

## NEWSLETTER N°1 – JANVIER 2021

### Actualité en matière de fiscalité patrimoniale

<b>Fiscalité immobilière .....</b>	<b>1</b>
Immeubles situés en France et détenus par une société étrangère .....	1
Assujettissement aux charges sociales des loueurs meublés professionnels .....	2
<b>Fiscalité internationale .....</b>	<b>3</b>
Résidents français détenant des actifs financiers via une entité étrangère.....	3
Régimes fiscaux de faveur et bénéficiaires des conventions fiscales internationales .....	5
Cessions hors UE de métaux précieux, objets d'art, de collection ou d'antiquité.....	6
<b>Fiscalité des non-résidents.....</b>	<b>6</b>
Retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères de source française .....	6
Taux minimum d'imposition des revenus de source française .....	7
<b>Fiscalité des transmissions.....</b>	<b>8</b>
Dons familiaux exceptionnels de 100.000 Eur .....	8

### Fiscalité immobilière

#### Immeubles situés en France et détenus par une société étrangère

Il est rappelé que les entités étrangères (ex : société, fonds d'investissement, fiducie, « partnership ») qui détiennent directement ou indirectement un immeuble situé en France sont en principe redevables d'une taxe annuelle égale à 3% de la valeur de marché du bien immobilier (« taxe de 3% »). Cette taxe est calculée sur la valeur de marché brute au 1<sup>er</sup> janvier de l'année, sans aucune déduction possible.

#### ▪ Déclaration annuelle

De nombreuses exceptions à cette taxe existent notamment lorsque l'entité étrangère i) a son siège en France, dans un Etat de l'Union européenne ou un Etat ayant conclu une convention d'assistance administrative avec la France et ii) souscrit une déclaration annuelle auprès de l'administration fiscale française.

Cette déclaration comprend des informations détaillées sur le bien immobilier, sa valeur de marché au 1<sup>er</sup> janvier, l'identité et les coordonnées des associés, actionnaires ou toute personne détenant plus de 1% des actions ou parts, ainsi que le nombre d'actions ou parts détenues.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2021, cette déclaration doit être transmise à l'administration fiscale par voie électronique (art. 1649 quater B quater XII du Code général des impôts, « CGI »), ce qui implique en pratique **l'immatriculation en France de l'entité étrangère**.

Pour les entités non encore immatriculées, une demande d'immatriculation doit être déposée dans les plus brefs délais auprès de l'administration fiscale française afin que la déclaration de l'année 2021 soit télétransmise avant le 15 mai 2021. Le formulaire a été mis en ligne le 14 janvier 2021.

Il convient de noter qu'à ce jour, les démarches doivent être faites en langue française ce qui peut soulever des difficultés pratiques lorsque le représentant légal de l'entité étrangère ne parle pas français.

▪ **Sanction en cas de dépôt tardif de la déclaration annuelle**

La déclaration annuelle doit être déposée avant le 15 mai de chaque année.

Les entités n'ayant pas déposé de déclaration peuvent régulariser leur situation dans les 30 jours suivant la mise en demeure de l'administration fiscale. Par tolérance, celle-ci n'applique aucune sanction s'il s'agit de la première demande de régularisation.

La Cour de cassation (4 novembre 2020, Sté Lupa) vient de statuer sur le cas d'une société luxembourgeoise ayant déposé tardivement la déclaration après avoir déjà bénéficié de cette tolérance.

La Cour a considéré que la société n'avait pas souscrit l'obligation déclarative nécessaire pour être exonérée et devait être soumise à la taxe de 3%.

Il est donc essentiel que les entités étrangères déposent leur déclaration dans les délais, en particulier si elles ont déjà bénéficié de la tolérance administrative.

**Nous sommes à votre disposition en vue d'immatriculer les entités étrangères et effectuer la déclaration pour obtenir l'exonération de la « taxe de 3% ».**

## **Assujettissement aux charges sociales des loueurs meublés professionnels**

Rappel chronologique de l'évolution du régime fiscal de la location meublée professionnelle :

- Pour être qualifié de loueur en meublé professionnel, les trois conditions cumulatives suivantes devaient être réunies : être inscrit au registre du commerce et des sociétés (RCS), réaliser des recettes issues de cette activité supérieures d'une part à un seuil de 23.000 Eur, d'autre part aux revenus professionnels du foyer fiscal ;
- Dans le cadre d'une question prioritaire de constitutionnalité, le Conseil constitutionnel a jugé inconstitutionnelle la condition d'inscription au RCS (décision du 8 février 2018, n°2017-689, QPC) ; en conséquence, cette condition ne s'applique plus depuis le 9 février 2018 ;
- La loi n°2019-1479 de finances pour 2020 a mis à jour l'article 155-IV 2 du CGI en abrogeant la condition d'inscription au RCS à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020. Sont donc désormais considérées comme des loueurs en meublé professionnels, les personnes qui réalisent des recettes supérieures à 23.000 Eur et aux revenus professionnels du foyer fiscal.

Sur le plan social en revanche, aucune évolution n'était intervenue de sorte que l'inscription au RCS restait l'une des conditions à respecter pour être obligé de s'affilier au régime de sécurité sociale des travailleurs indépendants non agricoles.

Ainsi, une personne pouvait être qualifiée de loueur en meublé professionnel sur le plan fiscal et ne pas l'être d'un point de vue social.

La loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 2021 a corrigé cette anomalie en alignant le régime social de la location meublée professionnelle sur le régime fiscal.

La LFSS prévoit ainsi l'assujettissement obligatoire de toute personne exerçant une activité de location meublée à titre professionnel au régime de sécurité sociale des travailleurs indépendants non agricoles **à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2021**. A noter qu'un simulateur de cotisations sociales est en ligne sur le site de l'Urssaf.

Cette affiliation obligatoire entraîne les implications suivantes :

- Pour les résidents de France, l'impact sera limité lorsque l'activité de location meublée est déficitaire car dans cette hypothèse un forfait minimum de cotisation s'applique. En revanche, en cas de vente d'un logement meublé, la plus-value sera soumise aux cotisations sociales.
- Pour les non-résidents européens affiliés au régime de sécurité sociale de leur Etat de résidence, l'obligation d'affiliation nous semble entrer en conflit avec le principe d'unicité de la législation sociale et donc avec le droit communautaire.

**Nous sommes à votre disposition pour étudier des solutions vous permettant de sortir de la location meublée professionnelle.**

## Fiscalité internationale

### Résidents français détenant des actifs financiers via une entité étrangère

Lorsqu'un résident français détient plus de 10% des actions, parts, droits dans une entité étrangère (société, fiducie, fonds d'investissement) bénéficiant d'un régime fiscal privilégié et dont l'actif est principalement financier, le bénéfice de la société constitue un revenu imposable à son niveau même s'il ne lui est pas distribué (article 123 bis du CGI).

Il est soumis, une fois majoré de 25%, au prélèvement forfaitaire unique (« PFU ») au taux de de 12,8%<sup>1</sup> ou sur option au barème progressif de l'impôt sur le revenu. Il est également assujetti aux prélèvements sociaux (17,2%) mais sans la majoration de 25%.

Il s'agit en pratique d'un dispositif pouvant s'avérer très pénalisant sur le plan fiscal. Plusieurs décisions de jurisprudence sont venues préciser son champ d'application.

---

<sup>1</sup> A noter que la loi de finances pour 2021 publiée le 30 décembre 2020 prévoit que le revenu soumis au PFU est majoré de 1,25. Cette nouvelle disposition s'applique à compter des revenus 2020. Pour les revenus des années antérieures (2018 et 2019), le revenu non majoré est soumis au PFU.

- Le seuil de détention de 10% n'est pas impératif

Le cas suivant a été soumis au Conseil d'Etat : des résidents français avaient la maîtrise d'un compte bancaire (apport et retraits effectués sur le compte) ouvert auprès d'une banque luxembourgeoise. Le compte bancaire avait pour titulaire une société panaméenne créée par les contribuables, et ces derniers pour ayant-droits économiques.

Dans une décision du 10 mars 2020, le Conseil d'Etat a considéré que les contribuables possédaient le contrôle de la société et entraient de ce fait dans le champ d'application de l'article 123 bis du CGI sans avoir à rechercher si le seuil de détention de 10% était respecté.

Autrement dit, le seuil de détention de 10% n'est pas une condition impérative lorsque la personne physique est ayant droit économique du compte bancaire détenu par l'entité étrangère.

- Un trust domicilié aux Bermudes peut être exclu de champ d'application de l'article 123 bis du CGI

Dans une décision du 24 juin 2020, la Cour administrative d'appel de Paris a statué sur les faits suivants :

- Un ressortissant britannique résident de France, héritier de la banque Worms, a constitué plusieurs trusts aux Bermudes avant son installation en France, dans le cadre d'un conflit avec ses partenaires économiques et dans le but de protéger la fortune familiale compte tenu de l'âge du constituant, de sa situation patrimoniale et de l'âge de ses enfants,
- Ni lui ni son épouse ne détenaient de droits de vote ou de droits financiers dans les trusts mais pouvaient recevoir des distributions décidées de manière discrétionnaire par le trustee (société « Boston Trust »),
- Les époux ont fait l'objet d'un contrôle fiscal en France visant notamment à imposer à leur niveau les bénéfices des trusts sur le fondement de l'article 123 bis du CGI.

La Cour a confirmé que si les trusts entrent en principe dans le champ d'application de l'article 123 bis du CGI, ce dispositif n'était pas applicable en l'espèce pour les motifs suivants :

- Les contribuables n'avaient aucun droit sur les trusts,
- L'instruction tendait à démontrer que les contribuables n'avaient aucun contrôle sur le trustee et donc sur la décision de distribuer les bénéfices des trusts.

Le trust était donc irrévocable et discrétionnaire et ne pouvait être considéré comme « détenu » par les contribuables. Ce dispositif n'était donc pas applicable.

La Cour a par ailleurs reconnu que la constitution du trust avant l'installation en France et l'objet des trusts (conflit avec des partenaires économiques et protection de la fortune familiale) démontraient l'absence de montage artificiel.

Il est donc important d'analyser soigneusement et précisément le fonctionnement du trust afin de déterminer son régime fiscal et d'envisager le cas échéant les modifications à effectuer.

- Une entité européenne entre dans le champ d'application de l'article 123 bis du CGI

Dans une décision du 11 février 2020, la Cour administrative d'appel de Versailles considère que lorsque l'administration fiscale a prouvé l'existence d'un montage purement artificiel, une holding luxembourgeoise créée pour détenir des titres de participation dans une société française, entre dans le champ d'application de l'article 123 bis du CGI.

**Nous sommes à votre entière disposition pour effectuer l'audit de toute entité étrangère susceptible d'entrer dans le champ d'application de ce dispositif.**

## Régimes fiscaux de faveur et bénéfice des conventions fiscales internationales

Les conventions fiscales internationales s'appliquent aux personnes ayant la qualité de **résident** d'un Etat. Cette expression désigne toute personne assujettie à l'impôt en raison de son domicile ou de tout autre critère analogue.

Or, il est fréquent que les impatriés bénéficient d'un régime fiscal de faveur dans l'Etat où ils travaillent, prévoyant par exemple que seuls sont imposables les revenus de source locale (principe de territorialité).

Tel était le cas d'un ressortissant français installé avec sa famille en Chine en vue de diriger la filiale locale du groupe BIC. Il était en principe imposé sur son salaire de source chinoise mais exonéré sur ses revenus de source étrangère, au cas présent sur des dividendes de source française.

Il avait demandé le bénéfice du taux réduit de retenue à la source prévu par la convention fiscale applicable (10% au lieu de 30%) demande rejetée par l'administration fiscale française au motif qu'il n'avait pas la qualité de résident du fait du régime spécifique des « impatriés ».

Dans une décision du 9 juin 2020 n°434972, le Conseil d'Etat a considéré que pour bénéficier d'une convention fiscale il convenait de rechercher si la personne était assujettie à l'impôt en raison d'un lien personnel entre le contribuable et l'Etat (ex : installation avec sa famille) peu importe l'étendue de l'obligation fiscale (i.e. son régime d'imposition local).

Autrement dit, une personne exonérée d'impôt en application d'un régime de faveur local peut bénéficier des conventions fiscales internationales.

Dans plusieurs décisions, le Conseil d'Etat avait pourtant refusé le bénéfice des conventions fiscales internationales en l'absence de double imposition.

Cette décision marque donc un tournant jurisprudentiel dont les implications pratiques peuvent être importantes pour les expatriés bénéficiant d'un régime d'exonération temporaire ou limité à certains revenus (ex : Portugal, Italie), dès lors qu'ils ont réellement transféré leur domicile localement.

## Cessions hors UE de métaux précieux, objets d'art, de collection ou d'antiquité

Rappel du régime d'imposition des métaux et objets précieux avant la décision du Conseil Constitutionnel du 27 novembre 2020 :

- Les cessions à titre onéreux de métaux et objets précieux réalisés par des particuliers en France ou dans un Etat membre de l'Union Européenne sont soumises à une taxe forfaitaire calculée sur le prix de vente du bien ou sur option, au régime d'imposition des plus-values sur biens meubles ;
- Les cessions à titre onéreux de métaux et objets précieux réalisés par des particuliers en dehors de l'Union Européenne sont soumises au régime d'imposition des plus-values sur biens meubles, sans option possible pour la taxe forfaitaire souvent plus avantageuse sur le plan fiscal.

Cette différence de traitement a été contestée devant le Conseil Constitutionnel.

Dans sa décision n°2020-868 QPC en date du 27 novembre 2020, le juge constitutionnel rappelle en s'appuyant sur les travaux préparatoires de la loi du 19 juillet 1976 que « *la taxe forfaitaire a pour objet d'offrir aux contribuables une modalité d'imposition du revenu plus simple et plus adaptée à la nature de bien cédé que celles du régime général d'imposition des plus-values.* »

En effet, le régime des plus-values sur biens meubles suppose d'être en mesure de justifier de la date et du prix d'acquisition du bien.

Or en pratique, les vendeurs rencontrent souvent des difficultés à apporter cette justification et cela peu importe la localisation du bien cédé.

Le Conseil constitutionnel en déduit qu'au regard de l'objet de la taxe forfaitaire, « *la différence de traitement contestée, qui n'est pas non plus justifiée par un motif d'intérêt général, est donc contraire au principe d'égalité devant la loi* ».

A compter du 28 novembre 2020, les cessions à titre onéreux de métaux et objets précieux, quelle que soit leur localisation, sont soumises à une taxe forfaitaire calculé sur le prix de vente du bien ou sur option, au régime d'imposition des plus-values sur biens meubles.

**Si vous envisagez de céder des métaux et objets précieux, nous sommes à votre disposition pour effectuer des simulations et déterminer la solution fiscale la moins coûteuse.**

## Fiscalité des non-résidents

### Retenue à la source sur les salaires, pensions et rentes viagères de source française

- La loi de finances pour 2019 avait prévu pour les revenus perçus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020 que :
  - Les traitements et salaires, les pensions et les rentes viagères à titre gratuit perçus par des non-résidents seraient retenus pour leur montant imposable, avant déduction de l'abattement forfaitaire de 10% ;

- Le taux de la retenue à la source correspondrait au taux du prélèvement à la source de l'IR. Le barème de calcul à trois tranches (0%, 12% et 20%) serait donc supprimé ;
  - La retenue à la source serait non libératoire dans tous les cas c'est-à-dire que le montant total du revenu imposable sera soumis au barème progressif de l'IR et la retenue sera imputée sur l'IR ainsi calculé.
- La loi de finances pour 2020 a renoncé aux aménagements concernant le revenu imposable et reporté la mise en place du prélèvement à la source.
- La loi de finances pour 2021 abandonne cette réforme en totalité et rétablit pour les revenus perçus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2021 :
- Le barème de calcul à trois tranches (0%, 12% et 20%) de la retenue à la source ;
  - Le caractère libératoire de la retenue à la source pour les revenus imposés au taux de 12%.

## Taux minimum d'imposition des revenus de source française

Les non-résidents peuvent être amenés à déposer en France une déclaration annuelle de revenus lorsqu'ils perçoivent certains revenus de source française (ex : revenus issus de biens immobiliers situés en France).

Rappel du dispositif :

- L'impôt sur le revenu des non-résidents est calculé de la même manière que pour les résidents de France c'est-à-dire en appliquant au revenu net imposable le barème progressif de l'IR et le quotient familial ;
- Par exception, l'IR ainsi calculé ne peut pas être inférieur à 30% du revenu net imposable sauf si le contribuable démontre que le taux moyen d'imposition résultant de la prise en compte de ses revenus mondiaux (revenus de source française et étrangère) serait inférieur à 30%.

Dans une réponse ministérielle en date du 29 octobre 2020, le ministre de l'économie des finances et de la relance a précisé que pour l'application du taux moyen d'imposition « *le revenu mondial est composé a minima des revenus de source française imposables en France. Il n'est donc pas obligatoire de disposer d'autres revenus que ceux de source française pour pouvoir bénéficier de cette disposition et du bénéfice du taux moyen.* »

**Nous sommes bien entendu à votre disposition pour vous assister dans l'établissement de votre déclaration de revenus et pour déposer le cas échéant toute réclamation si vous souhaitez bénéficier du taux moyen d'imposition sur vos revenus de source française.**

## Fiscalité des transmissions

### Dons familiaux exceptionnels de 100.000 Eur

La 3<sup>ème</sup> loi de finances rectificative pour 2020 a institué une nouvelle exonération pour les dons familiaux de somme d'argent (chèque, virement, remise d'espèces) de 100.000 Eur consentis entre le 15 juillet 2020 et le 30 juin 2021 à un enfant, petit-enfant ou arrière-petit-enfant.

Cette exonération est soumise à plusieurs conditions :

- Conditions liées au donateur : aucune limite d'âge n'est fixée pour le donateur
- Conditions liées au donataire : celui qui reçoit le don doit être l'enfant, le petit-enfant ou l'arrière-petit-enfant du donateur ou, si le donateur n'a pas de descendants, son neveu ou sa nièce ;
- Conditions liées à l'utilisation du don : la somme reçue par le donataire doit être utilisée **dans les trois mois** suivant son versement à la construction d'une résidence principale, la réalisation de travaux énergétiques dans la résidence principale éligibles à la prime de transition énergétique, ou à la souscription au capital ou aux augmentations de capital de petites entreprises au sens de la réglementation européenne dans laquelle le donataire exerce son activité professionnelle principale ou des fonctions de direction pendant une durée minimum de trois ans ;
- Montant de l'exonération : le plafond d'exonération par donateur est de 100.000 Eur. Cependant, un même donataire peut recevoir plusieurs dons de 100.000 Eur (par exemple, un don de ses parents et un autre de ses grands-parents).

Cette exonération exceptionnelle et temporaire est cumulable avec :

- L'abattement de 100.000 Eur applicable aux donations entre parents et enfants et celui de 31.865 Eur applicable aux donations entre grands-parents et petits-enfants ;
- L'exonération des dons familiaux de sommes d'argent (31.865 Eur) applicable à condition que le donateur ait moins de 80 ans et que le donataire soit majeur.

Ce don exceptionnel ne peut pas se cumuler avec d'autres avantages fiscaux tels que par exemples la réduction d'impôt pour la souscription au capital de PME ou la prime de de transition énergétique.

Le don peut faire l'objet d'un acte (notarié ou sous seing privé) ou d'une déclaration de don manuel

**Si vous souhaitez bénéficier de ce dispositif exceptionnel, nous sommes à votre disposition pour vous assister dans la réalisation de ce projet.**