



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

4 H-4-02

N° 175 du 11 OCTOBRE 2002

IMPOT SUR LES SOCIETES. DISPOSITIONS PARTICULIERES. TAUX REDUIT D'IMPOT SUR LES SOCIETES APPLICABLE AUX PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES. ARTICLE 7 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2001 (N° 2000-1352 DU 30 DECEMBRE 2000)

(C.G.I., art. 219-I-b, 219-I-f, 220 quinquies, 223 sexies, 1668)

NOR : BUD F 02 10049 J

Bureau B 1

PRESENTATION

L'article 7 de la loi de finances pour 2001 a institué un nouveau régime de taux réduit d'impôt sur les sociétés. Il se substitue, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001, au dispositif antérieur prévu par l'article 10 de la loi de Finances pour 1997.

Ce taux réduit s'applique dans la limite de 38 120 euros (250 000 F). Il est fixé à 25 % pour les exercices ouverts en 2001, puis à 15 % pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002.

1. A titre transitoire, les entreprises qui antérieurement au 1^{er} janvier 2001 s'étaient placées sous l'ancien dispositif peuvent au titre des exercices ouverts en 2001 opter pour le maintien de ce régime. Les conditions et modalités de cette option sont définies aux paragraphes 9 à 31 de cette instruction.

2. Les entreprises susceptibles de bénéficier du taux réduit doivent remplir trois conditions :

- être redevables de l'impôt sur les sociétés ;
- réaliser un chiffre d'affaires hors taxes inférieur à 7 630 000 euros (50 millions de francs) ;
- et, s'agissant des sociétés, avoir un capital entièrement libéré et détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques directement ou indirectement dans la limite d'un seul niveau d'interposition.

Ces conditions sont précisées aux paragraphes 32 à 64 de cette instruction.

3. Sous réserve des dispositions propres à l'exercice 2001, le taux réduit de 15 % s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002 tant aux bénéfices relevant du taux normal de l'impôt sur les sociétés qu'aux bénéfices relevant du taux réduit des plus-values à long terme, ceci dans la limite de 38 120 euros (250 000 F). Cette limite est, le cas échéant, ajustée prorata temporis.

Sous réserve du respect de cette limite, les entreprises sont libres de déterminer le montant et la nature des résultats de l'exercice qu'elles entendent soumettre au taux réduit.

Ces modalités d'application sont précisées aux paragraphes 65 à 82 de cette instruction.

Des précisions sont également apportées sur les conditions d'imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt sur l'impôt sur les sociétés calculé au taux réduit (paragraphes 121 à 125) et sur les modalités de calcul de la créance née du report en arrière des déficits (paragraphe 140 à 159).

- 1 -

11 octobre 2002

2 507175 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : François VILLEROY de GALHAU

Responsable de rédaction : Christian LE BUHAN

Impression : ACTIS S.A.

Abonnement : 135,68 € TTC

Prix au N° : 3,05 € TTC

146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge

4. Les règles générales relatives au régime des acomptes ne sont pas modifiées.

Le montant de chaque acompte dû au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001 est égal au quart de la somme des éléments suivants déterminés d'après les résultats de l'exercice précédent :

- 33 1/3 % du résultat imposé au taux normal (ou au taux réduit de 19 % prévu au f du I de l'article 219) ;
- 25 % puis 15 % du résultat soumis au taux réduit (diminué le cas échéant de la fraction correspondant à la plus-value nette provenant de la cession d'éléments d'actifs) ;
- 19 % du résultat net de la concession de licences d'exploitation (pour sa fraction non imposée au taux réduit).

Comme par le passé ce montant s'entend avant imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt.

A titre transitoire, les entreprises qui relèvent du taux réduit peuvent déterminer le montant des acomptes relatifs au premier exercice ouvert en 2001 ou en 2002 en tenant compte respectivement du taux réduit de 25 % ou de 15 % pour le calcul de l'impôt afférent à l'exercice précédent.

Ces dispositions sont précisées aux paragraphes 83 à 120 de l'instruction.

5. Distribution de bénéfices soumis au taux réduit.

Le précompte est exigible lorsque les distributions sont prélevées sur des bénéfices soumis au taux réduit. Les paragraphes 126 à 139 de l'instruction en précisent les modalités d'application.



SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE PREMIER : SUPPRESSION DU REGIME PREVU AU f DU I DE L'ARTICLE 219 DU CODE GENERAL DES IMPOTS	7
Section 1 : Impossibilité d'exercer une option nouvelle	9
Section 2 : Modalités d'imposition des résultats des exercices compris dans une série de trois exercices bénéficiaires en cours au 1^{er} janvier 2001	10
Sous-section 1 : Principe	10
Sous-section 2 : Maintien du régime sur option au titre des exercices ouverts en 2001	13
A. REDEVABLES CONCERNES	14
B. MODALITES D'OPTION	16
C. CONSEQUENCES DE L'OPTION	17
I. Portée de l'option	17
II. Modalités d'imposition des résultats des exercices ouverts en 2001	19
1. Application du régime d'imposition au taux réduit de 19 %	19
2. Application combinée des b et f du I de l'article 219	22
III. Incorporation au capital des bénéfices des exercices 2001 soumis au taux réduit de 19 %	24
IV. Exemple	26
Sous-section 3 : Sort des bénéfices en instance d'incorporation au 1 ^{er} janvier 2001	28
Sous-section 4 : Remise en cause du régime	30
CHAPITRE DEUX : TAUX REDUIT D'IMPOT SUR LES SOCIETES	32
Section 1 : Redevables concernés	32

Sous-section 1 : Redevables de l'impôt sur les sociétés	33
A. REDEVABLES DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES DANS LES CONDITIONS DE DROIT COMMUN	34
B. REDEVABLES RELEVANT DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES AU TAUX DE DROIT COMMUN SUR UNE FRACTION DE LEUR RESULTAT	37
Sous-section 2 : Petites et moyennes entreprises	39
A. CONDITION TENANT AU CHIFFRE D'AFFAIRES	40
I. Chiffre d'affaires à retenir	40
1. Définition du chiffre d'affaires	40
2. Cas particuliers	41
a) Société mère d'un groupe fiscal	41
b) Redevables imposables à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun au titre d'une partie de leurs opérations	42
II. Exercices dont la durée n'est pas égale à douze mois	44
1. Principe	44
2. Cas où aucun exercice n'a été clos au cours de l'année civile	46
a) Période d'imposition	46
b) Modalités d'appréciation de la condition tenant au chiffre d'affaires	47
b) Exemple	49
B. CONDITION TENANT A LA LIBERATION ET A LA COMPOSITION DU CAPITAL	51
I. Capital entièrement libéré	54
II. Détention continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou assimilées	55
1. Détention directe ou indirecte par des personnes physiques	55
2. Appréciation du seuil de 75 %	59
3. Détention continue	63
III. Exemple	64

Section 2 : Modalités d'application	65
Sous-section 1 : Taux réduit d'impôt sur les sociétés	65
Sous-section 2 : Assiette du taux réduit d'impôt sur les sociétés	67
A. BENEFICES RELEVANT DU TAUX NORMAL DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES OU DU TAUX REDUIT DES PLUS-VALUES A LONG TERME	68
I. Exercices ouverts en 2001	68
II. Exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2002	70
B. LIMITATION A 250 000 F (38 120 €) DU BENEFICE IMPOSABLE AU TAUX REDUIT	72
I. Appréciation de la limite de 250 000 F (38 120 €)	73
II. Détermination des bénéfices soumis au taux réduit d'imposition	76
III. Exemple	79
Sous-section 3 : Obligations déclaratives	81
Section 3 : Entrée en vigueur	82
CHAPITRE TROIS : CONSEQUENCES DE L'INSTITUTION DU TAUX REDUIT D'IMPOT SUR LES SOCIETES	83
Section 1 : Régime des acomptes d'impôt sur les sociétés	83
Sous-section 1 : Calcul du montant des acomptes	84
A. CAS GENERAL	84
I. Rappel des dispositions antérieures	87
II. Portée des nouvelles dispositions applicables pour la détermination des acomptes dus au titre des exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2001	88
III. Exemple	92

B. MODALITES TRANSITOIRES DE DETERMINATION DES ACOMPTES DUS AU TITRE DES EXERCICES OUVERTS EN 2001 ET EN 2002	94
I. Acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2001	96
1. Entreprises concernées	96
2. Régime transitoire de calcul des acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2001	98
a) Principe	98
b) Cas particulier du premier acompte	101
c) Exemple	103
II. Acomptes dus au titre du deuxième exercice ouvert en 2001	105
1. Liquidation provisoire du premier acompte	105
2. Régularisation du premier acompte et détermination des acomptes suivants	106
III. Acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2002	107
1. Liquidation provisoire du premier acompte	107
2. Régularisation du premier acompte et détermination des acomptes suivants	110
IV. Acomptes dus au titre du deuxième exercice ouvert en 2002	112
1. Liquidation provisoire du premier acompte	112
2. Régularisation du premier acompte et détermination des acomptes suivants	113
V. Premier acompte dû au titre du premier exercice ouvert en 2003	114
Sous-section 2 : Dispense ou réduction des acomptes en fonction du résultat prévisionnel de l'exercice en cours	116
A. RAPPEL DES DISPOSITIONS ANTERIEURES	117
B. PORTEE DES DISPOSITIONS NOUVELLES APPLICABLES POUR LA DETERMINATION DES ACOMPTES DUS AU TITRE DES EXERCICES OUVERTS A COMPTER DU 1^{ER} JANVIER 2001	118
Section 2 : Imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt sur l'impôt sur les sociétés liquidés au taux réduit	121

Section 3 : Distribution des bénéfices soumis au taux réduit d'impôt sur les sociétés. Exigibilité du précompte	126
Sous-section 1 : Dividendes prélevés sur des bénéfices soumis aux taux réduits au titre d'exercices clos depuis cinq ans au plus	127
A. MODALITES DU PLAFONNEMENT DU PRECOMPTE	127
I. Principes	127
II. Exemple	129
B. CAS PARTICULIER DES BENEFICES SOUMIS AU TAUX REDUIT COMPRENANT DES REVENUS DE VALEURS MOBILIERES ASSORTIS D'AVOIRS FISCAUX OU DE CREDITS D'IMPOT	131
I. Principes	131
II. Exemples	133
Sous-section 2 : Dividendes prélevés sur des bénéfices soumis aux taux réduits au titre d'exercices clos depuis plus de cinq ans	139
Section 4 : Report en arrière des déficits	140
Sous-section 1 : Bénéfice d'imputation	141
A. EXCLUSION DES BENEFICES DISTRIBUES POUR LA DETERMINATION DU BENEFICE D'IMPUTATION	144
B. EXCLUSION DES BENEFICES AYANT DONNE LIEU A UN IMPOT PAYE AU MOYEN D'AVOIRS FISCAUX ET DE CREDITS D'IMPOT	145
I. Affectation des avoirs fiscaux et crédits d'impôts afférents aux revenus mobiliers	147
II. Affectation des autres crédits d'impôts	148
C. EXCLUSION DES BENEFICES AYANT OUVERT DROIT AU CREDIT D'IMPOT PREVU AUX ARTICLES 220 QUATER ET 220 QUATER A	149
D. DETERMINATION DU MONTANT TOTAL DES BENEFICES EXCLUS DES BENEFICES D'IMPUTATION	151
Sous-section 2 : Calcul de la créance née du report en arrière des déficits	155
Sous-section 3 : Entrée en vigueur	159
Annexe I : article 7 de la loi de finances pour 2001	
Annexe II : décret n° 2001-306 du 4 avril 2001	
Annexe III : répartition du capital	
Annexe IV : détermination des bénéfices soumis au taux réduit	
Annexe V : option pour le maintien de l'ancien régime d'imposition au taux réduit de 19 %	

INTRODUCTION

1. Afin de faciliter le renforcement de leurs fonds propres, l'article 10 de la loi de finances pour 1997 a institué en faveur des petites et moyennes entreprises un taux réduit d'imposition fixé à 19 %, applicable au bénéfice imposable dans la limite du quart du résultat comptable et de 200 000 F. L'application de ces dispositions est subordonnée, d'une part, à l'exercice d'une option portant obligatoirement sur une série de trois exercices bénéficiaires et, d'autre part, à l'incorporation au capital des bénéfices soumis au taux réduit ou à leur inscription à une réserve spéciale en vue de leur incorporation ultérieure.
2. Sous réserve de la mesure transitoire applicable, sous certaines conditions, aux exercices ouverts en 2001, l'article 7 de la loi de finances pour 2001 prévoit la suppression de ce dispositif pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001 et son remplacement par un nouveau régime d'imposition au taux réduit applicable aux mêmes petites et moyennes entreprises.
3. Ce nouveau régime, prévu au I de l'article 7 déjà cité, institue un taux réduit d'imposition fixé à 25 %, pour les exercices ouverts en 2001, et à 15 % pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002 applicable au bénéfice imposable dans la limite de 250 000 F par période de 12 mois. Il est applicable de plein droit et sans obligation corrélative tenant à l'utilisation des bénéfices soumis au taux réduit. Il est réservé aux redevables de l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires de l'exercice ou de la période d'imposition concerné, le cas échéant ramené à 12 mois, est inférieur à 50 millions de francs. Par ailleurs, le capital des sociétés doit être entièrement libéré et détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques, directement ou indirectement, dans la limite d'un seul niveau d'interposition.
4. Afin de tenir compte de l'introduction de ce nouveau régime d'imposition, les V, VI et VII de l'article 7 déjà cité, complétés par les articles 1 à 3 du décret n° 2001-306 du 4 avril 2001 modifient les règles gouvernant la détermination des acomptes d'impôt sur les sociétés. De même, les modalités de calcul de la créance née du report en arrière des déficits prévu à l'article 220 quinquies du code général des impôts sont aménagées. Enfin, le IV de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 prévoit l'application d'un précompte plafonné aux distributions prélevées sur les bénéfices soumis aux nouveaux taux réduits d'impôt sur les sociétés et provenant d'exercices clos depuis cinq ans au plus.
5. Il est, enfin, souligné que l'article 51 de la loi de finances rectificative pour 2001 (loi n° 2001-1276 du 28 décembre 2001) a converti les limites de 50 000 000 F et 250 000 F à, respectivement, 7 630 000 € et 38 120 €. Ces montants sont applicables aux exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2002. Pour les entreprises ayant opté pour l'établissement en euros de la déclaration de résultat des exercices ouverts en 2001 et clos avant le 1^{er} janvier 2002, les limites applicables pour la détermination de l'impôt dû au titre de ces exercices s'établissent, respectivement à 7 622 450,86 € et 38 112 €.
6. La présente instruction commente ces dispositions. Sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts ou de ses annexes.

CHAPITRE PREMIER : SUPPRESSION DU REGIME PREVU AU f DU I DE L'ARTICLE 219 DU CODE GENERAL DES IMPOTS

7. En application du f du I de l'article 219, institué par l'article 10 de la loi de finances pour 1997, les petites et moyennes entreprises, sous réserve d'une option portant obligatoirement sur trois exercices bénéficiaires, pouvaient bénéficier d'une imposition au taux réduit de 19% des bénéfices réalisés au titre de ces exercices dans la limite du plus faible des montants suivants : le quart du bénéfice comptable, la somme de 200 000 F ou le résultat fiscal. L'application de ce régime était subordonnée à l'incorporation au capital des bénéfices ainsi soumis au taux réduit ou à leur inscription à une réserve spéciale dans l'attente de cette incorporation. Ces dispositions ont été commentées par les instructions du 30 mai 1997 (BOI 4 H-3-97) et du 14 avril 2000 (BOI 4 H-2-00) auxquelles il conviendra de se reporter pour plus de précisions.
8. Le nouveau régime d'imposition au taux réduit de 25 % et 15 %, institué par le I de l'article 7 de la loi de finances pour 2001, est destiné à remplacer ce dispositif qui cesse en conséquence de s'appliquer pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001. Son maintien reste, toutefois, possible, sur option, pour l'imposition des résultats des exercices ouverts en 2001 des seules entreprises pour lesquelles une série de trois exercices bénéficiaires est en cours au 1^{er} janvier 2001.

Le II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 fixe les modalités de cette suppression s'agissant, d'une part, de la situation des entreprises dont l'option pour l'application de ce régime effectuée avant 1^{er} janvier 2001 porte sur une série de trois exercices bénéficiaires en cours à cette date et, d'autre part, du sort des bénéfices antérieurs en instance d'incorporation à cette même date.

Section 1 : Impossibilité d'exercer une option nouvelle

9. Conformément à la troisième phrase du premier alinéa du f du I de l'article 219, l'option pour l'application de ce régime ne peut plus être exercée pour l'imposition des résultats des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001.

Section 2 : Modalités d'imposition des résultats des exercices compris dans une série de trois exercices bénéficiaires en cours au 1er janvier 2001

Sous-section 1 : Principe

10. Lorsqu'une entreprise a opté pour l'application du régime d'imposition au taux réduit de 19 % prévu au f du I de l'article 219 au titre d'un exercice, ce régime est, à titre obligatoire, applicable aux résultats des deux exercices bénéficiaires suivants. A défaut, l'impôt au taux normal est dû sur la fraction des résultats qui a déjà bénéficié du taux réduit.

Par dérogation à cette règle, le II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 prévoit que ce régime cesse de s'appliquer aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001 compris dans une série de trois exercices bénéficiaires du fait d'une option antérieure au 1^{er} janvier 2001 (voir toutefois ci-après n^{os} 13. à 25.).

11. Il en résulte que les bénéfices des exercices concernés peuvent, en tout ou partie, bénéficier du nouveau régime d'imposition au taux réduit institué par l'article 7 déjà cité, si l'entreprise satisfait, au titre de ces exercices, aux conditions posées par le b du I de l'article 219. Dans le cas contraire, ces bénéfices sont imposables en totalité au taux de droit commun de 33,1/3 %. Bien entendu, les entreprises concernées sont dispensées, au titre de ces exercices, de toute obligation d'incorporation des bénéfices au capital, ceux-ci n'ayant pas été soumis au taux réduit prévu au f du I de l'article 219.

12. Enfin, le non-respect de l'engagement, pris antérieurement au 1^{er} janvier 2001, d'appliquer le dispositif en cause au titre d'une série de trois exercices bénéficiaires ne remet pas en cause l'application de ce régime au titre du ou des exercices compris dans cette série et ouvert(s) avant le 1^{er} janvier 2001, dès lors que le non-respect de cet engagement résulte de l'application d'une disposition législative nouvelle.

Sous-section 2 : Maintien du régime sur option au titre des exercices ouverts en 2001

13. Par dérogation au principe selon lequel le régime d'imposition au taux réduit de 19 % cesse de s'appliquer pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001, le II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 prévoit que lorsqu'une série de trois exercices bénéficiaires est en cours au 1^{er} janvier 2001, les entreprises concernées peuvent opter pour le maintien de ce régime pour la détermination de l'impôt dû au titre des exercices ouverts en 2001 et compris dans cette série.

A. REDEVABLES CONCERNES

14. Les entreprises pouvant opter pour l'application du taux réduit de 19 % au titre des exercices ouverts en 2001 sont celles qui, du fait d'une option valablement exercée au titre d'un exercice ouvert avant le 1^{er} janvier de cette même année, auraient pu bénéficier de l'application de ce régime au titre des exercices en cause en l'absence des dispositions du II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001. Il s'agit, en conséquence, des entreprises pour lesquelles, d'une part, une série de trois exercices bénéficiaires est en cours au 1^{er} janvier 2001 et qui, d'autre part, satisfont aux conditions tenant à la libération et la composition du capital, prévues au 2^o du f du I de l'article 219, au titre du ou des exercices ouverts en 2001.

15. En revanche, la circonstance que le chiffre d'affaires de l'entreprise, réalisé au titre des exercices ouverts en 2001, soit supérieur à 50 millions de francs ou que celle-ci ait la qualité de société mère d'un groupe fiscal au titre de ces mêmes exercices ne fait pas obstacle à l'exercice de l'option prévue par le II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 dès lors que le respect de ces conditions prévues au 1° du f du I de l'article 219 n'est exigé qu'au titre du premier des trois exercices bénéficiaires au titre desquels le taux réduit de 19 % est applicable.

B. MODALITES D'OPTION

16. L'option pour le maintien du régime prévu au f du I de l'article 219 au titre des exercices ouverts en 2001 est souscrite sur papier libre et libellée selon le modèle fourni à l'annexe V de la présente instruction. Elle est jointe à la déclaration de résultat du premier exercice ouvert en 2001.

C. CONSEQUENCES DE L'OPTION

I. Portée de l'option

17. L'option exercée selon les modalités précisées ci-dessus n° **16.** emporte l'application du régime prévu au f du I de l'article 219 au titre du ou des exercices ouverts en 2001 dans la mesure où ces exercices sont compris dans la série de trois exercices bénéficiaires ouverte par l'exercice, avant le 1^{er} janvier 2001, d'une option pour l'application de ce régime.

18. Toutefois, conformément au cinquième alinéa du f du I de l'article 219, lorsqu'une entreprise a dressé plusieurs bilans au cours d'une même année dont les résultats sont totalisés en application du troisième alinéa de l'article 37, seul le bénéfice du dernier exercice clos au cours de ladite année est, en tout ou partie, soumis au régime d'imposition au taux réduit.

Il convient, en conséquence, de distinguer les deux situations suivantes. Lorsqu'une entreprise ouvre deux exercices au cours de l'année 2001 mais n'arrête au titre de ladite année que le premier, l'option prévue au II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001, concerne les deux exercices en cause s'ils sont compris dans la série de trois exercices bénéficiaire en cours au 1^{er} janvier 2001. En revanche, si deux exercices sont ouverts et arrêtés au cours de l'année 2001, le régime d'imposition au taux réduit n'est applicable qu'au bénéfice du deuxième exercice.

II. Modalités d'imposition des résultats des exercices ouverts en 2001

1. Application du régime d'imposition au taux réduit de 19 %

19. Les dispositions du f du I de l'article 219 sont applicables pour l'imposition des résultats du ou des exercices ouverts en 2001 concernés par l'option exercée dans les conditions prévues au n° **16.** ci-dessus.

Ainsi, le taux réduit de 19% est applicable au quart du bénéfice comptable de l'exercice dans la limite du résultat fiscal et de 200 000 F. Pour plus de précisions, il conviendra de se reporter à l'instruction du 30 mai 1997 (BOI 4 H-3-97).

20. Toutefois, les formules de détermination du résultat soumis au taux de 19 % figurant aux n° 25, 27 et 29 de cette instruction tiennent compte de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés prévue à l'article 235 ter ZA au taux de 10 %. Il est rappelé que l'article 9 de la loi de finances pour 2001 a réduit ce taux à 6 % pour les exercices clos ou la période d'imposition arrêtée en 2001 et à 3 % pour les exercices clos ou les périodes d'imposition arrêtées à compter du 1^{er} janvier 2002.

Les formules applicables pour la détermination des bénéfices soumis au taux de 19 % au titre des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2001 sont les suivantes, sous réserve de l'application combinée de ce régime et du nouveau régime d'imposition au taux réduit de 25 % (cf. ci-après n° **22.**).

	Exercices clos en 2001	Exercices clos à compter du 1 ^{er} janvier 2002
Résultat comptable avant impôt identique au résultat fiscal	$B_{19} = 16,8\% \text{ RF}$	$B_{19} = 17\% \text{ RF}$
Résultat comptable avant impôt différent du résultat fiscal ; l'entreprise ne dispose d'aucun avoir fiscal ou crédit d'impôt	$B_{19} = 26\% \text{ RCA} - 9,2\% \text{ RF}$	$B_{19} = 26\% \text{ RCA} - 8,9\% \text{ RF}$
Formule générale de calcul	$\frac{3\text{RCA}-1,06\text{RF}-0,604\text{PVNLT}+3\text{AF}+3\text{CI}}{11,544}$	$\frac{3\text{RCA}-1,03\text{RF}-0,587\text{PVNLT}+3\text{AF}+3\text{CI}}{11,557}$

Où

B19 = Base maximale taxable au taux réduit ;

RF = Résultat fiscal ;

RCA = Résultat comptable avant impôt ;

PVNLT = Plus-value à long terme effectivement taxée, c'est-à-dire après déduction des moins-values à long terme reportables ;

AF = Avoirs fiscaux et crédits d'impôt attachés à certains revenus mobiliers et comptabilisés ;

CI = Crédits d'impôt tels que crédit d'impôt recherche, crédit d'impôt formation ou encore créance née du report en arrière des déficits.

21. Enfin, l'article 6 de l'ordonnance n° 2000-916 du 19 septembre 2000 portant adaptation de la valeur en euros de certains montants exprimés en francs dans les textes législatifs convertit la limite de 200 000 F à 30 000 €. Ce montant est applicable aux exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2002. Pour les entreprises ayant opté pour l'établissement en euros de la déclaration de résultat des exercices ouverts en 2001 et clos avant le 1^{er} janvier 2002, la limite applicable pour la détermination de l'impôt dû au titre de ces exercices s'établit à 30 490 €.

2. Application combinée des b et f du I de l'article 219

22. En application de la dernière phrase du premier alinéa du f du I de l'article 219, issue du II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001, les entreprises satisfaisant, au titre des exercices ouverts en 2001, aux conditions prévues pour l'application du nouveau régime d'imposition au taux réduit prévu au b du I du même article (cf. n^{os} 32. à 63.), et ayant opté pour le maintien de l'ancien régime d'imposition au titre des ces mêmes exercices, bénéficient du nouveau taux réduit de 25 % pour l'imposition de la fraction des résultats imposables comprise entre la part de ces résultats soumis au taux réduit de 19 % prévu au f du I de l'article déjà cité et 250 000 F (38 120 €).

Dans ces situations, le bénéfice soumis au taux de 19 % est déterminé au moyen de l'une des formules suivantes, selon la date de clôture de l'exercice et du montant du résultat fiscal.

	RF supérieur à 250 000 F (38 120 €)	RF au plus égal à 250 000 F (38 120 €)
Exercice clos en 2001	$\frac{3\text{RCA}-1,06\text{RF}-0,604\text{PVNLT}+3\text{AF}+3\text{CI}+0,265 \times 250000}{11,809}^{(1)}$	$\frac{\text{RCA}-0,265\text{RF}-0,201\text{PVNLT}+\text{AF}+\text{CI}}{3,936}$
Exercice clos à compter du 1 ^{er} janvier 2002	$\frac{3\text{RCA}-1,03\text{RF}-0,587\text{PVNLT}+3\text{AF}+3\text{CI}+0,258 \times 250000}{11,815}^{(1)}$	$\frac{\text{RCA}-0,258\text{RF}-0,196\text{PVNLT}+\text{AF}+\text{CI}}{3,938}$

⁽¹⁾ A remplacer par 38 120 si les valeurs sont exprimées en euros.

23. S'agissant des entreprises ne satisfaisant pas à ces conditions, la fraction du résultat excédant la part soumise au taux de 19 % est imposable au taux normal de l'impôt sur les sociétés.

III. Incorporation au capital des bénéfices des exercices 2001 soumis au taux réduit de 19 %

24. La fraction des bénéfices des exercices ouverts en 2001 soumise au taux réduit de 19 % doit, corrélativement, être incorporée au capital.

Il est rappelé qu'en application des premier, septième et huitième alinéas de l'article 219-I f, cette fraction doit être, en principe, soit incorporée au capital au cours de l'exercice suivant celui au titre duquel le bénéfice soumis au taux réduit a été réalisé, soit portée à une réserve spéciale devant elle-même être incorporée au capital au titre de l'exercice suivant le troisième exercice ayant bénéficié de l'application du taux réduit.

Toutefois, les dispositions du II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 ayant, le cas échéant, pour effet d'interrompre l'application du dispositif avant l'ouverture du troisième exercice compris dans la série de trois exercices bénéficiaires couverts par une option antérieure au 1^{er} janvier 2001, les dispositions du huitième alinéa du f du I de l'article 219 doivent s'entendre comme exigeant l'incorporation de la réserve spéciale au titre de l'exercice suivant le dernier exercice au titre duquel le dispositif a trouvé à s'appliquer.

Il en résulte qu'en principe la fraction du bénéfice de l'exercice ouvert en 2001 soumis au taux réduit de 19 % doit impérativement être incorporée au capital au cours de l'exercice suivant sa réalisation.

25. Toutefois, il est admis, par analogie avec la solution prévue par le II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 concernant les bénéfices réalisés au cours d'un exercice ouvert avant le 1^{er} janvier 2001 et en instance d'incorporation à cette date, que les bénéfices des exercices ouverts en 2001 soient portés à la réserve spéciale et incorporés au capital au plus tard à la clôture du deuxième exercice suivant celui de leur réalisation.

IV. Exemple

Hypothèses

26. La société A a opté valablement pour l'application du régime du f du I de l'article 219 au titre de l'exercice 2000, qui coïncide avec l'année civile. En 2001, deux exercices sont ouverts, l'un le 1^{er} janvier 2001 d'une durée de six mois, l'autre le 1^{er} juillet 2001 d'une durée de 12 mois. Les résultats de ces exercices sont les suivants.

Exercice	1-1-01/30-6-01	1-7-01/30-6-02
Chiffre d'affaires	3 820 000 €	7 620 000 €
Résultat comptable avant impôt (RCA)	200 000 €	381 000 €
Résultat fiscal (RF)	200 000 €	400 000 €
Avoirs fiscaux ou crédits d'impôt	Néant	Néant

Conformément au II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001, la société A opte pour le maintien de l'application du dispositif au titre du premier exercice ouvert en 2001. Elle satisfait, au titre des deux exercices ouverts en 2001, aux conditions tenant à la libération et la composition du capital prévues aux f et b du I de l'article 219.

Solution

27. L'option exercée en 2001 par la société A porte obligatoirement sur les deux exercices ouverts au cours de la même année dès lors qu'ils sont compris dans la série de trois exercices bénéficiaires ouverte par l'option effectuée au titre de l'exercice 2000 (cf. n° 17.).

Il convient d'observer que le chiffre d'affaires réalisé au titre du premier exercice ouvert en 2001, ajusté prorata temporis ($3\,820\,000 \text{ €} \times 12/6 = 7\,640\,000 \text{ €}$), excédant la limite de 7 622 450,86 € (cf. n° 5.), l'entreprise ne satisfait pas aux conditions prévues pour l'application, au titre de cet exercice, du nouveau régime d'imposition institué par le I de l'article 7 de la loi de finances pour 2001. En revanche, elle conserve le bénéfice du régime d'imposition au taux réduit de 19 %, la condition tenant au chiffre d'affaires s'appréciant dans ce cas au titre du premier exercice d'application de ce régime (cf. n° 14.).

1. Détermination de l'impôt dû.

L'impôt dû par la société A est calculé comme suit.

Exercice	1-1-01/30-6-01	1-7-01/30-6-02
Bénéfice imposable au taux réduit de 19 %	$B_{19} = 16,8 \% \text{ RF} = 33\ 600 \text{ €}$ limité à 30 490 € (cf. n° 21.)	$B_{19} = (3 \times 381\ 000 - 1,03 \times 400\ 000 + 0,258 \times 38120) / 11,815 = 62\ 703 \text{ €}$ limité à 30 000 € (cf. n° 21.)
IS 19 %	$30\ 490 \times 19 \% = 5\ 793 \text{ €}$	$30\ 000 \times 19 \% = 5\ 700 \text{ €}$
Bénéfice imposable au taux réduit de 25 % ou 15 %	Sans objet	$38\ 120 - 30\ 000 = 8\ 120 \text{ €}$ (cf. n° 22.)
IS 25 % ou 15 %	Sans objet	$8\ 120 \times 15 \% = 1218 \text{ €}$
Bénéfice imposable au taux normal	$B_{33} = \text{RF} - B_{19} = 169\ 510 \text{ €}$	$B_{33} = \text{RF} - B_{19} - B_{15} = 361\ 880 \text{ €}$
IS 33,1/3 %	$169\ 510 \times 33,1/3 \% = 56\ 503 \text{ €}$	$361\ 880 \times 33,1/3 \% = 120\ 627 \text{ €}$
Impôt dû	$5\ 793 + 56\ 503 = 62\ 296 \text{ €}$	$5\ 700 + 1218 + 120\ 627 = 127\ 185 \text{ €}$

2. Incorporation des bénéfices au capital

La fraction du bénéfice de l'exercice clos le 30 juin 2001 soumise au taux réduit de 19 % doit, au cours de l'exercice 2001/2002, être incorporée au capital de la société ou être portée à la réserve spéciale. Dans ce dernier cas, l'incorporation au capital peut être reportée au plus tard à la clôture du deuxième exercice suivant l'exercice au cours duquel il a été réalisé, soit à la clôture de l'exercice ouvert le 1^{er} juillet 2002.

La fraction du bénéfice de l'exercice clos le 30 juin 2002 soumise au taux réduit de 19 % doit, au cours de l'exercice ouvert le 1^{er} juillet 2002, être incorporée au capital ou portée à la réserve spéciale dans l'attente de son incorporation qui doit, dans ce cas, intervenir au plus tard à la clôture du deuxième exercice suivant sa réalisation.

Si l'une de ces écritures fait défaut ou est opérée hors délai, le bénéfice du taux réduit est remis en cause au titre des trois exercices au titre desquels le taux réduit de 19 % a été appliqué du fait de l'option exercée au titre de l'exercice 2000. Il en est de même en cas de non-respect de l'obligation d'incorporation du bénéfice de l'exercice 2000 soumis au taux réduit.

Sous-section 3 : Sort des bénéfices en instance d'incorporation au 1^{er} janvier 2001

28. Comme il a été indiqué ci-dessus n° 24., il résulte, en principe, de l'application combinée du huitième alinéa du f du I de l'article 219 et du II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 que les bénéfices soumis au taux réduit de 19 % et portés à la réserve spéciale en vue de leur incorporation ultérieure au capital, doivent être effectivement incorporés à ce capital au cours de l'exercice suivant le dernier exercice ayant bénéficié des dispositions de l'application du taux réduit de 19 %.

29. Le 2° du II de l'article 7 déjà cité déroge à ce principe s'agissant des résultats soumis au taux réduit de 19 % au titre d'exercices ouverts avant le 1^{er} janvier 2001 et figurant valablement à cette date à la réserve spéciale mentionnée au septième alinéa du f du I de l'article 219. Ces dispositions nouvelles prévoient, en effet, que ces bénéfices doivent être incorporés au capital au plus tard à la clôture du deuxième exercice ouvert à compter du 1^{er} janvier 2001.

Sous-section 4 : Remise en cause du régime

30. La suppression du régime d'imposition au taux réduit de 19 % pour l'imposition des résultats des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001, sous réserve de l'option pour son maintien au titre des exercices ouverts au cours de ladite année, ne dispense pas les entreprises ayant bénéficié de ce régime des obligations auxquelles son application est subordonnée.

31. Outre le non-respect de l'obligation d'incorporation au capital aménagée dans les conditions précisées ci-dessus n^{os} 24. à 29., il est rappelé que le bénéfice du taux réduit de 19 % est remis en cause :

- en cas de survenance d'un des événements entraînant cessation d'entreprise mentionnés aux 2 et 3 de l'article 221 avant la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle a eu lieu la dernière incorporation au capital des bénéficiaires ayant ouvert droit au bénéfice du taux réduit ;
- en cas de réduction de capital dans ce dernier délai ou de prélèvement sur la réserve spéciale.

Pour plus de précisions, il conviendra de se reporter à l'instruction du 30 mai 1997 (BOI 4 H-3-97). Il est, toutefois, souligné qu'en application du sixième alinéa du f du I de l'article 219, le complément d'impôt dû en raison de la remise en cause totale ou partielle de l'application du taux réduit de 19 % est déterminé par référence au taux normal de l'impôt sur les sociétés, fixé à 33,1/3 % sans qu'y fasse obstacle la circonstance que l'entreprise aurait pu bénéficier du nouveau régime d'imposition au taux réduit au titre de l'exercice de réalisation des bénéfices en cause.

CHAPITRE DEUX : TAUX REDUIT D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Section 1 : Redevables concernés

32. Les dispositions du b du I de l'article 219 sont applicables aux redevables de l'impôt sur les sociétés au taux normal de 33 1/3 % ou, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002, au taux réduit des plus-values à long terme, qui ont réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 50 millions de francs (7 630 000 €¹) au titre de l'exercice ou la période d'imposition considéré. Le capital des sociétés doit, en outre, être intégralement libéré et détenu de manière continue, pour 75 % au moins, par des personnes physiques, directement ou indirectement dans la limite d'un seul niveau d'interposition.

Sous-section 1 : Redevables de l'impôt sur les sociétés

33. Les taux réduits d'imposition prévus au b du I de l'article 219 se substituent, dans la limite de 250 000 F (38 120 €¹) de bénéfice par période de 12 mois, au taux normal de l'impôt sur les sociétés, fixé à 33 1/3 % au deuxième alinéa du I de cet article, et, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002, au taux réduit d'imposition de 19 % applicable aux résultats soumis au régime des plus-values ou moins-values à long terme. La mesure nouvelle concerne donc l'ensemble des petites et moyennes entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés dont tout ou partie des résultats relèvent en principe de ces taux d'imposition.

A. REDEVABLES DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES DANS LES CONDITIONS DE DROIT COMMUN

34. Peuvent bénéficier du nouveau régime d'imposition au taux réduit, les personnes morales passibles de plein droit de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun en application de l'article 206. Sont ainsi principalement concernées, quel que soit leur objet, les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes dans les conditions prévues à l'article 239 bis AA.

35. Il en est de même des sociétés civiles revêtant en droit ou en fait l'une des formes sociales visées au 1 de l'article 206 déjà cité ou de celles qui, sous réserve des dispositions du deuxième alinéa du 2 de cet article et de l'article 239 ter, se livrent à une exploitation ou à des opérations visées aux articles 34 et 35 (cf. DB 4 H 1131, n^{os} 10 à 33 et 4 H 1132), des exploitations agricoles à responsabilité limitée autres que celles mentionnées au 5^o de l'article 8.

¹ Cf. n^o 5

36. De même, les sociétés mentionnées au 3 de l'article 206 qui ont opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés dans les conditions prévues à l'article 239 peuvent, sous réserve du respect des conditions prévues au b du I de l'article 219, bénéficier de la mesure nouvelle. Il s'agit des sociétés en nom collectif, des sociétés civiles autres que celles mentionnées ci-dessus au n° **35.**, des sociétés en commandite simple et des sociétés en participation (cf. également n° **38.**), des sociétés à responsabilité limitée dont l'associé unique est une personne physique, des exploitations agricoles à responsabilité limitée mentionnées au 5° de l'article 8, des groupements d'intérêt public mentionnés à l'article 239 quater B ainsi que des sociétés civiles professionnelles visées à l'article 8 ter.

B. REDEVABLES RELEVANT DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES AU TAUX DE DROIT COMMUN SUR UNE FRACTION DE LEUR RESULTAT

37. Le nouveau régime d'imposition au taux réduit n'étant pas réservé aux entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, il concerne également l'ensemble des redevables de cet impôt qui y sont assujettis pour une partie seulement de leur résultat au taux de droit commun ou au taux réduit des plus-values à long terme.

38. Il en est ainsi, principalement :

- des entreprises bénéficiant d'une exonération partielle de leurs bénéfices ou d'un abattement en application, notamment, des articles 44 sexies, 44 octies, 44 nonies, 44 decies, 208 quater A et 217 bis ;
- des sociétés relevant du régime fiscal des sociétés de personnes à raison d'une fraction de leurs résultats, telles que les sociétés en commandite simple et, le cas échéant, les sociétés en participation ;
- sous réserve de l'application du 1 bis de l'article 206 (cf. BOI 4 H-3-00), des associations, fondations ou congrégations exerçant concurremment des activités lucratives et non lucratives au sens de cet article (cf. BOI 4 H-5-98, n^{os} 67 et 68 et BOI 4 H-1-99)

Sous-section 2 : Petites et moyennes entreprises

39. L'application des taux réduits d'imposition prévus au b du I de l'article 219 est réservée aux redevables de l'impôt sur les sociétés (cf. ci-dessus n^{os} **32.** à **38.**) ayant réalisé un chiffre d'affaires de moins de 50 millions de francs (7 630 000 €¹) au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené, le cas échéant, à douze mois.

Pour les seules sociétés, le bénéfice de cette mesure est, en outre, subordonné au respect de conditions particulières tenant à la libération et à la composition de leur capital (cf. ci-après, n^{os} **51.** à **64.**). En revanche, les redevables qui, juridiquement, ne peuvent avoir de capital social sont tenus au respect de la seule condition tenant au montant du chiffre d'affaires. Il en est ainsi, notamment, des associations et fondations, des sociétés d'assurances mutuelles régies par l'article L 111-1 du code de la mutualité ou par l'article L 322-26-1 du code des assurances.

A. CONDITION TENANT AU CHIFFRE D'AFFAIRES

I. Chiffre d'affaires à retenir

1. Définition du chiffre d'affaires

40. Le chiffre d'affaires s'entend du montant hors taxes des recettes réalisées par le redevable dans l'accomplissement de son activité professionnelle normale et courante. Il n'est pas tenu compte des produits financiers sauf dans les cas où la réglementation particulière propre à certains secteurs d'activité le prévoit, ni des recettes revêtant un caractère exceptionnel, telles que les produits provenant de la cession d'éléments de l'actif immobilisé. Il est précisé que les dividendes reçus par les redevables dont l'activité consiste en la gestion de leur patrimoine mobilier ne sont pas pris en compte pour la détermination de leur chiffre d'affaires.

Les refacturations de frais effectuées entre sociétés ne sont pas prises en compte pour l'appréciation du chiffre d'affaires lorsqu'elles présentent le caractère de débours au sens du 2° du II de l'article 267.

¹ Cf. n° 5.

Le chiffre d'affaires ainsi défini à retenir pour l'appréciation de la limite de 50 millions de francs (7 630 000 €¹) est celui réalisé par le redevable au titre de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel le montant de l'impôt sur les sociétés est déterminé.

2. Cas particuliers

a) Société mère d'un groupe fiscal

41. Conformément à la première phrase du deuxième alinéa du b du I de l'article 219, pour la société mère d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A, la limite de 50 millions de francs (7 630 000 €¹) s'apprécie par référence à la somme des chiffres d'affaires, déterminés dans les conditions décrites ci-dessus au n° **40.**, réalisés par chacune des sociétés membres de ce groupe au titre de l'exercice considéré.

b) Redevables imposables à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun au titre d'une partie de leurs opérations

42. La condition tenant au chiffre d'affaires ayant pour objet d'apprécier l'importance de l'entreprise, la limite de 50 millions de francs (7 630 000 €¹) s'apprécie par référence aux recettes retirées de l'ensemble des opérations réalisées par le redevable dans le cadre de son activité professionnelle (cf. ci-dessus n° **40.**), quel que soit le régime fiscal applicable au résultat de ces opérations. Ainsi, il doit être tenu compte non seulement du produit des opérations, définies ci-dessus au n° **40.**, imposables aux taux de droit commun ou, le cas échéant, au taux réduit des plus-values à long terme mais également du chiffre d'affaires réalisé dans le cadre d'opérations dont le résultat bénéficie d'un régime d'imposition particulier, d'une exonération ou est placé hors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

Il en résulte, notamment, que les sociétés, françaises ou étrangères, exerçant leur activité en France et hors de France sont éligibles au nouveau régime d'imposition au taux réduit si, notamment, le chiffre d'affaires qu'elles retirent de l'ensemble de leurs opérations est inférieur à 50 millions de francs (7 630 000 €¹) au titre de l'exercice ou de la période d'imposition considéré.

43. Toutefois, par exception à ce principe, il est admis que les organismes sans but lucratif ayant créé un secteur distinct pour leurs activités lucratives bénéficient du taux réduit d'impôt sur les sociétés prévu au b du I de l'article 219 si le chiffre d'affaires de ce seul secteur est inférieur à 50 millions de francs (7 630 000 €¹).

II. Exercices dont la durée n'est pas égale à douze mois

1. Principe

44. La limite de 50 millions de francs (7 630 000 €¹) s'apprécie par référence à un chiffre d'affaires réalisé au titre d'un exercice ou d'une période d'imposition d'une durée égale à douze mois. Lorsque l'exercice au titre duquel l'impôt sur les sociétés est établi a une durée différente de douze mois, le chiffre d'affaires de cet exercice est ajusté prorata temporis.

En pratique, le chiffre d'affaires à retenir pour l'appréciation de la limite de 50 millions de francs (7 630 000 €¹) est obtenu en multipliant le montant du chiffre d'affaires effectivement réalisé au titre de l'exercice considéré par un coefficient égal au rapport existant entre 12 et le nombre de mois compris dans l'exercice. En cas d'exercice ouvert ou arrêté en cours de mois calendaire, le nombre de jours résiduels concourt à la détermination du coefficient pour un montant égal au rapport existant entre ce nombre et 30.

45. Ainsi, une entreprise ayant réalisé au titre de l'exercice ouvert le 1^{er} janvier 2001 et clos le 15 juillet de la même année, des recettes d'un montant de 24 millions de francs, satisfait à la condition tenant au chiffre d'affaires. Ce dernier, ramené à douze mois, s'établit à 44,31 millions de francs (24 x 12/6,5).

¹ Cf. n° 5.

2. Cas où aucun exercice n'a été clos au cours de l'année civile

a) Période d'imposition

46. En application du deuxième alinéa de l'article 37, lorsqu'aucun bilan n'est dressé au cours d'une année, l'impôt dû au titre de la même année est établi sur les bénéfices de la période écoulée depuis la fin de la dernière période imposable. Ces bénéfices viennent en déduction des résultats du bilan dans lesquels ils sont compris.

Par dérogation à ces dispositions, les entreprises nouvelles passibles de l'impôt sur les sociétés n'ayant pas dressé de bilan au cours de leur première année d'activité sont dispensées de produire une déclaration provisoire au titre de cette année. En application du deuxième alinéa du I de l'article 209, l'impôt sur les sociétés dû par ces entreprises est établi pour la première fois sur les bénéfices de la période écoulée depuis le commencement des opérations jusqu'à la date de clôture du premier exercice et, au plus tard, jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la création.

b) Modalités d'appréciation de la condition tenant au chiffre d'affaires

47. Dans le cas général où une déclaration provisoire est souscrite en application du deuxième alinéa de l'article 37 déjà cité, le chiffre d'affaires à retenir est celui, déterminé dans les conditions décrites ci-dessus aux n° 40. à 43., effectivement réalisé au titre de la période d'imposition, celle-ci étant d'une durée de 12 mois. Pour la période d'imposition suivante, arrêtée à la clôture de l'exercice, la limite de 50 millions de francs (7 630 000 €¹) s'apprécie par référence au chiffre d'affaires réalisé pendant la période résiduelle, comprise entre le 1^{er} janvier et la date de clôture de cet exercice, ajusté en fonction de la durée de cette période. Le chiffre d'affaires réalisé au titre de cette période résiduelle est égal à la différence entre le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice et le chiffre d'affaires apparaissant dans la déclaration provisoire.

48. S'agissant des entreprises nouvelles, la condition tenant au chiffre d'affaires s'apprécie par référence au chiffre d'affaires, ajusté prorata temporis (cf. ci-dessus n° 44.), réalisé au titre, selon le cas, du premier exercice d'activité ou de la période d'imposition correspondant à la période écoulée entre la date du début d'activité et le 31 décembre de l'année suivante. Dans ce dernier cas, l'appréciation de la condition tenant au chiffre d'affaires pour la période résiduelle comprise entre le 31 décembre et la clôture de l'exercice s'effectue ainsi qu'il est précisé ci-dessus au n° 47..

c) Exemple

49. Une société arrête le 30 juin de l'année N+1 un exercice de 18 mois ouvert le 1^{er} janvier N. La déclaration provisoire souscrite au titre de l'année N fait apparaître un chiffre d'affaires de 50 millions de francs comprenant notamment, pour 6 millions de francs, des refacturations de frais présentant le caractère de débours au sens du 2° du II de l'article 267 tandis que le chiffre d'affaires total de l'exercice s'établit à 80 millions de francs, dont 7 millions de débours.

50. Dans cette situation et sous réserve du respect de la condition tenant à la composition du capital, la société est éligible à la mesure nouvelle au titre de la période d'imposition correspondant à l'année civile N, le chiffre d'affaires à retenir, réalisé au titre de cette période de douze mois, s'élevant à 44 millions de francs (50-6 = 44).

En revanche, elle ne satisfait pas à la condition tenant au chiffre d'affaires au titre de la période d'imposition correspondant à la période résiduelle comprise entre le 1^{er} janvier et le 30 juin N+1, le chiffre d'affaires réalisé au titre de cette période s'élevant à 29 millions de francs ((80-50)-[7-6]), soit, ramené à 12 mois, 58 millions de francs (29 x 12/6).

B. CONDITION TENANT A LA LIBERATION ET A LA COMPOSITION DU CAPITAL

51. Les sociétés doivent avoir un capital entièrement libéré et détenu de manière continue pour 75 % au moins :

- par des personnes physiques ;
- ou par une ou plusieurs sociétés réalisant un chiffre d'affaires de moins de 50 millions de francs (7 630 000 €¹), apprécié dans les conditions précisées ci-dessus (cf. n°s 40. à 50.) et dont le capital, entièrement libéré, est directement détenu pour au moins 75% par des personnes physiques.

¹ Cf. n° 5.

Pour l'appréciation de ce seuil, il n'est pas tenu compte des participations détenues par des sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques, des sociétés de développement régional ou des sociétés financières d'innovation lorsqu'il n'existe pas de lien de dépendance entre ces sociétés ou fonds et la société dont la composition du capital est examinée.

52. Pour les groupes de sociétés bénéficiant du régime de groupe prévu à l'article 223 A, le respect des conditions relatives à la libération et à la composition du capital s'apprécie au seul niveau de la société mère, redevable pour le groupe de l'impôt sur les sociétés.

53. Il est rappelé qu'il appartient à la société qui se prévaut du bénéfice du nouveau régime d'imposition au taux réduit de justifier du respect de ces conditions (cf. ci-après n° **83**).

I. Capital entièrement libéré

54. Pour l'application du nouveau régime d'imposition à taux réduit, les apports promis lors de la souscription des actions par les associés de la société redevable de l'impôt sur les sociétés, doivent avoir été effectivement et intégralement versés à la société émettrice des titres. Cette condition s'apprécie à la clôture de l'exercice ou au terme de la période d'imposition au titre duquel l'impôt sur les sociétés est liquidé.

Il est rappelé que les sociétés relevant du régime réel normal dont le capital n'est pas entièrement libéré doivent indiquer, dans la parenthèse « (Dont versé :) », ligne DA du tableau n°2051, le montant des apports effectivement libéré, le capital souscrit mais non appelé étant porté ligne AA du tableau n°2050.

II. Détention continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou assimilées

1. Détention directe ou indirecte par des personnes physiques

55. Les participations au capital de la société redevable de l'impôt sur les sociétés à prendre en compte pour l'appréciation de cette condition sont celles détenues directement par des personnes physiques ou par des sociétés dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions de francs (7 630 000 €¹) et dont le capital, entièrement libéré, est détenu directement et de manière continue (cf. n° **63**.) pour 75 % au moins par des personnes physiques.

56. Pour les sociétés qui sont volontairement dénuées de capital social en l'absence d'obligation légale relative à un capital minimum, cette condition s'apprécie au regard des droits de vote et des droits aux bénéfices, tels qu'ils ont été précisés dans les statuts ou par les conventions ayant date certaine à la clôture de l'exercice et modifiant le cas échéant, la répartition statutaire des droits de vote ou des droits aux bénéfices (s'agissant des organismes redevables de l'impôt sur les sociétés juridiquement dénués de capital social, cf. n° **39**).

57. Il est précisé que pour l'appréciation de cette condition, les associations ou les sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes ne sont pas assimilées à des personnes physiques.

58. Dans la mesure où elles satisfont aux conditions tenant au chiffre d'affaires, à la libération et à la composition de leur capital, les participations détenues par des sociétés dans la société redevable de l'impôt sur les sociétés doivent être prises en compte quels que soient leur forme, leur régime fiscal ou leur nationalité.

Les associations, fondations ou syndicats régis par la loi de 1884 étant dépourvus de capital social, les participations qu'elles détiennent dans la société redevable de l'impôt sur les sociétés doivent être prises en compte dès lors qu'elles satisfont à la condition tenant au chiffre d'affaires.

A cet égard, la condition tenant au chiffre d'affaires s'apprécie par référence aux recettes réalisées au titre du dernier exercice clos ou de la dernière période d'imposition arrêtée à la date de clôture de l'exercice ou de la période d'imposition de la société susceptible de bénéficier de la mesure nouvelle. Ces recettes sont déterminées dans les conditions définies ci-dessus aux n°^{os} **40**. et **42**. à **50**. et, le cas échéant, ajustées prorata temporis (cf. n° **44**).

2. Appréciation du seuil de 75 %

59. Le seuil de 75 % peut être atteint par une ou plusieurs personnes physiques, par une ou plusieurs sociétés remplissant les conditions mentionnées aux n°^{os} **40**. à **58**. ou encore par une combinaison des détentions de ces différentes personnes ou sociétés.

¹ Cf. n° **5**.

60. Il doit être respecté tant en ce qui concerne les droits de vote que les droits aux bénéfices.

61. Par ailleurs, conformément à la dernière phrase du deuxième alinéa du b du I de l'article 219, le pourcentage de 75 % doit être apprécié uniquement pour la fraction du capital qui n'est pas détenue par des sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques, des sociétés de développement régional et des sociétés financières d'innovation lorsqu'il n'existe pas de lien de dépendance entre la société en cause et chacune de ces sociétés ou chacun de ces fonds, au sens du 1 bis de l'article 39 terdecies ou, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002, au sens du 12 de l'article 39 dans sa rédaction résultant de l'article 54 de la loi de finances rectificative pour 2001.

En application de ces dispositions, un lien de dépendance est réputé exister entre deux entreprises lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ou encore lorsqu'une tierce entreprise détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social des deux entreprises ou y exerce en fait le pouvoir de décision. Pour plus de précisions, il conviendra de se reporter à la documentation de base, DB 4 B 2221, n^{os} 72 et suivants.

62. Les précisions apportées ci-dessus aux n^{os} 59. et 61. s'appliquent également pour l'appréciation du seuil de 75% au niveau des sociétés associées de la société dont l'éligibilité à la mesure nouvelle est examinée.

3. Détention continue

63. La condition de détention de 75 % au moins du capital par les personnes physiques ou sociétés mentionnées aux n^{os} 27. à 58. ci-dessus doit être respectée tout au long de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel l'impôt sur les sociétés est liquidé.

III. Exemple

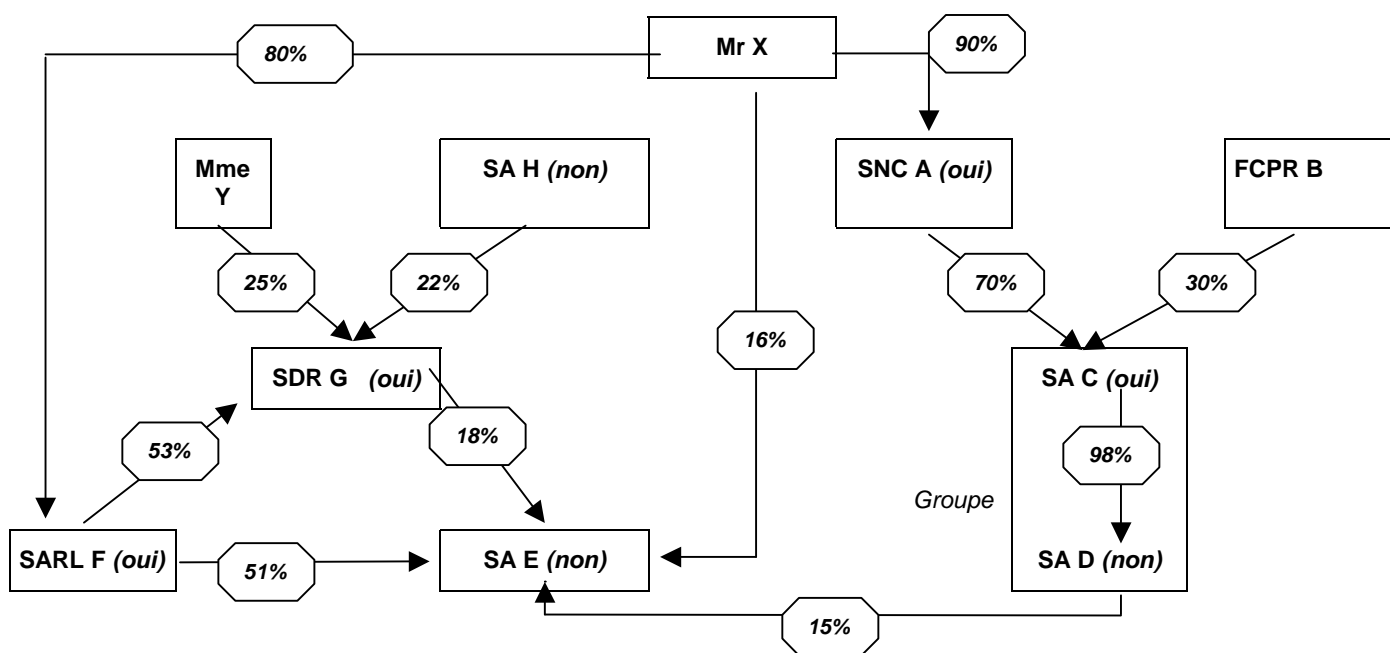
Hypothèses

64. L'ensemble des sociétés mentionnées dans l'organigramme ci-dessous ont réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 7 630 000 € au titre de l'exercice ouvert en 2002. Leur capital est intégralement libéré. Les participations décrites ci-dessous ont été détenues de manière continue au cours de l'exercice considéré.

La SNC A a opté pour l'impôt sur les sociétés.

La SA D est membre du groupe fiscal formé par C. La somme des chiffres d'affaires de ces deux sociétés est inférieure à 7 630 000 €.

La SA H est détenue par un établissement financier au travers de deux sociétés interposées.



Solution

Peuvent bénéficier du nouveau régime d'imposition au taux réduit :

- les SNC A et SARL F dès lors que leur capital est détenu à plus de 75 % par Mr X, personne physique ;
- la SA C, mère du groupe fiscal, la fraction du capital non détenue par le FCPR B étant la propriété de la SNC A dont le chiffre d'affaires est inférieur à 7 630 000 € et dont le capital est détenu directement à 90 % par une personne physique, Mr X ;
- la SDR G dès lors que son capital est détenu à plus de 75%, d'une part, par Mme Y (25%) et, d'autre part, par la SARL F (53%) elle-même détenue à plus de 75% par Mr X.

En revanche, ne sont pas éligibles à ce régime :

- la SA D dès lors que du fait de sa qualité de société membre d'un groupe fiscal, elle n'est pas redevable de l'impôt sur les sociétés ;
- la SA H, son actionariat n'étant pas constitué pour 75 % au moins par des personnes physiques, directement ou indirectement dans la limite d'un seul niveau d'interposition.

Enfin, la situation de la SA E est la suivante. Le pourcentage de 75 % s'apprécie par référence à la totalité de son capital dès lors qu'en raison de la participation majoritaire de la SARL F dans le capital de la SA E et de la SDR G, il existe un lien de dépendance au sens du 12 nouveau de l'article 39 entre ces deux dernières sociétés. Les participations à prendre en compte pour l'appréciation du seuil de 75 % sont celles détenues par Mr X (16 %) et la SARL F (51 %), soit un total de 67 %, à l'exclusion de celles de la SA D et de la SDR G, le capital de ces deux sociétés n'étant pas détenu directement pour 75 % au moins par des personnes physiques. Par suite, le pourcentage de 75 % n'est pas atteint et la SA E n'est pas éligible à la mesure nouvelle.

Section 2 : Modalités d'application

Sous-section 1 : Taux réduit d'impôt sur les sociétés

65. Par dérogation aux dispositions du deuxième alinéa du I de l'article 219, fixant le taux normal de l'impôt sur les sociétés, et du a de cet article relatif au taux réduit des plus-values à long terme, le b de ce même article fixe le taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux redevables éligibles, dans la limite de 250 000 F (38 120 €¹) de bénéfice par période de 12 mois, à :

- 25% pour les exercices ouverts en 2001 ;
- 15% pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002.

66. L'assiette de ces nouveaux taux diffère selon que la date d'ouverture de l'exercice au titre duquel l'impôt sur les sociétés est dû intervient en 2001 ou à compter du 1^{er} janvier 2002.

Sous-section 2 : Assiette du taux réduit d'impôt sur les sociétés

67. Le nouveau régime de taux réduit d'imposition institué par le b du I de l'article 219 concerne en principe le bénéfice imposable relevant du taux normal de l'impôt sur les sociétés et les résultats soumis au régime des plus-values à long terme.

Toutefois, pour les exercices ouverts en 2001, le taux de 25 % n'est applicable qu'au seul bénéfice imposable relevant du taux de droit commun, les résultats relevant du régime des plus-values à long terme demeurant soumis au taux réduit de 19 % prévu au a du I de l'article 219. Corrélativement, ces résultats ne sont pas pris en compte pour l'appréciation de la limite de 250 000 F (38 120 €¹).

¹ Cf. n° 5.

A. BENEFICES RELEVANT DU TAUX NORMAL DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES OU DU TAUX REDUIT DES PLUS-VALUES A LONG TERME

I. Exercices ouverts en 2001

68. Le taux réduit de 25 % prévu au b du I de l'article 219 pour les exercices ouverts en 2001 est applicable, dans la limite de 250 000 F (38 120 €¹), au bénéfice imposable qui, en l'absence de cette mesure, aurait relevé du taux normal de l'impôt sur les sociétés.

Le bénéfice susceptible de relever du nouveau taux réduit s'entend, en conséquence, du bénéfice fiscal déterminé dans les conditions de droit commun, après imputation, le cas échéant, des amortissements réputés différés créés au titre d'exercices antérieurs, des déficits ordinaires reportables et après application des abattements particuliers prévus, notamment, par les articles 44 sexies, 44 octies, 44 nonies, 44 decies, 208 quater A et 217 bis .

Il est, à cet égard, souligné que, dans la situation particulière de l'exercice de cession ou de cessation de l'entreprise, la circonstance que le bénéfice imposable puisse être en partie soumis aux nouveaux taux réduits d'imposition ne modifie pas la fraction des moins-values à long terme susceptible de s'imputer sur ce bénéfice dans les conditions prévues au a bis du I de l'article 219, qui reste, en conséquence, fixée à 19/33,33^{ème} .

Par ailleurs, pour les entreprises ayant opté pour le maintien du bénéfice du régime prévu au f du I de l'article 219, le taux réduit de 25 % s'applique à la partie du bénéfice imposable dans les conditions de droit commun comprise entre 250 000 F (38 120 €) et le montant de ce bénéfice soumis au taux de 19 % (cf. ci-dessus n° 22.).

Enfin, pour les sociétés ayant la qualité de société mère d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A, le taux réduit s'applique au bénéfice d'ensemble déterminé dans les conditions mentionnées aux articles 223 B et suivants.

69. Les résultats et plus-values relevant du régime des plus-values à long terme restent, à titre obligatoire, soumis au taux de 19 % prévu au a du I de l'article 219.

II. Exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002

70. Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002, le taux réduit, fixé à 15 % à compter de cette même date, est également susceptible de s'appliquer pour l'imposition de tout ou partie de la plus-value nette à long terme de l'exercice déterminée après imputation des moins-values nettes à long terme encore reportables réalisées au titre des exercices antérieurs et, le cas échéant, du déficit de l'exercice ou du report déficitaire des exercices antérieurs (cf. DB 4 B 2241).

71. La fraction de la plus-value nette à long terme ainsi soumise au nouveau régime d'imposition au taux réduit ne donne pas lieu à l'incorporation à la réserve spéciale des plus-values à long terme prévue à l'article 209 quater, ces dispositions concernant les seules plus-values à long terme soumises au taux de 19 % prévu au a du I de l'article 219.

B. LIMITATION A 250.000 F (38 120 €¹) DU BENEFICE IMPOSABLE AU TAUX REDUIT

72. Le nouveau régime d'imposition au taux réduit s'applique aux bénéfices imposables décrits ci-dessus n° 68. et 70. dans la limite de 250 000 F (38 120 €¹) par période de douze mois.

I. Appréciation de la limite de 250 000 F (38 120 €)

73. La limite de 250 000 F (38 120 €) s'apprécie, pour chaque exercice ou période d'imposition au titre duquel l'impôt est établi, par référence aux bénéfices relevant en principe du taux normal de l'impôt sur les sociétés et, s'agissant des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002, du taux réduit des plus-values à long terme. Il n'est pas tenu compte des bénéfices exonérés en application d'une disposition spéciale ainsi que de ceux placés hors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

¹ Cf. n° 5.

74. Par ailleurs, la limite de 250 000 F (38 120 €) fait, le cas échéant, l'objet d'un ajustement prorata temporis lorsque la durée de l'exercice n'est pas de 12 mois.

En pratique, le montant maximal de bénéfice éligible au taux réduit d'impôt sur les sociétés au titre d'un exercice d'une durée différente de 12 mois est obtenu en affectant le montant de 250 000 F (38 120 €) d'un coefficient égal au rapport existant entre le nombre de mois compris dans cet exercice et 12. En cas d'exercice ouvert ou arrêté en cours de mois calendaire, le nombre de jours résiduels concourt à la détermination du rapport pour un montant égal au rapport existant entre ce nombre et 30.

Ainsi, une entreprise dont l'exercice ouvert le 1^{er} janvier de l'année 2002 est clos le 15 septembre de la même année peut bénéficier du taux réduit d'impôt sur les sociétés dans la limite de 27 002 € (38 120 x 8,5/12) de bénéfice.

75. Lorsqu'en l'absence de bilan dressé au titre d'une année civile, un exercice d'une durée supérieure à 12 mois recouvre deux périodes d'imposition, la limite de 250 000 F (38 120 €) s'apprécie distinctement pour chaque période d'imposition.

Ainsi, les bénéfices correspondant à la période d'imposition arrêtée au titre de l'année civile, en application du deuxième alinéa de l'article 37 (cf. n° 46.), sont éligibles au taux réduit dans la limite de 38 120 €. Dès lors que l'impôt afférent à cette période revêt un caractère définitif, la fraction, le cas échéant, non utilisée de ce plafond n'est pas reportable pour le calcul de l'impôt dû au titre de la période d'imposition résiduelle comprise entre le premier janvier de l'année suivante et la date de clôture de l'exercice. Le résultat imposable de l'exercice, déterminé sous déduction des bénéfices imposés au titre de la période d'imposition correspondant à l'année civile, relève donc du taux réduit d'imposition dans la limite de 38 120 €. Cette limite est ajustée, ainsi qu'il est précisé ci-dessus au n° 73., au prorata du nombre de mois ou de fraction de mois écoulés entre la date d'arrêté provisoire et celle de la clôture de l'exercice.

II. Détermination des bénéfices soumis au taux réduit d'imposition

76. Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002, le taux réduit d'imposition de 15 % prévu au b du I de l'article 219 est susceptible de s'appliquer concurremment au bénéfice imposable dans les conditions de droit commun, d'une part, et à la plus-value nette à long terme, d'autre part (cf. n° 70.)

77. En l'absence de disposition législative expresse relative à la détermination des bénéfices soumis au taux réduit d'imposition, les entreprises peuvent choisir librement, dans la limite admise, le montant et la nature des résultats de l'exercice considéré qu'elles entendent soumettre au taux réduit de 15 %. Corrélativement, elles sont tenues de joindre à la déclaration de résultats afférente à cet exercice l'état de détermination des bénéfices imposés au taux réduit prévu à l'article 46 quater-OZZ bis A de l'annexe III, issu de l'article 5 du décret n° 2001-306 du 4 avril 2001 (cf. ci-après n° 81.).

Le choix opéré au sein des éléments de l'exercice concourant à la détermination du bénéfice imposable dans les conditions de droit commun et de ceux soumis au régime des plus-values nettes à long terme est sans incidence sur le montant de l'impôt sur les sociétés y afférent mais modifie le montant des acomptes dû au titre des exercices suivants (cf. n° 90.).

A cet égard, les entreprises concernées peuvent soumettre aux nouveaux taux réduits d'impôt sur les sociétés la plus-value nette à court terme provenant de la cession d'éléments d'actif, par priorité sur les autres éléments concourant à la détermination du bénéfice de l'exercice relevant par nature du taux de 33 1/3 %.

De même, s'agissant des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002, les entreprises peuvent soumettre au taux réduit d'impôt sur les sociétés le résultat net provenant de la concession de licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies¹ par priorité sur les autres éléments concourant à la détermination de la plus-value nette à long terme.

78. Ainsi, les entreprises sont admises à considérer que le résultat relevant par nature du taux normal provient en priorité de la plus-value nette à court terme et que la plus-value nette à long terme provient en priorité du produit net des concessions de droit de propriété industrielle.

¹ Cf. DB 2221, n^{os} 7 à 31.

III. Exemple

Hypothèses

79. La société A satisfait aux conditions prévues pour l'application du nouveau régime d'imposition au taux réduit au titre de l'exercice ouvert le 1^{er} janvier 2002 et clos le 31 août de la même année. Sa déclaration de résultat fait apparaître les éléments suivants :

- Résultat de l'exercice avant imputation des déficits antérieurs = 76 000 € ;
(dont plus-value nette à court terme = 30 400) ;
- Amortissements réputés différés en période déficitaire constitués au titre d'exercices antérieurs = 61 000 € ;
- Plus-value nette à long terme de l'exercice = 11 400 € comprenant :
 - résultat net de la concession d'une licence d'exploitation d'un brevet = 7 600 € ;
 - distribution par une société de capital-risque répondant aux conditions du 4 de l'article 39 terdecies = 8 400 € ;
 - moins-value à long terme résultant de la cession de titres de participation = 4 600 €

La société choisit de soumettre au taux réduit par priorité le bénéfice imposable dans les conditions de droit commun en commençant par la plus-value nette à court terme de l'exercice puis, pour le solde, la plus-value nette à long terme en commençant par le résultat net de la concession de la licence d'exploitation du brevet.

Solution

80. La capacité d'imposition au taux réduit de 15 % dont dispose la société A au titre de l'exercice considéré s'établit à 25 413 € (38 120 x 8/12).

Conformément à la solution admise ci-dessus n° **78.**, le bénéfice net imposable qui s'élève à 15 000 € (76 000 – 61 000) et est inférieur à la plus-value nette à court terme (30 400 €) est réputé provenir en totalité de celle-ci.

De même, la plus-value à long terme de l'exercice (11 400 €) est réputée provenir du résultat net de la concession de licence d'exploitation de brevet à hauteur du montant de celle-ci soit 7 600 €.

Les résultats soumis au taux réduit de 15 % sont :

- au titre de la plus-value nette à court terme :	15 000
- au titre de la plus-value nette à long terme (25 413 – 15 000) :	10 413
dont résultat net de la concession de licence d'exploitation du brevet : 7 600	
	Total = 25 413 €

L'impôt dû au titre de l'exercice s'établit en conséquence à 25 413 x 15 % + (11 400 – 10 413) x 19 % soit 3 999 €

Les acomptes dus au titre de l'exercice suivant seront, compte tenu des choix opérés, égaux à (cf. n° **88.** et n° **99.**) : (25 413 – 15 000) X 12/8 x 15 % soit 2 343 €. Il est précisé que le bénéfice servant de base à la détermination des acomptes étant d'une durée de 8 mois, il y a lieu de l'ajuster prorata temporis.

La réserve spéciale des plus-values à long terme devra être dotée à hauteur de 987 – (987 x 19 %) soit 800 €.

Sous-section 3 : Obligations déclaratives

81. L'article 5 du décret n°2001-306 du 4 avril 2001 pris pour l'application des dispositions de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 prévoit la production par le contribuable de deux états annexés à sa déclaration de résultats portant, respectivement, sur la répartition de son capital social et sur la détermination des bénéfices imposés au nouveau taux réduit (cf. n^{os} **76.** à **78.**), ce dernier état ne concernant que les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002.

Ces états doivent être conformes aux modèles annexés à la présente instruction (cf. annexes III et IV).

Section 3 : Entrée en vigueur

82. Les dispositions du b du I de l'article 219 du code général des impôts sont applicables aux résultats des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001.

CHAPITRE TROIS : CONSEQUENCES DE L'INSTITUTION DU TAUX REDUIT D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Section 1 : Régime des acomptes d'impôt sur les sociétés

83. Les paragraphes V et VI de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 modifient les dispositions des 1 et 4 bis de l'article 1668 relatifs aux modalités de calcul des acomptes d'impôt sur les sociétés et à leur modulation éventuelle en fonction des résultats prévisionnels de l'exercice au titre duquel ils sont dus. Ces nouvelles dispositions ont principalement pour objet de tenir compte, pour la détermination du montant de ces acomptes, du nouveau régime d'imposition au taux réduit institué par le b du I de l'article 219, issu du I de l'article 7 déjà cité (cf. n^{os} 32. à 82.) .

Par ailleurs, le deuxième alinéa du VII de cet article, qui ne fera pas l'objet d'une codification dans le code général des impôts, permet, par anticipation, de tenir compte de ce taux réduit pour la détermination des acomptes dus au titre des premiers exercices ouverts, respectivement, en 2001 et 2002.

Enfin, les articles 1 à 3 du décret n°2001-306 du 4 avril 2001 précisent les modalités d'application de ces dispositions.

Sous-section 1 : Calcul du montant des acomptes

A. CAS GENERAL

84. Le V de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 et l'article 1^{er} du décret n°2001-306 du 4 avril 2001, pris pour son application, modifient la rédaction du 1 de l'article 1668 et de l'article 360 de l'annexe III. Cela étant, les règles générales gouvernant le régime des acomptes ne sont pas modifiées.

Ainsi, les acomptes sont au nombre de quatre et doivent être versés, sans avis d'imposition, aux mêmes dates que par le passé, au comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs du lieu d'imposition défini à l'article 218 A (cf. DB 4H 5522, n^{os} 80 à 82).

De même, les résultats servant de base au calcul des acomptes restent ceux réalisés au titre de l'exercice ou de la période d'imposition précédant celui au titre duquel les acomptes sont dus, éventuellement ajustés prorata temporis lorsque la durée de l'exercice ou de la période d'imposition de référence est différente de douze mois (article 360 de l'annexe III, 3^{ème} et 5^{ème} alinéas). L'acompte exigible entre la date de clôture de cet exercice ou de fin de cette période d'imposition et la date-limite de dépôt de la déclaration de résultat correspondante est calculé, provisoirement, par référence au dernier exercice ou période d'imposition dont les résultats sont connus puis régularisé à la date de paiement de l'acompte suivant au vu des résultats de l'exercice ou de la période d'imposition précédente (cf. article 360 de l'annexe III, 4^{ème} alinéa).

85. La portée pratique des nouvelles dispositions concerne la détermination du montant global des acomptes dus au titre de l'exercice. Des dispositions particulières sont, enfin, prévues, à titre transitoire, pour le calcul des acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2001 et en 2002, pour les entreprises satisfaisant aux conditions prévues pour bénéficier du nouveau régime d'imposition au taux réduit au titre de l'exercice précédant ces exercices.

86. Il en résulte que sous réserve des développements suivants, la doctrine exprimée à la documentation de base 4 H 5522 conserve toute sa portée.

I. Rappel des dispositions antérieures

87. En application du 1 de l'article 1668, dans sa rédaction antérieure au V de l'article 7 de la loi de finances pour 2001, le montant cumulé des quatre acomptes dus au titre d'un exercice donné était fixé à 33 1/3 % du bénéfice de référence et à 19 % du résultat net de la concession de licences d'exploitation des droits de propriété industrielle mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies. Le bénéfice de référence s'entendait du bénéfice du dernier exercice clos, imposable au taux de droit commun de 33 1/3 % et, le cas échéant, au taux réduit de 19 % prévu au f du I de l'article 219.

Il en résultait principalement les conséquences suivantes. D'une part, la part de la plus-value nette à long terme du dernier exercice clos provenant de la cession d'éléments d'actif ou des distributions mentionnées au 4 de l'article 39 terdecies ne donnait pas lieu au paiement d'acomptes au titre de l'exercice suivant. D'autre part, les bénéfices soumis au taux réduit de 19 % prévu au f du I de l'article 219 donnaient lieu au paiement d'acomptes liquidés au taux de 33 1/3 %.

II. Portée des nouvelles dispositions applicables pour la détermination des acomptes dus au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001

88. En application du 1 de l'article 1668, issu de l'article 7 de la loi de finances pour 2001, le montant global des acomptes dus au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001 est égal à la somme des éléments suivants, déterminés d'après les résultats de la période d'imposition ou de l'exercice précédent :

- 33 1/3 % du résultat imposé au taux normal ou au taux réduit de 19 % prévu au f du I de l'article 219 ;
- 25 % ou 15 %, selon le cas, du résultat soumis à ce taux diminué, le cas échéant, de la fraction correspondant à la plus-value nette provenant de la cession d'éléments d'actif ;
- 19 % du résultat net de la concession de licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies, pour sa fraction non imposée au taux réduit de 25 % ou 15 % prévu au b du I de l'article 219.

89. Le montant ainsi obtenu s'entend avant imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt sous réserve de la solution exprimée à la documentation de base 4 H 5522 (n^{os} 119 à 126) en faveur des sociétés dont les bénéfices sont constitués en totalité ou en partie par des revenus de capitaux mobiliers.

Compte tenu de la régularisation du premier acompte, chacun des quatre acomptes dus au titre de l'exercice est égal au quart de ce montant (article 360 de l'annexe III, deuxième alinéa).

90. Ces nouvelles dispositions comportent en conséquence les deux assouplissements suivants par rapport au régime antérieur (cf. n^o 87.).

D'une part, le montant total des acomptes tient compte de l'application du nouveau régime d'imposition au taux réduit au titre de l'exercice de référence, alors que, dans le cadre du régime prévu au f du I de l'article 219, le résultat soumis au taux réduit de 19 % donnait lieu au paiement d'acomptes calculés au taux normal de l'impôt sur les sociétés.

D'autre part, la plus-value nette provenant de la cession d'éléments d'actif et soumise au régime des plus-values à court terme prévu à l'article 39 duodecies ne donne pas lieu au paiement d'acomptes au titre de l'exercice suivant pour la part de cette plus-value nette soumise au nouveau régime d'imposition au taux réduit prévu au b du I de l'article 219. En revanche, la part de cette plus-value qui a concouru à la détermination du bénéfice imposé au taux normal ne fait l'objet d'aucun retraitement et donne lieu, en conséquence, au paiement d'acomptes liquidés au taux de 33 1/3 %.

91. Comme par le passé, la plus-value nette à long terme provenant de la cession d'éléments d'actif est exclue du calcul des acomptes. Il en est ainsi que cette plus-value nette ait été imposée au taux de 19 % prévu au a du I de l'article 219 ou au nouveau taux réduit d'impôt sur les sociétés institué par le b de cet article. De même, le bénéfice des exercices ouverts en 2001, le cas échéant, soumis au taux réduit de 19 % prévu au f du I de l'article 219 (cf. n^{os} 13. à 31.), continue à donner lieu au paiement d'acomptes calculés au taux normal de l'impôt sur les sociétés.

Enfin, il est précisé, s'agissant des concessions de licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies, que le montant servant de base au calcul des acomptes s'entend, conformément au 1 de l'article 1668, du résultat net de ces concessions réalisés au titre de l'exercice précédent, avant imputation des moins-values à long terme de l'exercice, des moins-values nettes à long terme des exercices antérieurs reportables et, le cas échéant, du déficit de l'exercice ou des exercices antérieurs reportables. Les acomptes correspondants sont liquidés au taux de 15 % sur la fraction de ce résultat comprise dans le résultat soumis, au titre de l'exercice précédent, au taux réduit prévu au b du I de l'article 219 et au taux de 19 % sur la différence, si elle est positive, entre le montant du résultat net des concessions en cause et cette fraction.

III. Exemple

Hypothèses

92. Soit une société A, passible de plein droit de l'impôt sur les sociétés et dont les exercices coïncident avec l'année civile. Les résultats des exercices clos en 2002 et en 2003 sont les suivants :

	2002	2003
Bénéfice imposable dans les conditions de droit commun	41 120	37 000
Dont plus-values provenant de la cession d'éléments d'actif	5 000	3 000
Plus-value nette à long terme	3 000	2 000
Dont résultat net de la concession d'un brevet	3 000	3 000
Dont moins-value provenant de la cession d'éléments d'actif	Néant	- 1 000
Bénéfice soumis au taux normal	3 000	Néant
Bénéfice soumis au taux de 15 %	38 120	38 120
Dont plus-values provenant de la cession d'éléments d'actif	5 000	3 000
Dont résultat net de la concession d'un brevet	0	1 120
Plus-value nette à long terme soumis au taux de 19 %	3 000	880
Dont résultat net de la concession d'un brevet	3 000	880

Solution

93. Les acomptes dus au titre de l'exercice 2004 sont déterminés dans les conditions suivantes.

$$\text{Premier acompte} = [33,1/3 \% \times 3\,000 + 15 \% \times 33\,120 (38\,120 - 5\,000) + 19 \% \times 3\,000] / 4 = 1\,635 \text{ €}$$

Régularisation du 1^{er} acompte = $[(15 \% \times 35\,120 (38\,120 - 3\,000) + 19 \% \times 1\,880 (3\,000 - 1\,120)]/4 - 1\,635 = 1\,406 \text{ €}$ (excédent de versement de 229 €)

$$\text{Acomptes suivants} = [(15 \% \times 35\,120 (38\,120 - 3\,000) + 19 \% \times 1\,880 (3\,000 - 1\,120)]/4 = 1\,406 \text{ €}$$

B. MODALITES TRANSITOIRES DE DETERMINATION DES ACOMPTES DUS AU TITRE DES EXERCICES OUVERTS EN 2001 ET EN 2002

94. En l'absence de disposition particulière, l'introduction du nouveau régime d'imposition au taux réduit au titre du premier exercice ouvert en 2001 n'aurait d'incidence que lors de la liquidation de l'impôt sur les sociétés. De même, pour le calcul des acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2002, les dispositions du 1 de l'article 1668 ne permettent pas de tenir compte de l'abaissement du taux réduit de 25 % à 15 %. De ce fait, les acomptes dus par certaines des petites et moyennes entreprises au sens du b du I de l'article 219 auraient excédé la cotisation d'impôt sur les sociétés dont elles seront redevables au titre de ces exercices.

95. C'est pourquoi le deuxième alinéa du VII de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 permet aux entreprises qui satisfont aux conditions posées par le b du I de l'article 219 au titre de l'exercice ou de la période d'imposition précédant le premier exercice ouvert en 2001 et en 2002 de tenir compte, pour le calcul des acomptes dus au titre de ces exercices, du taux réduit applicable à l'exercice en cours dans la limite de 250 000 F (38 120 €¹) par période de douze mois.

Les articles 2 et 3 du décret n°2001-306 du 4 avril 2001 précisent les modalités d'application de ces dispositions qui revêtent un caractère facultatif.

¹ Cf. n° 5.

I. Acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2001

1. Entreprises concernées

96. Les entreprises susceptibles de bénéficier des modalités particulières de calcul des acomptes prévus par le VII de l'article 7 déjà cité et l'article 2 du décret du 4 avril 2001 sont les redevables de l'impôt sur les sociétés satisfaisant aux conditions prévues au b du I de l'article 219 au titre de l'exercice ou de la période d'imposition précédant le premier exercice ouvert en 2001. Il s'agit en conséquence des entreprises qui auraient pu bénéficier du nouveau régime d'imposition au taux réduit au titre de cet exercice ou de cette période d'imposition si les dispositions du b du I de l'article 219 avaient été alors applicables.

Pour plus de précisions concernant les conditions prévues par ces dispositions, il conviendra de se reporter aux paragraphes n^{os} **32.** à **64.** ci-dessus. Il appartient aux entreprises souhaitant se prévaloir de cette mesure d'établir qu'elles respectent ces conditions.

97. Les entreprises qui ne respectent pas ces conditions au titre de l'exercice ou de la période d'imposition précédant le premier exercice ouvert en 2001 relèvent, pour le calcul des acomptes dus au titre de ce dernier exercice, du régime de droit commun prévu au 1 de l'article 1668 et à l'article 360 de l'annexe III.

2. Régime transitoire de calcul des acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2001

a) Principe

98. Pour les entreprises visées au n° **96.** ci-dessus, l'impôt sur les sociétés de l'exercice ou de la période d'imposition précédant le premier exercice ouvert en 2001 est recalculé, pour la détermination du montant total des acomptes dus au titre de ce dernier exercice, afin de tenir compte de l'incidence du nouveau régime d'imposition au taux réduit, l'ensemble des autres règles gouvernant les acomptes étant applicables dans les conditions de droit commun.

Ainsi, conformément au premier alinéa de l'article 2 du décret du 4 avril 2001, le montant total des acomptes est égal à la somme des éléments suivants :

- 25 % du bénéfice imposé au taux de 33,1/3 % ou de 19 % prévu au f du I de l'article 219 dans la limite de 250 000 F (38 120 €¹) ;
- 33,1/3 % de ce même bénéfice pour la fraction excédant, éventuellement, 250 000 F (38 120 €¹) ;
- le cas échéant, 19 % du résultat net des concessions de licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies.

Chacun des acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2001 est égal au quart de ce montant.

99. Il est rappelé qu'en application du dernier alinéa de l'article 360 de l'annexe III, les bénéfices de l'exercice servant de base à la détermination des acomptes sont ajustés prorata temporis lorsque la durée de cet exercice est différente de douze mois. Il en résulte que le taux de 25 % s'applique dans tous les cas dans la limite de 250 000 F (38 120 €¹), quelle que soit la durée effective de l'exercice précédant le premier exercice ouvert en 2001.

100. Il est enfin souligné que, contrairement aux règles de droit commun prévues au 1 de l'article 1668 (cf. n° **90.**), les modalités particulières de calcul des acomptes décrites ci-dessus tiennent compte le cas échéant des plus-values à court terme provenant de la cession d'éléments d'actif pour le calcul de la part de ces acomptes liquidés au taux de 25 %.

b) Cas particulier du premier acompte

101. Le premier acompte dû au titre du premier exercice ouvert en 2001 est liquidé provisoirement ainsi qu'il est précisé ci-dessus (cf. n^{os} **98.** à **100.**) d'après les résultats de l'avant-dernier exercice ou période d'imposition précédant cet exercice, puis régularisé à l'échéance du deuxième acompte d'après les résultats de l'exercice ou la période d'imposition précédant ce même exercice.

¹ Cf. n° 5.

102. Toutefois, les conditions (cf. n° 96.) pour bénéficier de la mesure transitoire s'apprécient, comme pour les autres acomptes de l'exercice, par référence à l'exercice ou à la période d'imposition précédant le premier exercice ouvert en 2001. Le délai de déclaration des résultats afférents à cet exercice ou à cette période d'imposition n'étant pas expiré à la date de paiement du premier acompte, les entreprises apprécient sous leur propre responsabilité le respect ou non de ces conditions. Celles d'entre elles qui auraient appliqué cette mesure transitoire alors qu'elles ne satisfont pas aux conditions seraient redevables, lors de la régularisation de ce premier acompte, de la pénalité de 10 % pour paiement tardif prévue au 3 de l'article 1762.

c) Exemple

Hypothèses

103. La SARL A modifie au cours de l'année 2000 la date de clôture de ses exercices, pour les faire coïncider avec l'année civile. Les résultats réalisés au titre des deux exercices clos en 2000 sont les suivants.

	Exercice 1-7-1999 / 30-6-2000	Exercice 1-7-2000 / 31-12-2000
Résultat soumis au taux normal	100 000 F (15 245 €)	50 000 F (7 622 €)
Résultat soumis au taux de 19 % prévu à l'article 219-I-f	200 000 F (30 490 €)	200 000 F (30 490 €)
Résultat net de la concession de licence d'exploitation de brevets	100 000 F (15 245 €)	50 000 F (7 622 €)

La SARL A satisfait aux conditions prévues au b du I de l'article 219 au titre de l'exercice 1-7-2000/31-12-2000.

Solution

104. Le montant total des acomptes dus au titre de l'exercice ouvert le 1^{er} janvier 2001 est déterminé de la manière suivante.

Ajustement prorata temporis des bénéfices de l'exercice précédent (article 360, an. III)

Résultat soumis au taux normal ou au taux réduit de 19 % : 500 000 F (76 225 €)

Résultat net de la concession de licence d'exploitation de brevets : 100 000 F (15 245 €)

Montant total des acomptes (article 2, décret du 4 avril 2001)

25 % x 250 000 = 62 500 F (9 528 €)

33 1/3 % x (500 000 - 250 000) = 83 333 F (12 704 €)

19 % x 100 000 = 19 000 F (2 897 €)

Total = 164 833 F (25 129 €)

Soit un montant par acompte de 41 208 F (6 282 €)

Premier acompte

- Liquidation provisoire le 20 février 2001 effectuée par référence au résultat de l'exercice clos le 30 juin 2000

¼ x (25 % x 250 000) = 15 625 F (2 382 €)

¼ x (33 1/3 % x 50 000) = 4 166 F (635,10 €)

¼ x (19 % x 100 000) = 4 750 F (724,13 €)

Total = 24 541 F (3 741,23 €)

- Régularisation le 20 mai 2001

41 208 F - 24 541 F = 16 667 F (2 540,86 €)

II. Acomptes dus au titre du deuxième exercice ouvert en 2001

1. Liquidation provisoire du premier acompte

105. En application du deuxième alinéa de l'article 2 du décret du 4 avril 2001 déjà cité, le régime transitoire de détermination des acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2001, prévu au premier alinéa de cet article, est applicable pour la liquidation provisoire du premier acompte du deuxième exercice, le cas échéant, ouvert en 2001 (cf. n^{os} **98.** à **102.**). Ces dispositions sont réservées aux entreprises qui respectaient les conditions du b du I de l'article 219 au titre de l'exercice précédant le premier exercice ouvert en 2001 (cf. n^o **96.**), c'est-à-dire au titre de l'exercice ou de la période d'imposition dont les résultats servent de base au calcul provisoire de ce premier acompte.

2. Régularisation du premier acompte et détermination des acomptes suivants

106. La régularisation du premier acompte dû au titre du deuxième exercice ouvert en 2001 et la détermination des acomptes suivants s'effectue dans les conditions de droit commun prévues au 1 de l'article 1668 et à l'article 360 de l'annexe III (cf. n^{os} **88.** à **91.**).

III. Acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2002

1. Liquidation provisoire du premier acompte

107. Deux situations doivent être distinguées, selon le nombre d'exercices ouverts par l'entreprise en 2001.

108. S'agissant des entreprises ayant ouvert un seul exercice en 2001, le premier acompte dû au titre du premier exercice ouvert en 2002 est déterminé provisoirement par référence à l'exercice ou la période d'imposition précédant l'exercice ouvert en 2001, au titre duquel le nouveau régime d'imposition au taux réduit ne trouvait pas à s'appliquer. Dans cette situation, le troisième alinéa de l'article 2 du décret du 4 avril 2001 dispose que ce premier acompte peut être déterminé provisoirement selon les modalités prévues pour la détermination des acomptes de l'exercice 2001, le taux de 15 % se substituant au taux de 25 % (cf. n^{os} **98.** à **100.**).

Ce régime transitoire est, conformément au premier alinéa de l'article 2 du décret du 4 avril 2001, réservé aux entreprises qui satisfont aux conditions posées par le b du I de l'article 219 au titre de l'exercice ou la période d'imposition clos ou arrêtée en 2001. Dans le cas contraire, les règles de droit commun du 1 de l'article 1668 et de l'article 306 de l'annexe III sont applicables.

109. Le décret du 4 avril déjà cité ne prévoit pas les modalités de la liquidation provisoire du premier acompte dû au titre du premier exercice ouvert en 2002 par les entreprises ayant ouvert plus d'un exercice en 2001. Toutefois, les entreprises qui remplissent les conditions prévues au b du I de l'article 219 au titre du deuxième exercice ouvert en 2001, peuvent, en application combinée du 1 de l'article 1668 et du second alinéa du VII de l'article 7 de la loi de finances pour 2001, déterminer provisoirement cet acompte dans les conditions de droit commun par référence aux résultats du premier exercice ouvert en 2001, le taux de 15 % applicable à l'exercice 2002 se substituant, dans la limite de 250 000 F (38 120 €), au taux de 25 % ou de 33,1/3 %, selon que l'entreprise a ou non bénéficié du nouveau régime d'imposition au taux réduit au titre de l'exercice de référence.

Si, à la date de l'échéance du premier acompte, l'entreprise n'a pas déposé la déclaration de résultats afférente au deuxième exercice ouvert en 2001, elle apprécie sous sa propre responsabilité le respect des conditions prévues au b du I de l'article 219 (cf. n^o **102.**).

2. Régularisation du premier acompte et détermination des acomptes suivants

110. En application du premier alinéa de l'article 3 du décret n^o2001-306 du 4 avril 2001, chacun des acomptes, autres que le premier, dus au titre du premier exercice ouvert en 2002, par les entreprises qui respectaient les conditions prévues au b du I de l'article 219 au titre de la période d'imposition ou de l'exercice précédent, est égal au quart de la somme des éléments suivants :

- 15 % du résultat de l'exercice ou de la période d'imposition précédant soumis au nouveau taux réduit, diminué de la fraction correspondant à la plus-value nette provenant de la cession d'éléments d'actif ;
- 33,1/3 % des résultats soumis au taux de droit commun et, le cas échéant, au taux réduit de 19 % prévu au f du I de l'article 219 (cf. ci-après n^{os} **13.** à **27.**) ;

- 19 % du résultat net de la concession de licence d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies.

Ces modalités transitoires de détermination des acomptes sont identiques aux modalités de droit commun prévues au 1 de l'article 1668, le taux de 15 % applicable en 2002 se substituant, toutefois, au taux de 25 % effectivement appliqué au titre de l'exercice de référence.

111. Ces dispositions sont applicables à la régularisation du premier acompte dû au titre de l'exercice en cause.

IV. Acomptes dus au titre du deuxième exercice ouvert en 2002

1. Liquidation provisoire du premier acompte

112. En application du dernier alinéa de l'article 3 du décret du 4 avril 2001 déjà cité, les entreprises satisfaisant aux conditions du nouveau régime d'imposition au taux réduit au titre de l'exercice ou la période d'imposition de référence, c'est-à-dire l'exercice ou la période d'imposition précédant le premier exercice ouvert en 2002, peuvent liquider provisoirement le premier acompte dû au titre du deuxième exercice ouvert en 2002 selon les modalités transitoires de détermination des acomptes du premier exercice 2002, prévues au premier alinéa de cet article (cf. n° **110.**).

2. Régularisation du premier acompte et détermination des acomptes suivants

113. La détermination de l'impôt dû au titre de l'exercice de référence, soit le premier exercice ouvert en 2002, ayant le cas échéant donné lieu à l'application du nouveau régime d'imposition au taux de 15 % si l'entreprise satisfaisait, au titre de cet exercice, aux conditions prévues par le b du I de l'article 219, la régularisation du premier acompte dû au titre du deuxième exercice 2002 et la détermination des acomptes suivants ne soulèvent pas de difficulté particulière. Les dispositions de droit commun du 1 de l'article 1668 sont en conséquence applicables (cf. n^{os} **88.** à **91.**).

V. Premier acompte dû au titre du premier exercice ouvert en 2003

114. Les entreprises ayant ouvert au plus un exercice en 2002 qui respectaient les conditions prévues au b du I de l'article 219 au titre de cet exercice ou de la période d'imposition arrêtée au 31 décembre 2002, peuvent déterminer provisoirement le montant du premier acompte dû au titre du premier exercice ouvert en 2003 selon les modalités transitoires prévues au premier alinéa de l'article 3 du décret du 4 avril 2001 pour la détermination des acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2002 (cf. n° **110.**).

115. Les règles de droit commun prévues au 1 de l'article 1668 s'appliquent pour la régularisation de ce premier acompte et la détermination des acomptes suivants. Il en est de même pour la liquidation provisoire du premier acompte par les entreprises ayant ouvert plus d'un exercice en 2002 ou ne satisfaisant pas aux conditions prévues au b du I de l'article 219 au titre de l'exercice ouvert en 2002 ou de la période d'imposition arrêtée au 31 décembre 2002.

Sous-section 2 : Dispense ou réduction des acomptes en fonction du résultat prévisionnel de l'exercice en cours

116. Le VI de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 modifie la rédaction du 4 bis de l'article 1668 relatif à la faculté de dispense ou de réduction d'acomptes en fonction du résultat prévisionnel de l'exercice au titre duquel ceux-ci sont dus. Désormais, cette faculté s'apprécie par référence à l'impôt effectif dont l'entreprise estime qu'elle sera redevable au titre de l'exercice concerné, avant imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôts.

A. RAPPEL DES DISPOSITIONS ANTERIEURES

117. En application du 4 bis de l'article 1668, dans sa rédaction issue du I de l'article 3 de la loi n° 97-1026 du 10 novembre 1997, une entreprise pouvait limiter ses versements d'acomptes ou s'en dispenser si elle estimait que le montant des acomptes déjà versés au titre de l'exercice en cours était égal ou supérieur à une cotisation théorique correspondant à la somme :

- du produit du bénéfice prévisionnel de l'exercice, y compris celui qui pourrait être passible du taux prévu au f du I de l'article 219, par le taux de 33,1/3 % ;

- du produit du résultat net de la concession de licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies par le taux de 19 % ;
- du produit de la plus-value nette à long terme provenant de la cession d'éléments d'actifs par le taux de 19 %.

B. PORTEE DES DISPOSITIONS NOUVELLES APPLICABLES POUR LA DETERMINATION DES ACOMPTES DUS AU TITRE DES EXERCICES OUVERTS A COMPTER DU 1ER JANVIER 2001

118. Le 4 bis de l'article 1668 déjà cité, dans sa rédaction issue du VI de l'article 7 de la loi de finances pour 2001, prévoit que l'entreprise peut réduire le montant de ses acomptes ou s'abstenir de les verser lorsqu'elle estime que le montant total des acomptes déjà versés au titre de l'exercice en cours est égal ou supérieur à la cotisation totale d'impôt sur les sociétés dont elle sera redevable au titre de cet exercice avant imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt. La faculté de modulation des acomptes s'apprécie en conséquence par référence à la cotisation totale réelle dont l'entreprise s'estime redevable compte tenu de l'évaluation de ses bénéfices pour l'exercice en cours. Il en résulte, en pratique, les conséquences suivantes.

119. L'entreprise peut tenir compte de l'application du nouveau régime d'imposition au taux réduit en particulier dans la situation où elle n'en aurait pas bénéficié au titre de l'exercice de référence pour le calcul des acomptes mais serait en mesure de satisfaire aux conditions au titre de l'exercice en cours.

Une compensation peut désormais s'opérer entre, d'une part, le résultat net de la concession de licence d'exploitation et, d'autre part, la moins-value nette à long terme de l'exercice provenant de la cession d'éléments d'actif, les moins-values nettes à long terme et les déficits des exercices antérieurs le cas échéant reportables.

120. Comme par le passé, il n'est, en principe, pas tenu compte des avoirs fiscaux et crédits d'impôts pour la détermination de la cotisation prévisionnelle d'impôt sur les sociétés. Cela étant, la solution de tolérance exprimée à la documentation de base 4 H 5522, n°60 autorisant les entreprises à prendre en considération les avoirs fiscaux et crédits d'impôt attachés aux valeurs mobilières pour apprécier leur faculté de modulation des acomptes, est maintenue.

Enfin, le IV du A de l'article 74 de la loi de finances pour 2002, dispense, à compter du 1^{er} janvier 2002, les entreprises souhaitant moduler leurs acomptes de remettre au comptable du Trésor, avant la date d'exigibilité du prochain versement à effectuer, une déclaration datée et signée comportant une demande de dispense ou de réduction de versement des acomptes à échoir.

Section 2 : Imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt sur l'impôt sur les sociétés liquidé au taux réduit

121. Conformément aux dispositions de l'article 136 de l'annexe II, également applicables aux dividendes ouvrant droit à l'avoit fiscal en application de la solution exprimée à la documentation de base 4 H 5411, n° 51, les revenus de capitaux mobiliers reçus par les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 206, à l'exception de celles désignées au 5 de cet article, peuvent être pris en compte dans les résultats imposables pour leur montant net, c'est-à-dire compte non tenu des avoirs fiscaux et crédits d'impôt.

122. La somme à imputer sur le montant de l'impôt sur les sociétés dû au titre de la période d'imposition considérée est, dès lors, égale à la différence entre :

- d'une part, le montant des avoirs fiscaux ou crédits d'impôt afférents aux revenus mobiliers compris dans les bénéfices soumis à l'impôt sur les sociétés,
- et, d'autre part, le produit obtenu en multipliant ce montant par le taux de l'impôt sur les sociétés.

123. Ces dispositions ont pour objet de neutraliser l'économie d'impôt résultant de l'absence de constatation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt dans les résultats imposables de l'entreprise. Lorsque les résultats imposables au titre d'un exercice ou d'une période d'imposition sont susceptibles d'être soumis à plusieurs taux d'imposition en application, notamment, du b du I de l'article 219, la détermination du montant des avoirs fiscaux et crédits d'impôt imputables sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de cet exercice ou de cette période d'imposition, conduit, en pratique, à rechercher à quel(s) taux, ces avoirs fiscaux ou crédits d'impôt auraient été imposés s'ils avaient été compris dans les résultats imposables. La doctrine exprimée au n° 41 de l'instruction du 30 mai 1997, BOI 4 H-3-97, est, en conséquence, rapportée.

Ainsi, les avoirs fiscaux et crédits d'impôt sont imputables à raison de 75 % (1-0,25) ou 85 % (1-0,15) de leur montant, selon que l'exercice a été ouvert en 2001 ou en 2002, le montant étant limité à la différence, si elle est positive, entre 250 000 F (38 120 €) et le bénéfice fiscal de l'exercice ou de la période d'imposition, compte non tenu des avoirs fiscaux et crédits d'impôt. Le surplus éventuel est imputable pour 66,2/3 % de son montant de même qu'en cas de différence négative entre 250 000 F (38 120 €) et le bénéfice fiscal.

124. S'agissant des entreprises ayant opté pour l'application du régime prévu au f du I de l'article 219 au titre de l'exercice ouvert en 2001, il est admis, à titre de règle pratique, que les avoirs fiscaux et crédits d'impôt de l'exercice s'imputent à raison de :

- 81 % (1-0,19) de leur montant, celui-ci étant limité à la différence, si elle est positive, entre 200 000 F (30 490 €) et le résultat fiscal compte non tenu des avoirs fiscaux et crédits d'impôt ;
- 75 % (1-0,25) du montant restant à imputer, celui-ci étant limité à la différence, si elle est positive, entre 250 000 F (38 120 €) et le résultat fiscal augmenté des avoirs fiscaux et crédits d'impôt déjà utilisés pour 81 % de leur montant ;
- 66,2/3 % pour le surplus restant à imputer.

Exemple

125. Les entreprises suivantes sont éligibles au régime d'imposition au taux réduit au titre de l'exercice considéré. L'entreprise 1 a, également, opté pour l'application du régime prévu au f du I de l'article 219 dans les conditions prévues au II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001.

	Entreprise 1	Entreprise 2	Entreprise 3
Hypothèses			
Exercice ouvert en	2001	2001	2002 ⁽¹⁾
Avoirs fiscaux (AF) et crédits d'impôt (CI) à imputer	70 000	80 000	2 287
Bénéfice fiscal déterminé hors avoirs fiscaux et crédits d'impôt	190 000	240 000	30 490
Solution			
AF et CI imputables au taux de 81 %	8 100 <small>(200 000 – 190 000) x 81 %</small>		
AF et CI imputables au taux de 85 % ou 75 %	37 500 <small>(250 000 – 200 000) x 75 %</small>	7 500 <small>(250 000-240 000) x 75 %</small>	1 944 <small>2 287 x 85 %</small>
AF et CI imputables au taux de 66,2/3 %	6 667 <small>[70 000 – (200 000 – 190 000) – (250 000 – 200 000) x 66,2/3 %]</small>	46 667 <small>[80 000 – (250 000 – 240 000)] x 66,2/3 %</small>	0
AF et CI imputables sur l'impôt sur les sociétés	52 267	54 167	1 944

(1) Sommes exprimées en euros.

Section 3 : Distribution des bénéfices soumis au taux réduit d'impôt sur les sociétés. Exigibilité du précompte

126. En application de l'article 223 sexies, le précompte est exigible lorsque les distributions ouvrant droit à l'avoir fiscal sont prélevées soit sur des bénéfices qui n'ont pas été soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal soit sur les résultats d'exercice clos depuis plus de cinq ans. Il est en principe égal à l'avoir fiscal déterminé dans les conditions prévues au I de l'article 158 bis, c'est-à-dire à la moitié du dividende net distribué.

Toutefois, le IV de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 limite le montant du précompte exigible lorsque les distributions ouvrant droit à l'avoir fiscal sont prélevées sur des bénéfices soumis aux taux réduits prévus au b du I de l'article 219, au titre d'exercices clos depuis cinq ans au plus. Ces dispositions sont destinées à éviter que la somme de l'impôt acquitté au taux réduit et du précompte n'excède le montant de l'avoir fiscal calculé dans les conditions du I de l'article 158 bis.

Sous-section 1 : Dividendes prélevés sur des bénéfices soumis aux taux réduits
au titre d'exercices clos depuis cinq ans au plus

A. MODALITES DU PLAFONNEMENT DU PRECOMPTE

I. Principes

127. En application du quatrième alinéa du I de l'article 223 sexies, lorsque les sommes distribuées ouvrant droit à l'avoir fiscal sont prélevées sur des bénéfices imposés aux taux réduits prévus au b du I de l'article 219 au titre d'exercices clos depuis cinq ans au plus, le précompte dû ne peut excéder la différence entre :

- a) d'une part, le produit du taux normal de l'impôt sur les sociétés et du montant du bénéfice prélevé augmenté de l'impôt acquitté au taux réduit lors de sa réalisation ;
- b) et, d'autre part, le montant de ce dernier impôt.

Pour l'application de ces dispositions, le taux normal de l'impôt sur les sociétés s'entend de celui en vigueur à la date de mise en paiement du dividende.

Ces dispositions sont analogues à celles prévues en cas de distributions prélevées sur la réserve spéciale des plus-values. Toutefois, leur application est limitée aux distributions prélevées sur les bénéfices soumis aux taux réduits au titre d'exercices clos depuis cinq ans au plus. Pour plus de précisions concernant l'appréciation de ce délai, il conviendra de se reporter à la documentation de base 4 J 1321, n^{os} 47 à 49.

Enfin, ces modalités de plafonnement ne sont pas applicables en cas de distribution des bénéfices soumis au taux réduit et qui ont été pris en compte pour le calcul de la créance de report en arrière des déficits prévue au I de l'article 220 quinquies. En application du troisième alinéa du 1 de l'article 223 sexies, le précompte est, dans ce cas, exigible au taux de 50 %.

128. En pratique, les dispositions du IV de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 conduisent à moduler le taux du précompte selon le taux normal de l'impôt sur les sociétés applicable à l'exercice de distribution et le taux réduit appliqué lors de la réalisation du bénéfice. Ainsi, il convient d'appliquer, à la place du taux de 50 %, les proportions suivantes au montant des dividendes prélevés sur les bénéfices soumis au taux réduit.

Calcul du précompte plafonné pour un taux normal d'impôt sur les sociétés de 33,1/3 %		
Taux réduit (219-I-b)	Par rapport au dividende net versé	Par rapport au montant brut des sommes distribuées (y compris précompte)
25%	1/8	1/9
15%	11/40	11/51

II. Exemple

129. Hypothèses

La société A a réalisé, au titre de l'exercice 2002, un bénéfice de 30 000 € soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 15 % prévu au b du I de l'article 219. L'assemblée générale ordinaire des actionnaires de la société réunie pour statuer sur les comptes de l'exercice en cause décide la distribution intégrale du bénéfice. La totalité du capital de la société est détenue directement par des personnes physiques.

130. Solution

La société A a acquitté au titre de l'exercice 2002 un impôt sur les sociétés de $30\,000 \times 15\% = 4\,500 \text{ €}$.
Le bénéfice net après impôt s'établit donc à $30\,000 - 4\,500 = 25\,500 \text{ €}$.

La distribution de l'intégralité du bénéfice 2002 rend exigible un précompte plafonné égal à $25\,500 \times 11/51$ soit $5\,500 \text{ €}$.

Le dividende net accordé aux actionnaires sera donc égal à $25\,500 - 5\,500$ soit $20\,000 \text{ €}$ pour un avoir fiscal de $20\,000 \times 50\%$ soit $10\,000 \text{ €}$ (les actionnaires personnes physiques bénéficiant d'un avoir fiscal à 50 %).

La déclaration n° 2750 est servie de la manière suivante.

IMPRIME 2750

NATURE DES RESULTATS	MONTANT			Imputation des produits distribués			Précompte exigible			Solde disponible	
	des résultats	de l'impôt sur les sociétés	de la dotation à la réserve légale	Produits n'ouvrant pas droit à l'avoir fiscal	Produits ouvrant droit à l'avoir fiscal		Montant brut	Crédits d'impôt ou décote	Montant net		
					Produits ne donnant pas lieu au précompte	Produits donnant lieu au précompte					
Dernier exercice clos	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Ligne 4 : Bénéfices soumis au taux réduit des PME	30 000	4 500	0	25 500			20 000	5 500 ⁽¹⁾		5 500	0

(1) $33,1/3\% \times (25\ 500 + 4\ 500) - 4\ 500$ ou $25\ 500 \times 11/51$ ou $20\ 000 \times 11/40$

B. CAS PARTICULIER DES BENEFICES SOUMIS AU TAUX REDUIT COMPRENANT DES REVENUS DE VALEURS MOBILIERES ASSORTIS D'AVOIRS FISCAUX OU DE CREDITS D'IMPOT

I. Principes

131. Il est rappelé que les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés disposant de revenus de valeurs mobilières assortis d'avoirs fiscaux ou de crédits d'impôt peuvent prendre en compte ces revenus dans les résultats imposables soit pour leur montant brut soit pour leur montant net, c'est-à-dire compte non tenu des avoirs fiscaux et crédits d'impôt.

Pour les besoins de la liquidation du précompte, le bénéfice distribuable est déterminé, quelle que soit la méthode de comptabilisation des revenus mobiliers, par différence :

- entre le bénéfice fiscal compte non tenu des avoirs fiscaux et crédits d'impôt ;
- et l'impôt net laissé à la charge de l'entreprise après déduction, le cas échéant, des avoirs fiscaux et crédits d'impôts attachés aux revenus compris dans ce bénéfice.

132. L'application de cette règle pratique appelle les précisions suivantes.

Tout d'abord, le bénéfice distribuable soumis au précompte plafonné dans les conditions prévues au IV de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 (cf. ci-dessus n^{os} 127. à 130.) est égal à la différence entre, d'une part, le bénéfice, hors avoirs fiscaux et crédits d'impôts, soumis aux taux réduits prévus au b du I de l'article 219 et, d'autre part, l'impôt correspondant acquitté à ces taux, net des seuls avoirs fiscaux et crédits d'impôts utilisés, selon le cas, pour 85% ou 75% de leur montant (cf. n^{os} 121. à 125.).

Les avoirs fiscaux et crédits d'impôts utilisés au paiement de l'impôt pour les deux tiers de leur montant concourent à la détermination du bénéfice net distribuable en franchise de précompte. En pratique, ils s'imputent en priorité sur l'impôt dû au taux normal au titre de l'exercice pour la détermination du bénéfice net distribuable en franchise de précompte figurant ligne 1 de la déclaration n° 2750. En l'absence de bénéfice soumis au taux normal ou lorsque l'impôt dû à ce taux est inférieur aux avoirs fiscaux et crédits d'impôt utilisés pour les deux tiers de leur montant, l'excédent est porté ligne 1 bis de la déclaration n° 2750.

Enfin, dans la situation exceptionnelle où le montant des avoirs fiscaux et crédits d'impôt utilisés au titre de l'exercice pour, selon le cas, 85 % ou 75 % de leur montant excède l'impôt dû au taux de 15 % ou 25 %, l'excédent est porté directement à la colonne 5 de la ligne 4 de l'imprimé 2750.

II. Exemples

Exemple 1

133. Hypothèse

Une société réalise au titre de l'exercice ouvert en 2002 un bénéfice de 36 120 € comprenant un dividende retenu pour son montant net et ouvrant droit à un crédit d'impôt de 5000 €. La société est éligible au régime d'imposition au taux réduit de 15 % et son capital est intégralement détenu par des personnes physiques.

L'assemblée générale ordinaire des actionnaires réunie pour l'approbation des comptes décide la distribution intégrale du bénéfice réalisé en 2002.

134. Solution

L'impôt dû par la société au titre de l'exercice ouvert en 2002 s'établit à $36\,120 \text{ €} \times 15\% = 5\,418 \text{ €}$, montant sur lequel s'impute une quote-part du crédit d'impôt égale à $[(38\,120 - 36\,120) \times 85\%] + [(5\,000 - 2\,000) \times 2/3] = 3\,700 \text{ €}$, soit un impôt sur les sociétés net de 1 718 € ($5\,418 - 3\,700$) pour un bénéfice net après impôt de 34 402 € ($36\,120 - 1\,718$).

Pour les besoins de la liquidation du précompte, ce bénéfice est réparti de la manière suivante :

- bénéfice net donnant lieu au précompte plafonné : $36\,120 - (5\,418 - 2\,000 \times 85\%) = 32\,402 \text{ €}$ dont la distribution donne lieu au paiement d'un précompte de $32\,402 \times 11/51 = 6\,989 \text{ €}$
- bénéfice net distribuable en franchise de précompte : quote-part du crédit d'impôt retenu pour les deux tiers de son montant soit 2 000 €

Le dividende net est donc égal à $(32\,402 - 6\,989) + 2\,000 = 27\,413$ pour un avoir fiscal de 50 % soit 13 706,5 €

La déclaration n°2750 est servie de la manière suivante.

IMPRIME 2750

NATURE DES RESULTATS	MONTANT			Montant net avant distribution	Imputation des produits distribués			Précompte exigible			Solde disponible
	des résultats	de l'impôt sur les sociétés	de la dotation à la réserve légale		Produits n'ouvrant pas droit à l'avoir fiscal	Produits ouvrant droit à l'avoir fiscal		Montant brut	Crédits d'impôt ou décote	Montant net	
						Produits ne donnant pas lieu au précompte	Produits donnant lieu au précompte				
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Dernier exercice clos	2 000			2 000		2 000					0
	36 120	3 718	0	32 402			25 413	6 989		6 989	0

NOTA : Si la société comptabilise le dividende pour son montant brut, crédit d'impôt compris, elle doit acquitter un impôt complémentaire au taux normal. Cependant, pour l'assiette du précompte, quel que soit le mode de comptabilisation, le bénéfice doit être retenu pour son montant net des crédits d'impôt. Dès lors, au lieu de remplir la ligne 1 de l'imprimé (bénéfices soumis au taux normal), cette société doit remplir sa déclaration comme exposé ci-dessus, le montant du précompte exigible restant dans tous les cas identique.

Exemple 2

Hypothèses

135. Une société a reçu un dividende donnant droit à un crédit d'impôt de 9 000 €. Elle choisit de comptabiliser ce dividende pour son montant net. Elle réalise un bénéfice de 50 000 € correspondant à un impôt sur les sociétés brut de 9 678 €, réparti de la manière suivante :

$$- 38\,120 \times 15\% = 5\,718 \text{ €};$$

$$- (50\,000 - 38\,120) \times 33\frac{1}{3} = 3\,960 \text{ €}.$$

Le bénéfice fiscal excédant la limite d'application du taux réduit (38 120 €), l'avoir fiscal est imputable pour les deux tiers de son montant (cf. la dernière phrase du n° 123.).

Sur cet impôt sur les sociétés de 9 678 € a donc été imputée une quote-part du crédit d'impôt égale à $(9\,000 \times 2/3) = 6\,000 \text{ €}$, soit un impôt sur les sociétés net de 3 678 € et un bénéfice net après impôt de 46 322 €.

L'intégralité du bénéfice est distribuée l'année suivante par décision de l'assemblée générale ordinaire réunie pour l'approbation des comptes. Le capital de la société est détenu à 90% directement par des personnes physiques et pour le solde par une société passible de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, ayant la qualité de société mère au sens de l'article 145.

Solution

136. Le bénéfice distribuable donnant lieu au paiement d'un précompte plafonné est égal à : $38\,120 - 5\,718$ soit 32 402 €.

Le précompte correspondant est égal à $32\,402 \times 11/51$ soit 6 989 €.

Le bénéfice distribuable en franchise de précompte est égal à : $(50\,000 - 38\,120) - (3\,960 - 6\,000)$ soit 13 920 €.

Le dividende net accordé aux actionnaires sera donc égal à $(32\,402 - 6\,989) + 13\,920$ soit 39 333 € pour un avoir fiscal de 19 666,5 €.

La déclaration n° 2750 est servie de la manière suivante

IMPRIME 2750

NATURE DES RESULTATS	MONTANT			Imputation des produits distribués			Précompte exigible			Solde disponible	
	des résultats	de l'impôt sur les sociétés	de la dotation à la réserve légale	Montant net avant distribution	Produits ouvrant droit à l'avoir fiscal		Montant brut	Crédits d'impôt ou décade	Montant net		
					Produits n'ouvrant pas droit à l'avoir fiscal	Produits ouvrant droit à l'avoir fiscal					
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Ligne 1 : Bénéfices imposés au taux normal au titre de l'exercice	11 880	0	0	11 880		11 880					0
Dernier exercice clos	2 040			2 040		2 040					0
Ligne 4 : Bénéfices imposés au taux réduit des PME	38 120	5 718	0	32 402			25 413	6 989		6 989	0

NOTA : Conformément à la règle pratique énoncée ci-dessus (cf. n° 132), la quote-part du crédit d'impôt utilisée en paiement de l'impôt sur les sociétés de l'exercice s'impute en priorité sur l'impôt sur les sociétés au taux normal, ligne 1 de l'imprimé, la ligne 1 bis étant servie pour l'excédent soit (9 000 x 2/3) - 3960 = 2 040 €.

Exemple 3**137. Hypothèse**

Une société éligible au régime d'imposition au taux réduit réalise au titre de l'exercice ouvert en 2001, d'une part, un bénéfice courant de 25 000 € comprenant un dividende donnant droit à un avoir fiscal de 9 000 € et, d'autre part, une plus-value nette à long terme de 5000 €. Le dividende est compris dans les résultats pour son montant net.

L'impôt sur les sociétés dû au titre de cet exercice s'établit à 7 200 €, répartis de la manière suivante :

- 25 000 x 25% = 6 250 €
- 5 000 x 19% = 950 €

La quote-part du crédit d'impôt utilisable pour le paiement de l'impôt sur les sociétés, égale à $9\,000 \times 75\% = 6\,750$ €, excède l'impôt dû au taux réduit. En application de la tolérance exprimée à la documentation de base 4 H 5411, n°93, l'excédent de 500 € ($6\,750 - 6\,250$) a pu être utilisé en paiement de l'impôt dû au taux réduit des plus-values à long terme.

L'assemblée générale ordinaire réunie pour l'approbation des comptes de l'exercice ouvert en 2001, décide l'inscription de la plus-value à long terme pour son montant net de l'impôt dû au taux réduit soit $5\,000 - 950 = 4\,050$ € et la distribution du bénéfice restant, soit 25 500 €. Le capital de la société est intégralement détenu par des personnes physiques.

138. Solution

L'impôt dû au taux réduit de 25 % ayant été intégralement acquitté au moyen du crédit d'impôt attaché au dividende compris dans ce résultat, le bénéfice distribuable est égal au bénéfice soumis au taux réduit, augmenté de la quote-part de crédit d'impôt utilisée en paiement de l'impôt dû au taux réduit des plus-values à long terme soit 500 €.

Ce bénéfice est donc de : $25\,000 - (6\,250 - 6\,250) + 500$ soit 25 500 €

Sa distribution donne lieu au paiement d'un précompte plafonné égal à $25\,500 \times 1/9 = 2\,833$ € soit un dividende net de $25\,500 - 2\,833 = 22\,667$ € ouvrant droit à un avoir fiscal de $22\,667 \times 50\% = 11\,333,5$ €.

La déclaration n° 2750 est servie de la manière suivante.

IMPRIME 2750

NATURE DES RESULTATS	MONTANT			Imputation des produits distribués			Précompte exigible			Solde disponible	
	des résultats	de l'impôt sur les sociétés	de la dotation à la réserve légale	Produits n'ouvrant pas droit à l'avoir fiscal	Produits ouvrant droit à l'avoir fiscal	Produits ne donnant pas lieu au précompte	Produits donnant lieu au précompte	Montant brut	Crédits d'impôt ou décote		Montant net
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Dernier exercice clos	25000	0	0	25500			22667	2833		2833	0
Ligne 4 : Bénéfices soumis au taux réduit des PME											

Sous-section 2 : Dividendes prélevés sur des bénéfices soumis aux taux réduits au titre d'exercices clos depuis plus de cinq ans

139. Les distributions ouvrant droit à l'avoir fiscal prélevées sur des bénéfices soumis aux taux réduits prévus au b du I de l'article 219 au titre d'exercices clos depuis plus de cinq ans donnent lieu au paiement d'un précompte égal à 50 % du dividende net versé.

Section 4 : Report en arrière des déficits

140. Le III de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 aménage les modalités de calcul de la créance née du report en arrière des déficits prévu à l'article 220 quinquies pour tenir compte de l'introduction du nouveau régime d'imposition.

Sous-section 1 : Bénéfice d'imputation

141. En application du I de l'article 220 quinquies, le déficit constaté au titre d'un exercice donné par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de celui de l'avant-dernier exercice puis de l'exercice précédent dans la limite de la fraction non distribuée de ces bénéfices et à l'exclusion des bénéfices :

- qui ont donné lieu à un impôt payé au moyen d'avoirs fiscaux et de crédits d'impôts ;
- ou qui ont été imposés au taux réduit de 19 % prévu au f du I de l'article 219 ;
- ou qui ont ouvert droit au crédit d'impôt prévu aux articles 220 quater et 220 quater A ;
- ou qui ont été exonérés en application des articles 44 sexies, 44 septies et 207 à 208 sexies.

142. L'article 46 quater OS de l'annexe III, modifié par l'article 4 du décret n°2001-306 du 4 avril 2001, précise, corrélativement, que les déficits reportés en arrière sont imputables sur les bénéfices soumis au taux normal et aux nouveaux taux réduits prévus au b du I de l'article 219.

Les plus-values à long terme et les redevances de concession de droits de la propriété industrielle mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies restent exclues du bénéfice d'imputation dans la mesure où ces résultats ont été effectivement soumis au régime des plus-values à long terme prévu, s'agissant des entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés, au I de l'article 219. En revanche, les déficits peuvent être reportés en arrière, en application combinée des articles 220 quinquies et 46 quater OS de l'annexe III déjà cités, sur la partie de ces résultats le cas échéant comprise dans le bénéfice de l'exercice soumis au taux réduit d'impôt sur les sociétés prévus au b du I de l'article 219 (cf. n^{os} 76. et 77.)

143. Les modalités pratiques de détermination du bénéfice d'imputation sont précisées à la documentation de base 4 H 2222, n^{os} 20 à 35. Les conséquences de l'introduction de ce nouveau régime d'imposition sur la détermination du bénéfice d'imputation appellent, toutefois, les observations complémentaires suivantes.

A. EXCLUSION DES BENEFICES DISTRIBUES POUR LA DETERMINATION DU BENEFICE D'IMPUTATION

144. Le montant des distributions prélevées sur le bénéfice d'un exercice effectivement soumis au taux normal de l'impôt sur les sociétés ou aux taux réduits prévus au b du I de l'article 219 est retranché de ce bénéfice pour la détermination du bénéfice d'imputation des déficits reportés en arrière.

Les distributions à retrancher des bénéfices des exercices d'imputation s'entendent de celles prélevées sur ces bénéfices pour les besoins de la liquidation du précompte. Il s'agit en conséquence des distributions ayant donné lieu à un précompte plafonné dans les conditions prévues au IV de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 (cf. n° 127. à 132.) et de celles n'ayant pas rendu le précompte exigible.

B. EXCLUSION DES BENEFICES AYANT DONNE LIEU A UN IMPOT PAYE AU MOYEN D'AVOIRS FISCAUX ET DE CREDITS D'IMPOT

145. Seule la fraction des avoirs fiscaux et crédits d'impôt utilisés pour le paiement de l'impôt sur les sociétés au taux normal ou aux taux réduits prévus au b du I de l'article 219 est prise en compte pour la détermination de la fraction du bénéfice exclue du bénéfice d'imputation.

L'affectation, à cette fin, des avoirs fiscaux et crédits d'impôt utilisés, le cas échéant, pour le paiement de l'impôt sur les sociétés des exercices concernés appelle les observations suivantes.

146. Les avoirs fiscaux et crédits d'impôts attachés aux revenus mobiliers, visés aux articles 209 bis et 220 sont présumés utilisés pour le paiement de l'impôt sur les sociétés avant les autres crédits d'impôts (cf. DB 4 H 2222, n° 22).

Le montant des avoirs fiscaux et crédits d'impôt à prendre en compte correspond à la somme qui, au vu du bordereau-avis déposé à l'occasion du paiement de l'impôt sur les sociétés afférent aux exercices concernés, a été effectivement imputée sur cet impôt.

I. Affectation des avoirs fiscaux et crédits d'impôts afférents aux revenus mobiliers

147. Pour la détermination du bénéfice d'imputation, les avoirs fiscaux et crédits d'impôt sont réputés affectés au paiement de l'impôt sur les sociétés dû au taux normal ou au nouveau taux réduit dans la proportion existant entre l'impôt, respectivement, dû à ces taux et le montant total de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice ou de la période d'imposition considérée. La solution exposée au n° 23 de la documentation de base 4 H 2222 est en conséquence rapportée.

II. Affectation des autres crédits d'impôts

148. Ces crédits d'impôt sont affectés aux bénéficiaires relevant, d'une part, du taux normal et, d'autre part, du taux réduit de 15 % ou 25 % dans la proportion existant entre l'impôt sur les sociétés calculé, respectivement, au taux normal et au taux réduit et qui n'a pas été acquitté au moyen d'avoirs fiscaux ou de crédits d'impôt afférents à des revenus mobiliers (cf. n° 147.), d'une part, et le montant total de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice ou de la période d'imposition considérée, d'autre part.

Le montant des crédits d'impôt à retenir est donc égal à respectivement :

- $CI \times (IS_N - AF_N) / (IS - AF)$ et

- $CI \times (IS_{TR} - AF_{TR}) / (IS - AF)$

- a) CI = montant total des crédits d'impôt autres que les avoirs fiscaux et crédits d'impôts afférents aux revenus mobiliers
- b) IS_N et IS_{TR} = impôt sur les sociétés dû, respectivement, au taux normal et au taux réduit prévu au b du I de l'article 219
- c) AF_N et AF_{TR} = avoirs fiscaux et crédits d'impôt afférents aux revenus mobiliers utilisés pour le paiement, respectivement, de l'impôt sur les sociétés au taux normal et au taux réduit prévu au b du I de l'article 219 (cf. n° 147.)
- d) IS = montant total de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice ou de la période d'imposition considéré
- e) AF = montant total des avoirs fiscaux et crédits d'impôt afférents aux revenus mobiliers utilisés pour le paiement de l'impôt sur les sociétés au titre de cet exercice ou cette période d'imposition

C. EXCLUSION DES BÉNÉFICIAIRES AYANT OUVERT DROIT AU CREDIT D'IMPOT PREVU AUX ARTICLES 220 QUATER ET 220 QUATER A

149. Les sociétés qui font l'objet d'un rachat par leurs salariés dans les conditions prévues aux articles 220 quater et 220 quater A ne peuvent pas reporter en arrière leurs déficits sur la fraction de leurs bénéfices qui a ouvert droit au profit de la société nouvelle constituée pour son rachat, au crédit d'impôt prévu par ces dispositions.

150. Pour la détermination de la fraction du bénéfice exclue du bénéfice d'imputation de la société rachetée, le montant du crédit d'impôt obtenu par la société nouvelle n'est retenu que pour sa part correspondant aux bénéfices soumis au taux de droit commun et aux taux réduits prévus au b du I de l'article 219. Le montant du crédit d'impôt est à cette fin retenu pour une fraction égale au rapport existant entre, respectivement, l'impôt sur les sociétés au taux normal et l'impôt liquidé au taux réduit et le montant total de l'impôt sur les sociétés soit :

- $CI_{RES} \times (IS_{TR} / IS)$

- $CI_{RES} \times (IS_N / IS)$

- a) CI_{RES} = crédit d'impôt obtenu par la société nouvelle au titre d'un exercice
- b) IS = montant total de l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise rachetée au titre de l'exercice précédent
- c) IS_{TR} = montant de l'impôt sur les sociétés dû au titre de cet exercice au taux réduit de 15 % ou 25 %
- d) IS_N = montant de l'impôt sur les sociétés dû au titre de cet exercice au taux normal

Les montants des bénéfices relevant du taux normal et du taux réduit qui ont ouvert droit au crédit d'impôt « RES » (rachat d'une entreprise par ses salariés) sont obtenus en divisant la fraction du crédit d'impôt correspondante déterminée ainsi qu'il est précisé ci-dessus par, respectivement, le taux normal et le taux réduit applicables à l'exercice considéré.

D.DETERMINATION DU MONTANT TOTAL DES BENEFICES EXCLUS DES BENEFICES D'IMPUTATION

151. Les modalités de détermination du montant total du bénéfice exclu du bénéfice d'imputation sont exposées à la documentation de base 4 H 2222 n°^s 32 à 35. L'élargissement du bénéfice d'imputation aux bénéfices soumis au taux réduit prévu au b du I de l'article 219 oblige, toutefois, à effectuer un double calcul l'un conduisant à la détermination du bénéfice d'imputation soumis au taux normal de l'impôt sur les sociétés, l'autre au bénéfice d'imputation soumis au taux réduit.

152. Exemple

Hypothèses

153. Une société passible de l'impôt sur les sociétés réalise, au titre de l'exercice clos en 2004, un déficit au titre duquel elle opte pour le report en arrière des déficits. Cette société a fait l'objet, en 1991, d'un rachat par ses salariés dans les conditions prévues à l'article 220 quater A. Les données utiles à la détermination des bénéfices d'imputation au titre des exercices N-3, N-2 et N-1 sont les suivantes.

Exercices		N-3	N-2	N-1	N
		F	€	€	€
	Résultat de l'exercice	600 000	168 120	96 120	- 150 000
A	- dont bénéfice imposable au taux normal	350 000	130 000	38 000	
B	- dont bénéfice imposable au taux de 25% en N-3 et 15% les deux exercices suivants	50 000	38 120	38 120	
C	- dont bénéfice imposable au taux de 19% prévu à l'article 219-I-f	200 000	Sans objet	Sans objet	
D	- dont plus-value nette à long terme	0	10 000	20 000	
E	Impôt sur les sociétés de l'exercice avant imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt	167 167	50 951	22 185	
F	Avoirs fiscaux et crédits d'impôt afférents à des revenus mobiliers	40 000	8 000	2 000	
G	Autres crédits d'impôt	17 000	1 000	3 000	
H	Crédit d'impôt « RES » obtenu par la société constituée pour le rachat	Sans objet	6 000	5 000	4 000
I	Distributions prélevées sur les bénéfices de l'exercice :				
J	- imposés au taux normal	80 000	17 000	0	
K	- imposés au taux réduit de l'article 219-I-b	10 000	5 000	0	

154. Solution

	DETERMINATION DU BENEFICE D'IMPUTATION SOUMIS AU TAUX REDUIT	N-3	N-2	N-1
1	Taux réduit applicable à l'exercice	25%	15%	15%
	Calcul du bénéfice exclu			
2	Impôt sur les sociétés au taux réduit acquitté au moyen d'avoirs fiscaux (AF) et de crédits d'impôt (CI) afférents à des revenus mobiliers Ligne F x [(ligne B x ligne 1)/ligne E]	2 991 $40\,000 \times [(50\,000 \times 25\%) / 167\,167]$	898 $8\,000 \times [(38\,120 \times 15\%) / 50\,951]$	515 $2\,000 \times [(38\,120 \times 15\%) / 22\,185]$
3	Impôt sur les sociétés au taux réduit acquitté au moyen d'autres crédits d'impôt ligne Gx[(ligne Bxligne 1) – ligne 2] / [ligne E – ligne F]	1 271 $17\,000 \times [12\,500 - 2\,991] / [167\,167 - 40\,000]$	112 $1\,000 \times [5\,718 - 898] / [50\,951 - 8\,000]$	773 $3\,000 \times [5\,718 - 515] / [22\,185 - 2\,000]$
4	Fraction non distribuée du bénéfice ayant donné lieu à un impôt acquitté au moyen d'avoirs fiscaux ou de crédit d'impôt [(Ligne 2 + ligne 3)/ligne 1] x [(ligne B – ligne K)/ligne B]	13 638 $[(2\,991 + 1\,271) / 25\%] \times [(50\,000 - 10\,000) / 50\,000]$	5 850 $[(898 + 112) / 15\%] \times [(38\,120 - 5\,000) / 38\,120]$	8 587 $[(515 + 773) / 15\%] \times [(38\,120 - 0) / 38\,120]$
5	Fraction du crédit d'impôt « RES » obtenue par la société constituée pour le rachat à raison du bénéfice de l'exercice soumis au taux réduit Ligne H x [(ligne B x ligne1)/ligne E]	449 $6\,000 \times [50\,000 \times 25\% / 167\,167]$	561 $5\,000 \times [38\,120 \times 15\% / 50\,951]$	1 031 $4\,000 \times [38\,120 \times 15\% / 22\,185]$
6	Fraction non distribuée du bénéfice soumis au taux réduit n'ayant pas donné lieu à un impôt acquitté au moyen d'avoirs fiscaux et de crédits d'impôt mais ayant ouvert droit à un crédit d'impôt RES [Ligne 5/ligne 1] x [(ligne B - (ligne K+ligne 4))/ligne B]	947 $[449 / 25\%] \times [(50\,000 - (10\,000 + 13\,638)) / 50\,000]$	2 675 $[561 / 15\%] \times [(38\,120 - (5\,000 + 5\,850)) / 38\,120]$	5 325 $[1\,031 / 15\%] \times [(38\,120 - (0 + 8\,587)) / 38\,120]$
7	BENEFICE D'IMPUTATION SOUMIS AU TAUX REDUIT Ligne B –ligne K – ligne 4 – ligne 6	25 415 50000-10000-13638-947	24 595 38120-5000-5850-2675	24 208 38120-0-8587-5325

	DETERMINATION DU BENEFICE D'IMPUTATION SOUMIS AU TAUX NORMAL	N-3	N-2	N-1
8	Taux normal applicable à l'exercice	33,1/3 %	33,1/3 %	33,1/3 %
	Calcul du bénéfice exclu			
9	Impôt sur les sociétés au taux au taux normal acquitté au moyen d'avoirs fiscaux (AF) et de crédits d'impôt (CI) afférents à des revenus mobiliers Ligne F x [(ligne B x ligne 8)/ligne E]	27 916 40000x [(350000x33,1/3%)/ 167167]	6 804 8000x [(130000x33,1/3%)/ 50951]	1 142 2000x [(38000x33,1/3%)/22185]
10	Impôt sur les sociétés au taux normal acquitté au moyen d'autres crédits d'impôt ligne G x [(ligne A x ligne 8) – ligne 9] / [ligne E – ligne F]	11 864 17000x [(350000x33,1/3%- 27916)/(167167-40000)]	850 1000x[130000x33,1/3%- 6804]/[50951-8000]	1 713 3000x[38000x33,1/3%- 1142]/[22185-2000]
11	Fraction non distribuée du bénéfice ayant donné lieu à un impôt acquitté au moyen d'avoirs fiscaux ou de crédit d'impôt [(Ligne 9 + ligne 10)/ligne 8] x [(ligne A – ligne J)/ligne A]	92 062 [(27916+11864)/33,1/3%] x [(350000-80000)/350000]	19 959 [(6804+850)/33,1/3%]x [(130000-17000)/130000]	8 565 [(1142+1713)/33,1/3%]x [(38000-0)/38000]
12	Fraction du crédit d'impôt « RES » obtenue par la société constituée pour le rachat à raison du bénéfice de l'exercice soumis au taux normal Ligne H x [(ligne A x ligne 8)/ligne E]	4 187 6000x [350000x331/3%/167167]	4 252 5000x[130000x33,1/3%/5 0951]	2 283 4000x[38000x33,1/3%/22 185]
13	Fraction non distribuée du bénéfice soumis au taux normal n'ayant pas donné lieu à un impôt acquitté au moyen d'avoirs fiscaux et de crédits d'impôt mais ayant ouvert droit à un crédit d'impôt RES [Ligne 12/ligne 8] x [(ligne A - (ligne J + ligne 11))/ligne A]	6 386 [4187/33,1/3%]x [(350000- (80000+92068))/ 350000]	9 129 [4252/33,1/3%]x [(130000- (17000+19959))/ 130000]	5 305 [2283/33,1/3%]x[(38000- (0+8565))/38000]
14	BENEFICE D'IMPUTATION SOUMIS AU TAUX NORMAL Ligne A – ligne J – ligne 11 – ligne 13	171 552 350000-80000-92062- 6386	83 912 130000-17000-19959- 9129	24 130 38000-0-8565-5305

Sous-section 2 : Calcul de la créance née du report en arrière des déficits

155. En application du troisième alinéa du I de l'article 220 quinquies dans sa rédaction issue de l'article 11 de la loi de finances rectificative pour 1989, le report en arrière des déficits faisait naître au profit de l'entreprise une créance égale au produit du déficit imputé par le taux de l'impôt sur les sociétés applicable à l'exercice déficitaire (cf. DB 4 H 2223, n^{os} 9 et suivants).

156. Pour tenir compte de l'introduction du nouveau régime d'imposition au taux réduit prévu au b du I de l'article 219, le III de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 modifie ces modalités de calcul. Ainsi l'excédent d'impôt sur les sociétés résultant du report en arrière des déficits reportables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001 fait naître au profit de l'entreprise une créance d'égal montant.

Ces dispositions qui rétablissent la règle antérieure à l'entrée en vigueur de l'article 11 de la loi de finances rectificative pour 1989, revêtent une portée générale et concernent donc l'ensemble des entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés, éligibles ou non au nouveau régime d'imposition au taux réduit. Ainsi, la créance née du report en arrière des déficits correspond désormais à l'impôt sur les sociétés effectivement acquitté à raison du bénéfice d'imputation.

157. Les modalités d'imputation des déficits reportés en arrière exposées à la documentation de base 4 H 2222, n° 41 à 43 restent applicables. Toutefois, lorsque qu'un déficit est susceptible d'être reporté en arrière sur les bénéfices d'un exercice soumis pour partie au taux réduit prévu au b du I de l'article 219 et pour partie au taux normal de l'impôt sur les sociétés, ce déficit est réputé imputé en priorité sur le bénéfice soumis au taux normal puis sur le bénéfice soumis au taux réduit.

158. Exemple

Dans l'exemple décrit ci-dessus n° 153, le déficit de 150 000 € subi au titre de l'exercice N est imputé dans les conditions suivantes

Exercice	N-3		N-2		N-1	
	Au normal	Au taux réduit	Au normal	Au taux réduit	Au normal	Au taux réduit
Bénéfice d'imputation soumis	26 153 € 171 552/6,55957	3 874 € 25 415/6,55957	83 912 €	24 595 €	24 130 €	24 208 €
Report en arrière du déficit de l'exercice N	26 153	3 874	83 912	24 595	11 466	0
Déficit restant à imputer dans le cadre du report en arrière	123 847	119 973	36 061	11 466	0	0
Bénéfice de l'exercice après report en arrière du déficit N	0	0	0	0	12 664	24 208
Créance née du report en arrière des déficits	8 718 26153x33,1/3%	969 3874 x25%	27 970 83912x33,1/3%	3 689 24595x15%	3 882 11466x33,1/3%	

La créance née du report en arrière du déficit N s'élève en conséquence à 45 168 € (296 282,65 F).

Sous-section 3 : Entrée en vigueur

159. Les nouvelles modalités de calcul de la créance née du report en arrière des déficits instituées par le III de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 sont applicables aux déficits reportables au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001.

Annoter : documentation de base 4 H 2222, 4 H 2223 ; 4 H 5411, 4 J 1322 ; BOI 4 H-3-97, 4 H-2-98, 4 H-5-98, 4 H-2-00.

Le Directeur de la législation fiscale

Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN

•

Annexe I

Article 7 de la loi de finances pour 2001 (n°2000-1352 du 30 décembre 2000)

I. - Le b du I de l'article 219 du code général des impôts est ainsi rédigé :

« b. Par exception aux deuxième et quatrième alinéas, pour les redevables ayant réalisé un chiffre d'affaires de moins de 50 millions de francs au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené s'il y a lieu à douze mois, le taux de l'impôt applicable au bénéfice imposable est fixé, dans la limite de 250 000 F de bénéfice imposable par période de douze mois, à 25 % pour les exercices ouverts en 2001 et à 15 % pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2002. Toutefois, pour les exercices ouverts en 2001, les résultats relevant du régime des plus values à long terme sont imposés au taux prévu au a et ne sont pas pris en compte pour l'appréciation de la limite de 250 000 F.

« Pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, le chiffre d'affaires est apprécié en faisant la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe. Le capital des sociétés mentionnées au premier alinéa doit être entièrement libéré et détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions dont le capital est détenu, pour 75 % au moins, par des personnes physiques. Pour la détermination de ce pourcentage, les participations des sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques, des sociétés de développement régional et des sociétés financières d'innovation ne sont pas prises en compte à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens du 1 bis de l'article 39 terdecies entre la société en cause et ces dernières sociétés ou ces fonds. »

II. - Le f du I de l'article 219 du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Le premier alinéa est complété par trois phrases ainsi rédigées :

« L'option ne peut plus être exercée pour l'imposition des résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2001. Lorsque, à cette date, la série de trois exercices bénéficiaires est en cours, le taux d'imposition prévu par le dispositif ne s'applique pas aux résultats des exercices restants, sauf, sur option de l'entreprise, pour les exercices ouverts en 2001. Dans ce dernier cas, le taux de 25 % prévu au b s'applique à la fraction des résultats imposables comprise entre la part des résultats imposables selon les modalités prévues au présent alinéa et 250 000 F, lorsque les conditions prévues au b sont réunies. » ;

2° Le sixième alinéa est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Lorsque les incorporations de capital afférentes à l'imposition de résultats d'exercices ouverts avant le 1er janvier 2001 ont été différées, elles doivent être effectuées au plus tard à la clôture du second exercice ouvert à compter de cette date. »

III. - Au troisième alinéa du I de l'article 220 quinquies du code général des impôts, les mots : « une créance égale au produit du déficit imputé dans les conditions prévues au même alinéa par le taux de l'impôt sur les sociétés applicable à l'exercice déficitaire » sont remplacés par les mots : « une créance d'égal montant ».

IV. - A la première phrase du quatrième alinéa du 1 de l'article 223 sexies du code général des impôts, après les mots : « des plus-values à long terme », sont insérés les mots : « ou sur des bénéfices d'exercice clos depuis cinq ans au plus imposés aux taux prévus au b du I de l'article 219 » et le cinquième alinéa du même article est complété par les mots : « ou du bénéfice ».

V. - Le premier alinéa du 1 de l'article 1668 du code général des impôts est ainsi rédigé :

« L'impôt sur les sociétés donne lieu au versement, au comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs, d'acomptes trimestriels déterminés à partir des résultats du dernier exercice clos. Le montant total de ces acomptes est égal à un montant d'impôt sur les sociétés calculé sur le résultat imposé au taux fixé au deuxième alinéa du I de l'article 219, sur le résultat imposé au taux fixé au b du I de l'article 219 diminué de sa fraction correspondant à la plus-value nette provenant de la cession des éléments d'actif et sur le résultat net de la concession de licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies du dernier exercice pour sa fraction non imposée au taux fixé au b du I de l'article 219. Pour les sociétés nouvellement créées, ces acomptes sont déterminés d'après un impôt de référence calculé au taux fixé au deuxième alinéa du I de l'article 219 sur le produit évalué à 5 % du capital social. »

VI. - Le 4 bis de l'article 1668 du code général des impôts est ainsi rédigé :

« 4 bis. L'entreprise qui estime que le montant des acomptes déjà versés au titre d'un exercice est égal ou supérieur à la cotisation totale d'impôt sur les sociétés dont elle sera redevable au titre de l'exercice concerné, avant imputation des crédits d'impôt et avoirs fiscaux, peut se dispenser de nouveaux versements d'acomptes en remettant au comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs, avant la date d'exigibilité du prochain versement à effectuer, une déclaration datée et signée. »

VII. - Les dispositions des III, IV, V et VI s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2001. Toutefois, les entreprises peuvent, pour le calcul des acomptes d'impôt sur les sociétés dus au titre du bénéfice imposable du premier exercice ouvert en 2001 et en 2002, tenir compte, dans la limite de 250 000 F par période de douze mois, du taux fixé au b du I de l'article 219 du code général des impôts applicable à l'exercice en cours, sous réserve que les conditions édictées par cet article soient remplies au titre de l'exercice précédent.



Annexe II

Décret n° 2001-306 du 4 avril 2001 pris pour l'application de l'article 1668 du code général des impôts et relatif au calcul des acomptes de l'impôt sur les sociétés

NOR : ECOF0100008D

Le Premier ministre,
Sur le rapport du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie,
Vu le code général des impôts, notamment ses articles 219, 220 quinquies et 1668 et les articles 46 quater-0 S, 359, 360, 365 et 366 L de l'annexe III à ce code ;
Vu le VII de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 (no 2000-1352 du 30 décembre 2000),

Décète :

Art. 1er. - L'article 360 de l'annexe III au code général des impôts est ainsi rédigé :

« Art. 360. - Les acomptes sont calculés par la société et versés par elle sans avis d'imposition à la caisse du comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs du lieu d'imposition défini par l'article 218 A du code général des impôts. Lorsque la société modifie le lieu de son principal établissement après l'échéance du premier acompte afférent à un exercice déterminé, les acomptes subséquents doivent être versés à la caisse du comptable du Trésor habilité à percevoir le premier acompte.

Chacun des acomptes est égal au quart de l'impôt liquidé par application aux éléments de résultats mentionnés au premier alinéa du 1 de l'article 1668 du code général des impôts des taux correspondants fixés à l'article 219 du même code.

Les résultats servant de base au calcul de chacun des acomptes sont ceux afférents au plus récent exercice ou, le cas échéant, à la dernière période d'imposition prévue à l'article 37 du code précité, clos à la date de son échéance et dont le délai de déclaration fixé au deuxième alinéa du 1 de l'article 223 du même code est expiré.

Le montant de l'acompte dont l'échéance est comprise entre la date de clôture d'un exercice ou la fin d'une période d'imposition et l'expiration du délai de déclaration fixé au deuxième alinéa du 1 de l'article 223 déjà cité est régularisé sur la base des résultats de ce dernier exercice ou de cette dernière période d'imposition lors du versement de l'acompte suivant.

En cas d'exercice d'une durée inférieure ou supérieure à un an, les acomptes sont calculés sur la base des bénéfices rapportés à une période de douze mois. »

Art. 2. - Pour l'application du deuxième alinéa du VII de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 (no 2000-1352 du 30 décembre 2000), chacun des acomptes dus au titre du premier exercice ouvert en 2001 par les entreprises qui respectaient, au titre de l'exercice ou la période d'imposition précédent, les conditions prévues au b du I de l'article 219 du code général des impôts est égal au quart de l'impôt liquidé par application du taux de 25 % à la fraction inférieure à 250 000 F des résultats, hors plus-values à long terme, soumis aux taux fixés à l'article 219 du code général des impôts et par application à la fraction de ces résultats qui excède cette limite des taux correspondants fixés à l'article 219 précité.

Les mêmes modalités s'appliquent pour le calcul, par les entreprises qui respectaient, au titre de l'exercice ou la période d'imposition précédant le premier exercice ouvert en 2001, les conditions prévues au b du I de l'article 219 du code général des impôts, du premier acompte dû, le cas échéant, au titre du deuxième exercice ouvert en 2001.

Les mêmes modalités s'appliquent pour le calcul, par les entreprises ayant ouvert au plus un exercice en 2001 et respectant les conditions prévues au b du I de l'article 219 du code général des impôts au titre de cet exercice ou de la période d'imposition arrêtée au 31 décembre 2001, de l'acompte dont l'échéance est comprise entre la date de clôture de ce même exercice ou la fin de cette période d'imposition et l'expiration du délai de déclaration fixé au deuxième alinéa du 1 de l'article 223 du code général des impôts, le taux de 15 % se substituant au taux de 25 %.

Art. 3. - Pour l'application du deuxième alinéa du VII de l'article 7 de la loi de finances pour 2001 (no 2000-1352 du 30 décembre 2000), chacun des acomptes, autre que le premier, dus au titre du premier exercice ouvert en 2002 par les entreprises qui respectaient, au titre de l'exercice ou la période d'imposition précédent, les conditions prévues au b du I de l'article 219 du code général des impôts est égal au quart de l'impôt liquidé par application du taux de 15 % aux résultats soumis au taux fixé au b du I de l'article 219 du code général des impôts diminués de la fraction correspondant à la plus-value nette provenant de la cession d'éléments d'actif, par application aux résultats soumis au taux fixé au deuxième alinéa du I de l'article 219 du code précité du taux prévu à cet alinéa et par application au résultat net de la concession de licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies du code général des impôts du taux fixé au a du I de l'article 219 précité.

Les mêmes modalités s'appliquent pour le calcul, par les entreprises qui respectaient, au titre de l'exercice ou la période d'imposition précédant le premier exercice ouvert en 2001, les conditions prévues au b du I de l'article 219 du code général des impôts, des acomptes, autres que le premier, dus, le cas échéant, au titre du deuxième exercice ouvert en 2001, le taux de 25 % se substituant au taux de 15 %.

Les mêmes modalités s'appliquent pour le calcul, par les entreprises ayant ouvert au plus un exercice en 2002 et respectant les conditions prévues au b du I de l'article 219 du code général des impôts au titre de cet exercice ou de la période d'imposition arrêtée au 31 décembre 2002, de l'acompte dont l'échéance est comprise entre la date de clôture de ce même exercice ou la fin de cette période d'imposition et l'expiration du délai de déclaration fixé au deuxième alinéa du 1 de l'article 223 du code général des impôts.

Les mêmes modalités s'appliquent pour le calcul, par les entreprises qui respectaient, au titre de l'exercice ou la période d'imposition précédant le premier exercice ouvert en 2002, les conditions prévues au b du I de l'article 219 du code général des impôts, du premier acompte dû, le cas échéant, au titre du deuxième exercice ouvert en 2002.

Art. 4. - Au 1o bis de l'article 46 quater-0 S de l'annexe III au code général des impôts, les mots : « au taux normal prévu au deuxième alinéa » sont remplacés par les mots : « indifféremment aux taux prévus au deuxième alinéa et au b ».

Art. 5. - A l'annexe III au code général des impôts, il est inséré un article 46 quater-0 ZZ bis A ainsi rédigé :

« Art. 46 quater-0 ZZ bis A. - Pour bénéficier des dispositions du b du I de l'article 219 du code général des impôts, le contribuable doit joindre à la déclaration des résultats de la période d'imposition considérée un état de détermination des bénéfices imposés au taux réduit, conforme au modèle établi par l'administration.

« La personne mentionnée au premier alinéa doit également joindre un état de la répartition de son capital social, conforme au modèle établi par l'administration. »

Art. 6. - Au deuxième alinéa de l'article 359 de l'annexe III au code général des impôts, les mots : « sur les sociétés correspondant aux bénéfices de référence ou au résultat net définis à » sont remplacés par les mots : « mentionné au deuxième alinéa de ».

Art. 7. - Au deuxième alinéa du 3 de l'article 365 de l'annexe III au code général des impôts, les mots : « un résultat net définis à l'article 360, » et « du résultat net » sont remplacés par le mot : « résultats ».

Art. 8. - Au troisième alinéa de l'article 366 L de l'annexe III au code général des impôts, les mots : « au quatrième alinéa » sont remplacés par les mots : « aux troisième et quatrième alinéas ».

Art. 9. - Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et la secrétaire d'Etat au budget sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

Fait à Paris, le 4 avril 2001

Lionel Jospin

Par le Premier ministre :

*Le ministre de l'économie,
des finances et de l'industrie,*
Laurent Fabius

La secrétaire d'Etat au budget,
Florence Parly

•

Annexe III

**TAUX REDUIT D'IMPÔT SUR LES SOCIETES
REPARTITION DU CAPITAL**

(article 219-I-b du CGI ; article 46 quater-0ZZ bis A de l'annexe III)

IDENTIFICATION DE LA SOCIETE		
Désignation de la société et adresse de son principal établissement	N° de SIRET du principal établissement	Code APE
	Adresse du siège social (si elle est différente de l'adresse ci-contre)	

PARTICIPATIONS DETENUES PAR D'AUTRES SOCIETES A LA CLOTURE DE L'EXERCICE			
(a) Désignation de la société participante et adresse de son siège social	(b) % de participation	(c) Nom et adresse des personnes physiques participant au capital de la société mentionnée colonne (a)	(d) % de participation détenu dans la société mentionnée colonne (a)
PARTICIPATIONS DETENUES A LA CLOTURE DE L'EXERCICE PAR DES FONDS COMMUNS DE PLACEMENT A RISQUES, SOCIETES DE CAPITAL-RISQUE, SOCIETES DE DEVELOPPEMENT REGIONAL OU DES SOCIETES FINANCIERES D'INNOVATION			
(a) Désignation de la société ou du fonds et adresse de son siège social	(b) % de participation		

MODIFICATIONS INTERVENUES DANS LA COMPOSITION DU CAPITAL AU COURS DE L'EXERCICE			
Nature de l'opération ⁽¹⁾	Nom et adresse de l'acheteur/souscripteur	Nom et adresse du vendeur	% de participation concerné par l'opération

(1) cession, souscription au capital, annulation, rachat

•

Annexe IV

TAUX REDUIT D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS
DETERMINATION DES BÉNÉFICIAIRES SOUMIS AU TAUX REDUIT
(article 219-I-b du CGI ; article 46 quater-0ZZ bis A de l'annexe III)

IDENTIFICATION DE LA SOCIÉTÉ		
Désignation de la société et adresse de son principal établissement	N° de SIRET du principal établissement	Code APE
	Adresse du siège social (si elle est différente de l'adresse ci-contre)	

I. RESULTATS DE L'EXERCICE		F ou €
A. Résultats imposables dans les conditions de droit commun		
a	Bénéfice net de l'exercice avant imputation des déficits antérieurs (tableau 2058A, ligne XI ou tableau 2033 B, ligne 352)	
b	Dont plus-value nette à court terme (tableau 2059 A, total colonne 11 ou tableau 2033 C, ligne 596)	
c	Déficits ou amortissements réputés différés imputés au titre de l'exercice (tableau 2058 A, lignes XL et XM ou tableau 2033 B, lignes 360 et 368)	
B. Résultats relevant du régime des plus-values à long terme		
d	Plus-value nette à long terme de l'exercice pour les entreprises soumises à au régime réel normal, tableau 2058 A, ligne WV	
e	Dont résultat net de la concession de licences d'exploitation d'éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies du CGI (tableau 2059 A, ligne 17 ou tableau 2033 C, ligne 593)	
f	Dont moins-values à long terme ou déficits imputés au titre de l'exercice (pour les entreprises soumises au régime réel normal, tableau 2058 A, lignes WW et XB)	

II BÉNÉFICIAIRES SOUMIS AU TAUX REDUIT		
g	Montant maximum éligible au taux réduit : 250 000 F x durée de l'exercice (en mois/12)	
h	Dont plus-value nette à court terme imposable (1)	
i	Dont résultat net imposable dans les conditions de droit commun autre que la plus-value nette à court terme de l'exercice	
j	Dont résultat net imposable de la concession de licences d'exploitation d'éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies du CGI (2)	
k	Dont plus-value nette à long terme autre que le résultat net imposable de la concession de licences d'exploitation d'éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies du CGI	
Total lignes h à k à reporter cadre C-1 de l'imprimé n°2065		
l	III BÉNÉFICIAIRES SOUMIS AU TAUX NORMAL (Total des lignes (a-c-h-i) à reporter cadre C-1 de l'imprimé n°2065)	
m	IV PLUS-VALUE NETTE A LONG TERME SOUMISE AU TAUX DE 19% (Total des lignes (d-j-k) à reporter cadre C-2 de l'imprimé n°2065)	

(1) La plus-value nette à court terme peut être soumise au taux réduit par priorité sur les autres éléments concourant à la détermination du résultat imposable dans les conditions de droit commun. En cas de déficits des exercices antérieurs imputés sur le résultat de l'exercice, cf. n° 78. de l'instruction.

(2) Le résultat net de la concession de licences d'exploitation d'éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies peut être soumis au taux réduit par priorité sur les autres éléments concourant à la détermination de la plus-value nette à long terme de l'exercice. En cas d'imputation de moins-values nettes à long terme d'exercices antérieurs ou du déficit de l'exercice, cf. n° 78. de l'instruction.

Annexe V

Option pour le maintien de l'ancien régime d'imposition au taux réduit de 19 % au titre des exercices ouverts en 2001 compris dans une série de trois exercices bénéficiaires en cours au 1er janvier 2001.

(article 219-I-f du CGI ; article 7-II, loi de finances pour 2001)

IDENTIFICATION DE LA SOCIETE		
Désignation de la société et adresse de son principal établissement	N° de SIRET du principal établissement	Code APE
	Adresse du siège social (si elle est différente de l'adresse ci-contre)	

Le soussigné (nom, prénom, qualité)

déclare que l'entreprise ci-dessus désignée a opté le pour l'application des dispositions du f du I de l'article 219 du code général des impôts pour une série de trois exercices bénéficiaires. Cette série est en cours au 1^{er} janvier 2001.

En application du II de l'article 7 de la loi de finances pour 2001, l'entreprise entend bénéficier de l'imposition au taux réduit de 19% au titre des exercices ouverts en 2001 compris dans cette série et s'engage en conséquence à incorporer au capital les bénéfices en cause dans les conditions prévues au f du I de l'article 219 déjà cité.

A _____, le

Signature du déclarant