

COMMENTAIRES DE L'INSTRUCTION

**EXONÉRATION DE LA TAXE CONDITIONNÉE  
PAR LE LIEU DE SITUATION DU SIÈGE  
SOURCE BOI DU 7 AOUT 2008**

**CONDITION COMMUNE A DIFFÉRENTES EXONÉRATIONS  
VISÉES À L'ARTICLE 990 E § 3 DU CGI 1**

- A. L'entité juridique a son siège au sein de l'union européenne 2
- 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 2
- C. L'entité juridique a son siège dans un état qui a conclu avec la France un traité lui permettant de bénéficier du même traitement que les entités qui ont leur siège en France 3

**La condition d'exonération 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 ci dessous.**

[La déclaration 2746 SP 2008](#)

[La fiche descriptive 2008](#)

**CONDITION COMMUNE A DIFFÉRENTES EXONÉRATIONS VISÉES À  
L'ARTICLE 990 E § 3 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.

**Les entités juridiques**

**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.**

**Le texte ne s'applique aux personnes physiques**

## Définition du siège

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

### La tribune EFI sur la définition du siège effectif

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 1er 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 renseignements pour l'application de la taxe de 3% figurent en annexe I (liste à jour au 1er 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 sur la Suisse :

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 LEURSIEGE 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 1er 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.