d'aucun recours suspensif d'exécution ». Or, en la matière, les jugements des Tribunaux de grande instance sont sans appel et ne peuvent être attaqués que par voie de cassation (L.P.F., art. L. 199).

Ces jugements ont donc force de chose jugée dès leur prononcé puisque le pourvoi en cassation est dépourvu d'effet suspensif. Le contribuable qui bénéficiait d'un jugement passé en force de chose jugée, antérieurement à l'intervention de la loi nouvelle, ne pouvait se voir opposer un texte susceptible de porter atteinte aux droits qui lui ont été définitivement reconnus.

NOTA. — Sur cette décision et sur l'article 105 de la loi de

finances pour 1990, voir également : Philippe Derouin, « La Cour de cassation, le Conseil constitutionnel et l'application des lois fiscales à caractère interprétatif » (*Petites Affiches*, n. 88, 23 juill. 1990, p. 6-12).

★

... Sur l'application de l'article 105 de la loi du 29 décembre 1989 :

Attendu que le Directeur général des impôts soutient que la nouvelle rédaction de l'article 990 D du C.G.I. résultant de l'article 105 de la loi du 29 décembre 1989 serait applicable en la cause en raison de son caractère interprétatif ;

Mais attendu que l'application rétroactive de la loi fiscale ne saurait préjudicier au contribuable dont les droits ont été reconnus, comme en l'espèce, par une décision de justice passée en force de chose jugée au sens de l'article 500 du Nouveau Code de procédure civile ; qu'il s'ensuit que l'article 990 D, dans sa rédaction antérieure à la loi susvisée, demeure applicable en la cause ;

Et sur le moyen unique, pris en ses deux branches :

Attendu que le Directeur général des impôts fait grief au jugement d'avoir accueilli l'opposition de la société à l'avis de mise en recouvrement émis pour avoir paiement de la taxe en cause alors, selon le pourvoi, d'une part, que les critères prévus en matière de taxe de 3 % reposent sur des notions indépendantes de la nationalité et alors, d'autre part, que les sociétés qui ont leur siège social en Suisse et qui sont assujetties à la taxe litigieuse ne sont pas dans la même situation que les sociétés à prépondérance immobilière ayant leur siège en France, qui échappent à cette taxe ; qu'ainsi, le Tribunal a violé l'article 26 de la convention franco-suisse du 9 septembre 1966 par fausse application et les articles 990 D et 990 E du C.G.I. par refus d'application ;

Mais attendu, d'une part, que l'article 26 de la convention indique, en son paragraphe 2, que le terme « nationaux » désigne pour chaque État contractant toutes les personnes morales constituées conformément à la législation dudit État, tandis que l'article 3 de la loi du 24 juillet 1966 dispose que les sociétés dont le siège social est situé en territoire français sont soumises à la loi française ; qu'il résulte de la combinaison de ces textes que le critère tiré par l'article 990 D du C.G.I., pour délimiter son champ d'application, de la localisation hors de France du siège des sociétés concernées se réfère non seulement à leur qualité de non-résident français mais aussi nécessairement à leur rattachement à un État autre que la France ;

Attendu, d'autre part, qu'en égard au fait générateur de la taxe instituée à l'article 990 D du C.G.I., se trouvent dans la même situation au sens de l'article 26 précité, c'est-à-dire sont placées dans les mêmes circonstances de droit et de fait au regard de l'application de la législation fiscale française de droit commun, des sociétés possédant des immeubles situés en France, la localisation de leurs sièges, en France pour les unes et en Suisse pour les autres, étant sans influence sur la comparaison qu'il y a lieu d'effectuer ;

Attendu, dès lors que le Tribunal a décidé à bon droit qu'en application des dispositions de l'article 26 de la convention, qui prévalent sur la loi française interne, la société ne pouvait être soumise à la taxe litigieuse à laquelle échappent les sociétés de droit français se trouvant dans la même situation ;

Que le moyen n'est donc fondé en aucune de ses branches ;...

Cour de cassation, Chambre commerciale, 15 mai 1990, n. 88-14293, S.A. Brumar.

F.I. 621, n. 115 s.,
144 s., 176 s.
F.I. 640, n. 82 s.
F.I. 643, n. 73, 90 s.
F.I. 645, n. 46

1682 — TAXES D'URBANISME — Taxe locale d'équipement et taxes assimilées. Participations pour dépassement du C.O.S. et du P.L.D. Taxe départementale sur les espaces naturels sensibles — 1° Recouvrement. Transfert des compétences des comptables de la D.G.I. aux comptables du Trésor (L. n. 89-935, 29 déc. 1989, art. 118). Établissement des fiches de liquidation et des états exécutoires — 2° Contentieux. Traitement