INSTRUCTION CODIFICATRICE

N° 99-091-A21 du 30 août 1999

NOR : BUD R 99 00091 J

Référence publiée au BOCP

IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS - IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE

ANALYSE

Mise à jour n° 1

Date d'application : 17/08/1999

MOTS-CLÉS

RECOUVREMENT ; IMPÔT ; IMPÔT DIRECT ; ADMINISTRATION DE L'ÉTAT ;
SERVICES DÉCONCENTRÉS DU TRÉSOR ; IMPÔT SOCIÉTÉ ; IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE

DOCUMENTS À ANNOTER

Instruction codificatrice n° 97-138-A21 du 23 décembre 1997

DOCUMENTS À ABROGER

Néant

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGF	TPG	DOM	RF	T								

DIFFUSION

GT 57

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

4ème Sous-direction - Bureau 4A
3ème Sous-direction - Bureau 3A

Mesdames et Messieurs les comptables du Trésor trouveront ci-joint la première mise à jour de l'instruction codificatrice n° 97-138-A21 du 23 décembre 1997, relative au recouvrement de l'impôt sur les sociétés (IS) et de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA).

Une barre verticale signale en marge les paragraphes modifiés.

Cette mise à jour concerne les points suivants :

1 - L'IFA :

Son barème a été relevé pour les sociétés dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 50 millions de francs par la loi de finances pour 1998, puis par la loi de finances pour 1999 (page 74).

L'IFA a été portée :

- de 35 000 F à 50 000 F (barème 1998), puis à 100 000 F (barème 1999), pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 50 MF et 100 MF ;
- de 50 000 F à 75 000 F (barème 1998), puis à 125 000 F (barème 1999), pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 100 MF et 500 MF;
- de 100 000 F à 150 000 F (barème 1998), puis à 200 000 F (barème 1999), pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 500 MF.

2 - Le crédit d'impôt recherche :

La loi de finances pour 1999 (articles 91 et 92) a reconduit le régime du crédit d'impôt recherche pour les années 1999 à 2003 (pages 29 à 32).

Elle prévoit, en outre, que :

- le crédit d'impôt recherche peut être mobilisé auprès d'un établissement de crédit comme la créance née du report en arrière de déficit (pages 33 à 35),
- toutes les sociétés nouvelles, au sens de l'article 44 sexies, bénéficient de la restitution immédiate du crédit d'impôt (il n'est plus tenu compte du lieu d'implantation de l'entreprise) (page 32),
- les crédits d'impôt négatifs sont pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt imputable par la société mère d'un groupe (pages 30 et 33).

3 - Le crédit d'impôt formation :

La loi de finances pour 1999 (article 93) reconduit le régime du crédit d'impôt formation pour les années 1999 à 2001 (pages 35).

4 - Le crédit d'impôt pour création d'emplois :

L'article 81 de la loi de finances pour 1998, codifié aux articles 220 octies et 235 ter ZA du CGI, a institué en faveur des entreprises soumises à l'IS un crédit d'impôt pour création d'emplois.

Ce crédit d'impôt n'est imputable que sur la contribution de 10% prévue à l'article 235 ter ZA du CGI.

Les modalités d'application du dispositif sont précisées par le décret n°98-322 du 23 avril 1998 codifié aux articles 46 quater-O YL à 46 quater-O YN de l'annexe III du CGI.

La présente instruction reprend en totalité la fiche jointe à la lettre du 1er décembre 1998, adressée aux trésoriers-payeurs généraux.

Toutefois, une modification a été apportée par rapport à cette fiche en ce qui concerne les groupes de sociétés :

Il était, en effet, prévu que les filiales transféreraient à la société mère l'exemplaire n°1 de leur déclaration 2063, que celui ci serait annexé au bordereau-avis de versement d'IS du groupe et qu'il serait adressé au comptable du Trésor de la société mère pour l'imputation ou le reversement. Or, il a été admis qu'il n'y avait pas lieu, pour la société mère, de joindre les exemplaires n°1 de ces déclarations 2063 au bordereau-avis de versement d'IS du groupe.

Il est, par ailleurs précisé que le crédit d'impôt pour création d'emplois peut être employé sur les rôles de contribution de 10% due au titre d'exercices ouverts durant la période comprise entre le 1er janvier 1998 et le 31 décembre 2000.

Un exemplaire de la déclaration 2063 est joint en annexe n° 7.

(pages 182, 183, 188-1 à 188-7, 201).

5 - Remboursement de la créance née du report en arrière de déficit et du crédit d'impôt recherche en l'absence de dépôt de bordereau-avis de liquidation :

Au chapitre 7 du titre 4, il était indiqué au paragraphe 2.1.1.3., pour le crédit d'impôt recherche et au paragraphe 2.2., pour la créance née du report en arrière de déficit, que « si le crédit d'impôt (ou la créance) est remboursable alors que la société n'a pas déposé le bordereau-avis de liquidation de l'exercice qui vient de se clôturer, le remboursement ne sera pas effectué. »

Ces dispositions visaient à inciter la société à régulariser sa situation, dans l'hypothèse où elle s'est abstenue de déposer un bordereau-avis de liquidation à l'échéance, dès lors que cette échéance est antérieure à la date à laquelle la créance ou le crédit d'impôt doit être remboursé.

Elles sont supprimées dans la mesure où une relance est désormais systématiquement adressée aux sociétés qui n'ont pas déposé de bordereau-avis de liquidation à l'échéance.

Le comptable est toutefois tenu de rembourser la créance, même si la société ne tient pas compte de ce rappel à l'ordre.

Avant tout remboursement (en l'absence de dépôt de bordereau ou en cas de dépôt tardif), il est recommandé au comptable du Trésor de prendre l'attache des services fiscaux afin de s'assurer qu'aucun rôle n'est en cours d'émission à l'encontre de la société (pages 142 et 145).

C'est la raison pour laquelle l'application RIS, en l'absence du bordereau-avis de liquidation, ne génère pas de remboursement automatique de la créance ou du crédit d'impôt. En revanche, elle le rétablit en disponible afin de permettre au comptable de choisir entre son imputation ou son remboursement.

6 - Demande de remboursement d'une créance née du report en arrière de déficit dans le cadre d'une transmission universelle de patrimoine :

En application des dispositions de l'article 220 quinquies I du code général des impôts, la créance née du report en arrière de déficit est incessible sauf à un établissement de crédit dans les conditions prévues par la loi n° 81-1 du 2 janvier 1981 modifiée par la loi n° 84-46 du 24 janvier 1984.

Par suite, et nonobstant la transmission universelle de patrimoine organisée par les dispositions de l'article 1844-5 du code civil, la créance ne peut être utilisée par la société attributaire des biens transmis, ni lui être remboursée sauf à avoir obtenu l'agrément prévu au II de l'article 220 quinquies du code général des impôts.

A cet égard, une opération de cette nature ne relevant pas du régime des fusions ou opérations assimilées prévu au II de l'article 220 quinquies du code précité, le transfert de la créance de la société dissoute à la société attributaire des biens transmis n'est pas susceptible d'être agréé.

Il ressort de cette analyse que la créance n'est donc remboursable ni à la société qui a bénéficié de la transmission universelle de patrimoine, ni aux anciens associés de la société qui a transmis son patrimoine.

(page 147).

7 - Imputation de la créance née du report en arrière de déficit (conséquence de l'arrêt rendu le 15 décembre 1994 par la cour administrative d'appel de Paris (n° 94-140, 3ème ch., SA Drouet et Cie) :

En application des dispositions de l'article 220 quinquies du code général des impôts, le report en arrière des déficits n'est possible que sur les bénéfices des trois exercices antérieurs imposables au taux normal et à hauteur de la partie non distribuée.

Cela étant, tirant les conséquences du fait que le législateur n'avait pas entendu limiter le bénéfice d'imputation des déficits reportés en arrière, la cour administrative d'appel de Paris a, dans l'arrêt Drouet, jugé illégales les dispositions réglementaires de l'article 46 quater OS de l'annexe III du code général des impôts qui limitaient le bénéfice d'imputation au seul résultat déclaré.

L'administration a acquiescé à cet arrêt.

La présente instruction codificatrice (§ 2.2.1., chapitre 6, titre 4) indiquait jusqu'à présent que « le contrôle ne peut aboutir qu'à une réduction ou une annulation de la créance et***, en aucune manière, le service ne peut augmenter une créance existante*** ni ouvrir au contribuable un nouveau droit à option. »

Cet alinéa est donc supprimé (page 131).

8 - Comptabilisation des remboursements des crédits d'impôt et de la créance née du report en arrière de déficit :

Un paragraphe spécifique a été créé pour les remboursements de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière de déficits.

Jusqu'en 1998, l'ensemble des remboursements effectués au titre de l'IS était imputé à la trésorerie générale au débit du compte 900.00 « Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils » - chapitre 15-01 - article 10 « Dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrées par la Comptabilité Publique » - paragraphe 14 « Remboursements divers au titre de l'impôt sur les sociétés ».

A partir de 1999, les remboursements de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière de déficits sont comptabilisés au paragraphe 13 « Remboursements de l'impôt sur les sociétés au titre de crédits d'impôts et de créances nées de reports en arrière de déficits » et les remboursements d'excédents sur versements effectifs d'IS sont comptabilisés au paragraphe 14 « Autres remboursements au titre de l'impôt sur les sociétés ».

La création du paragraphe 13 "Remboursements de l'impôt sur les sociétés au titre de crédits d'impôt et de créances nées de reports en arrière de déficits" doit se traduire par la création d'une sous-rubrique correspondante en DDR3 afin de permettre une intégration automatique en CGL via l'application SCR3.

En conséquence, la momenclature 2000 de la DDR3 comportera la sous-rubrique 303 "Impôt sur les sociétés - Remboursements au titre de crédits d'impôt et de créances nées de reports en arrière de déficits", l'actuelle sous-rubrique 303 "impôts sur les sociétés - Remboursements divers" devenant "Impôt sur les sociétés - Autres remboursements".

La création de sous-rubriques en cours d'année étant impossible en DDR3, les comptables doivent utiliser la sous-rubrique 303 "Autres dépenses" jusqu'au 1er janvier 2000.

(pages 137, 138, 141, 142, 143, 148-1).

9 - Remboursement des excédents d'IS (justification de la dépense) :

Le débit de la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor", sous rubrique "Autres dépenses" (jusqu'au 1er janvier 2000) ou "Impôt sur les sociétés - Remboursements au titre de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière de déficits" (à partir de janvier 2002) est justifié :

- par un exemplaire de l'état de synthèse "dépenses et restes à recouvrer" accompagné de la récapitulation de la rubrique 303 (lorsque les crédits d'impôt recherche et créances nés du report en arrière de déficit ont été pris en compte dans l'application RIS) ;
- ou par un relevé détaillé P 906A (lorsque ces crédits d'impôt et créances ne sont pas pris en compte dans RIS).

Le débit de la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor", sous rubrique "Impôt sur les sociétés - Remboursements divers" (jusqu'au 1er janvier 2000) ou "Impôt sur les sociétés - Autres remboursements" (à partir de janvier 2000) est justifié:

- par un autre exemplaire de l'état de synthèse "dépenses et restes à recouvrer" accompagné de la récapitulation de la rubrique 303.

Ces documents sont joints au bordereau de règlement P 213D.

Le crédit à la rubrique 306 "Opérations diverses du Trésor", sous rubrique "Emission de chèques sur le Trésor - Etat (E.D.V.)" est justifié :

- par un exemplaire de la liste des excédents à rembourser par lettre-chèque
- ou par un relevé manuel P 253 des chèques émis (lorsque les crédits d'impôt recherche et créances nés d'un report en arrière de déficit n'ont pas été pris en compte dans RIS).

Ces documents sont joints au bordereau de règlement P 213G.

(pages 94, 137, 138, 142).

10 - Report de la date de dépôt de la déclaration de résultats pour les sociétés n'ayant clos aucun exercice au cours d'une année :

L'article 3 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier a reporté du 31 mars au 30 avril, la date de dépôt de la déclaration de résultats prévue à l'article 223-1 du code général des impôts, pour les sociétés n'ayant clos aucun exercice au cours d'une année

Cette modification conduit, pour ces sociétés, à reporter la date de paiement de l'IS du 15 avril au 15 mai.

(pages 21, 55).

L'application RIS devrait être mise à jour à la fin de l'année.

11 - Pièce justificative du précompte :

La déclaration de précompte n° 2750 comporte désormais un cadre dans lequel est indiqué le montant du précompte imputable sur l'impôt sur les sociétés. Le comptable du Trésor peut donc demander à la société de fournir une copie de cette déclaration (page 42).

12 - Seuil de l'obligation de paiement par virement :

L'article 71 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier a abaissé le seuil de l'obligation de paiement par virement de un million de francs à 500 000 francs, à compter du 1er janvier 1999.

Jusqu'à présent, l'obligation de paiement par virement ne s'appliquait qu'à l'impôt sur les sociétés versé spontanément.

Or, l'article 71 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 a également étendu l'obligation de paiement par virement (ou prélèvement) à l'ensemble des impôts exigibles dans les conditions fixées à l'article 1663 du CGI.

L'obligation de paiement par virement vise donc également les rôles supplémentaires d'IS et de contribution(s). Toutefois pour ces rôles, le nouveau dispositif ne pourra être mis en oeuvre que lorsque les services fiscaux seront en mesure de faire figurer le RIB des postes comptables sur les avis d'imposition.

Il est, par ailleurs, précisé qu'un paiement effectué au moyen d'un chèque émis à partir d'un compte fonds particuliers ne respecte pas l'obligation légale de paiement par virement.

(pages 65 et 184).

13 - Régularisation d'imputations erronées en gestion close :

Pour régulariser des imputations erronées en gestion close, le poste comptable constate :

- un débit à la rubrique 303 « Dépenses diverses du Trésor »sous-rubrique « Impôt sur les sociétés - Transferts d'acomptes d'IS et régularisations en gestion close » ;
- un crédit à la sous-rubrique 300 qui doit recevoir l'imputation correcte.

L'application RIS a fait l'objet d'une maintenance en gestion 1999 pour prendre en compte les dépenses liées à des rectifications à la suite d'erreurs d'imputation constatées en gestion close.

(page 113-1).

Les rectifications sont constatées à la trésorerie générale au débit du compte 900-00 « Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils » chapitre 15.01, article 10, paragraphe 19 « Transferts au titre de l'impôt sur les sociétés ».

(page 115).

14 - Comptabilisation des dégrèvements dans le cadre du regroupement :

Les services d'assiette n'intervenant plus au stade du recouvrement spontané de l'impôt sur les sociétés pour émettre des dégrèvements (voir § 16), seuls des dégrèvements sur rôles devraient, par conséquent, être émis auprès des postes "regroupés".

Toutefois, si à titre tout à fait exceptionnel, les services fiscaux venaient à émettre auprès d'un poste "regroupé" un dégrèvement portant sur un versement spontané, il devrait être comptabilisé par ce poste selon la procédure décrite au § 7, chapitre 8 du titre 4 (page 151).

15 - Arrondissement des bases d'imposition au franc ou à l'euro le plus proche :

L'article 26 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier prévoit que « les bases d'imposition de toute nature sont arrondies au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1. Cette règle d'arrondissement s'applique également au résultat de la liquidation desdites impositions. »

Conformément à l'article 49 de cette même loi, les dispositions de l'article 26 sont entrées en vigueur le 1er janvier 1999.

(pages 24, 61, 181, 182).

16 - Gestion prolongée de l'IS payé spontanément :

Jusqu'à présent, si une société déposait son bordereau-avis de liquidation après que le traitement de liquidation ait été effectué par l'application RIS, le comptable du Trésor attendait de la part des services fiscaux l'émission d'un rôle pour imputer le recouvrement ou d'un dégrèvement pour rembourser à la société un éventuel excédent.

Les restitutions d'excédents d'impôt sur les sociétés étant des opérations purement comptables, les comptables du Trésor remboursent désormais les sociétés au vu du seul bordereau-avis de liquidation (qu'il s'agisse d'un premier bordereau ou d'un bordereau rectificatif), même si ce bordereau a été déposé après le traitement de liquidation dans RIS.

Par ailleurs, les recouvrements tardifs ne doivent plus être comptabilisés sur un compte d'imputation provisoire en attendant l'émission d'un rôle, mais directement à la rubrique 300 « Impôt sans rôle ».

Dans ces conditions, s'applique une nouvelle procédure qui doit permettre aux comptables du Trésor d'assurer la gestion du recouvrement spontané de l'impôt sur les sociétés, même lorsque le dépôt du bordereau-avis intervient après les opérations de liquidation.

(pages 116, 118, 128 à 129-1).

En cas de dépôt d'un bordereau rectificatif concernant l'imposition forfaitaire annuelle, voir page 75.

17 - Rectifications diverses par rapport à l'édition du 23 décembre 1997 :

- Le sommaire est réédité, dans la mesure où il était erroné à partir du titre 4.
- Le paragraphe 3.4. de la page 67 se termine par les mots « instruction codificatrice sur le recouvrement par voie de rôle ».
- Au paragraphe 5.2. de la page 93, les mots « dans l'état récapitulatif des excédents » sont supprimés.
- Le libellé de certaines rubriques comptables a été mis en conformité avec la nomenclature de référence 1999 (pages 104 à 106-1, 109, 160, 185).
- Au 3ème exemple du paragraphe 2.1.1.2. (page 141), la date du « 15 mai 1996 » remplace celle du « 15 janvier 1997 ».

- L'annexe n° 7 portait sur les modalités de traitement des demandes en remises de majorations pour erreur ou pour retard de paiement qui sont désormais identiques (pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1997). A cette annexe se substitue un modèle de la déclaration 2063 relative au crédit d'impôt pour création d'emploi (page 201).

LE DIRECTEUR GÉNÉRAL DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Pour le Directeur Général de la Comptabilité Publique
LE SOUS-DIRECTEUR CHARGÉ DE LA 4ÈME SOUS-DIRECTION

DOMINIQUE LAMIOT

SOMMAIRE

TITRE 1 PRINCIPALES REGLES D'ASSIETTE DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES 11

CHAPITRE 1 CHAMP D'APPLICATION 12

1. PERSONNES MORALES PASSIBLES DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (ART. 206 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS) 12

1.1. Personnes morales entièrement assujetties 12

1.1.1. A titre obligatoire 12

1.1.2. A titre facultatif 12

1.2. Personnes morales partiellement assujetties 13

2. PERSONNES MORALES NON SOUMISES À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS OU EXONÉRÉES 13

2.1. A titre permanent 13

2.2. A titre temporaire 14

2.2.1. Entreprises nouvelles relevant de l'article 44 sexies du Code général des impôts 14

2.2.2. Entreprises créées pour reprendre une entreprise en difficulté (art. 44 septies du Code général des impôts) 15

2.2.3. Entreprises relevant de l'article 44 octies du Code général des impôts 16

2.2.4. Entreprises créées en Corse 16

2.2.4.1. Article 208 sexies du Code général des impôts 16

2.2.4.2. Article 208 quater A du Code général des impôts 17

2.2.4.3. Article 44 decies du Code général des impôts 17

2.2.5. Sociétés nouvelles ou créant une activité nouvelle dans les DOM avant le 31 décembre 1996 (article 208 quater du Code général des impôts) 17

2.2.6. Sociétés qui s'implantent dans certaines "zones d'entreprises" 18

CHAPITRE 2 EVALUATION DES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS 19

1. LA TERRITORIALITÉ DE L'IMPÔT 19

2. RÈGLES APPLICABLES À CERTAINS PRODUITS OU CHARGES 20

3. LE REPORT EN AVANT DES DÉFICITS 20

4. RÈGLES APPLICABLES AUX FUSIONS DE SOCIÉTÉS 20

CHAPITRE 3 OBLIGATIONS DES SOCIÉTÉS ENVERS LE SERVICE DE L'ASSIETTE 21

1. DÉCLARATIONS D'EXISTENCE, DE MODIFICATION DU PACTE SOCIAL ET DES CONDITIONS D'EXERCICE DE LA PROFESSION 21

2. DÉCLARATIONS DES RÉSULTATS 21
2.1. Règles générales 21
2.2. Sociétés nouvelles 21
2.3. Entreprises assujetties au régime du bénéfice consolidé 22
2.4. Compagnies d'assurances 22
2.5. Entreprises appartenant à un groupe de sociétés 22
3. DÉCLARATION PROVISOIRE DES RÉSULTATS 22
4. DÉCLARATION PRODUITE EN CAS DE CESSION OU DE CESSATION D'ACTIVITÉ 23
5. RÉGIME DES GROUPES DE SOCIÉTÉS : DÉCLARATION D'OPTION 23
CHAPITRE 4 LIQUIDATION DE L'IMPÔT 24
1. TAUX DE L'IMPÔT 24
1.1. Taux normal 24
1.2. Taux réduit 24
1.2.1. Entreprises concernées 24
1.2.2. Détermination de la fraction de bénéfice imposable à 19 % 24
Conditions d'application du régime 25
1.2.4. Liquidation de l'impôt à 19 % 25
1.2.5. Non-respect des conditions tenant à l'augmentation des fonds propres 25
1.2.6. Incidence de la date de clôture des exercices 25
1.3. Taux particuliers 26
1.3.1. Plus-values à long terme 26
1.3.2. Résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets et d'inventions brevetables 26
1.3.3. Revenus des établissements publics, associations et collectivités sans but lucratif (art. 219 bis du Code général des impôts) 26
2. DÉDUCTIONS FISCALES 26
2.1. Avoirs fiscaux et crédits d'impôt afférents aux revenus mobiliers encaissés par la société 27
2.1.1. Imputation sur l'impôt sur les sociétés 27
2.1.2. Régime des groupes de sociétés 27
2.2. Imposition forfaitaire annuelle (IFA) 28
2.2.1. Période de déductibilité de l'IFA et impôt sur lequel s'opère la déduction 28
2.2.2. Régime des groupes de sociétés 29
2.3. Les crédits d'impôt 29

2.3.1. Le crédit d'impôt pour dépenses de recherche (CIR) (art. 244 quater B du Code général des impôts) 29
2.3.1.1. Souscription de l'option au crédit d'impôt par la société 29
2.3.1.2. Plafond du crédit d'impôt 30
2.3.1.3. Imputation du crédit d'impôt 31
2.3.1.4. Régime des groupes de sociétés 33
2.3.1.5. Cession et nantissement du crédit d'impôt 33
2.3.2. Le crédit d'impôt formation (art. 244 quater C du Code général des impôts) 35
2.3.2.1. Option de l'entreprise 36
2.3.2.2. Plafond du crédit d'impôt 37
2.3.2.3. Imputation du crédit d'impôt 37
2.3.2.4. Reversement du crédit d'impôt pour conventions de formation non exécutées 37
2.3.2.5. Régime des groupes de sociétés 38
2.3.3. Rachat du capital d'une entreprise par ses salariés (art. 220 quater et 220 quater A du Code général des impôts) 38
2.3.3.1. Crédit d'impôt fixé à l'article 220 quater du Code général des impôts 38
2.3.3.2. Crédit d'impôt fixé à l'article 220 quater A du Code général des impôts 38
2.3.4. Crédit d'impôt pour adhésion à un groupement de prévention agréé (art. 244 quater D du Code général des impôts) 39
2.3.5. Crédit d'impôt en faveur des sociétés créées dans une zone d'investissement privilégié 39
2.3.5.1. Conditions à remplir par la société pour bénéficier du crédit d'impôt 40
2.3.5.2. Imputation du crédit d'impôt 40
2.3.5.3. Reversement ou suppression du crédit d'impôt 40
2.3.6. Crédits d'impôt étrangers 41
2.3.6.1. Crédits d'impôt étrangers se rattachant à des valeurs mobilières 41
2.3.6.2. Crédits d'impôt étrangers ne se rattachant pas à des valeurs mobilières 41
2.3.7. Le précompte 42
2.3.8. Saisissabilité et cessibilité des crédits d'impôt 42
2.4. Créance née du report en arrière de déficit 42
2.4.1. Option de la société 42
2.4.2. Imputation de la créance née du report en arrière de déficit 42
2.4.3. Régime des groupes de sociétés 42
2.4.4. Cession et nantissement de la créance 42
2.4.4.1. Opérations effectuées par l'entreprise 42
2.4.4.2. Opération effectuées par le comptable du Trésor 42

TITRE 2 REGLES DE RECOUVREMENT DE L'IMPÔT SUR LES SOCIETES 43

CHAPITRE 1 LES ACOMPTES D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS 44

1. ASSUJETTISSEMENT AU VERSEMENT DES ACOMPTES 44

1.1. Sociétés dont l'impôt de référence est supérieur à 1 000 F (Art. 359 annexe III du Code général des impôts) 44
1.2. Sociétés nouvelles (art. 1668-1 alinéa 3 du Code général des impôts) 44
1.3. Entreprises nouvelles relevant de l'article 44 sexies du Code général des impôts 44
1.4. Entreprises créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté (article 44 septies du Code général des impôts) 45
1.5. Entreprises relevant de l'article 44 octies du Code général des impôts 45
1.6. Entreprises nouvelles créées en Corse entre le 1er janvier 1988 et le 31 décembre 1988 (article 208 sexies du Code général des impôts) 46
1.7. Sociétés créant une activité nouvelle en Corse après le 1er janvier 1991 et avant le 1er janvier 1999 (article 208 quater A du Code général des impôts) 46
1.8. Entreprise implantée en Corse relevant de l'article 44 decies du Code général des impôts 46
1.9. Sociétés appartenant à un groupe 46
1.9.1. Exercice d'entrée dans le groupe 46
1.9.2. Exercices suivants 47
1.9.3. Exercice de sortie du groupe 47
2. VERSEMENT DES ACOMPTES 47
2.1. Date des versements 47
2.2. Nombre des acomptes d'un exercice 48
2.3. Modalités de versement 48
2.4. Lieu de versement 48
2.4.1. Poste comptable de regroupement 48
2.4.2. Changement d'adresse de la société 49
3. CALCUL DES ACOMPTES 49
Droit commun (art. 1668 du code général des impôts) 49
3.1.1. Bénéfice de référence (art. 360 annexe III du Code général des impôts) 50
3.1.1.1. Bénéfice du dernier exercice clos 50
3.1.1.2. Cas particulier du premier acompte 50
3.1.2. Résultat net de la concession de licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables 52
3.1.3. Taux des acomptes (art. 360 annexe III du Code général des impôts) 52
3.1.3.1. Sur le bénéfice 52
3.1.3.2. Sur le résultat net de la concession de licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables 52
3.2. Cas des sociétés disposant de revenus de valeurs mobilières 52

3.2.1. Base de calcul des acomptes 52
3.2.2. Calcul de l'impôt fictif 53
3.2.3. Montant des acomptes 53
3.3. Sociétés nouvelles 53
3.4. Sociétés ayant produit une déclaration provisoire de leurs résultats 54
3.5. Sociétés n'ayant clos aucun exercice au cours d'une année civile 54
3.5.1. Sociétés nouvelles 54
3.5.2. Autres sociétés 54
3.5.2.1. Base de calcul des acomptes 55
3.5.2.2. Incidence d'une modification du taux des acomptes applicable à un exercice 56
3.6. Modification du bénéfice de référence à la suite d'un contrôle fiscal 56
4. DISPENSE ET RÉDUCTION DES ACOMPTES 57
4.1. Cas du premier acompte 57
4.2. Cas des acomptes ultérieurs 57
5. MAJORATION DE 10 % SUR ACOMPTES 58
5.1. Majoration sanctionnant une erreur d'évaluation 58
5.1.1. Cas du premier acompte 58
5.1.2. Cas des acomptes ultérieurs 59
5.2. Majoration sanctionnant un retard de paiement 59
5.3. Remise de la majoration sur acomptes 59
6. REMBOURSEMENT DES ACOMPTES 60
6.1. Remboursement du premier acompte 60
6.2. Demande de remboursement anticipé des autres acomptes 60
CHAPITRE 2 SOLDE DE LIQUIDATION 61
1. CALCUL DU SOLDE DE LIQUIDATION 61
1.1. Liquidation de l'impôt 61
1.1.1. Impôt sur les bénéfices au taux normal 61
1.1.2. Impôt sur les bénéfices au taux réduit 61
1.1.3. Impôt sur les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation 61
1.1.4. Impôt sur le résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets et inventions brevetables 61
1.2. Créances fiscales imputables seulement au moment du solde 61
1.3. Versements réalisés au titre des acomptes 62

1.4. Autres créances fiscales imputables sur l'impôt 62
1.5. Détermination d'un reste à payer ou d'un excédent de versement 62
1.6. Détermination de la nature juridique de l'excédent 62
2. VERSEMENT DU SOLDE DE LIQUIDATION 63
2.1. Date des versements 63
2.1.1. Règles générales 63
2.1.2. Entreprises assujetties au régime du bénéfice consolidé 63
2.1.3. Compagnies d'assurances 63
2.2. Modalités de versement 64
2.3. Lieu de versement 64
2.4. Majoration de 10 % sur solde 64
CHAPITRE 3 LE PAIEMENT PAR VIREMENT 65
1. APPRÉCIATION DU SEUIL DE 500 000 F 65
2. RÔLE DU REDEVABLE 65
2.1. Ordre de virement 65
2.1.1. Eléments à communiquer à la banque 65
2.1.2. Respect de la date limite de paiement 66
2.2. Envoi du bordereau-avis de versement pour l'impôt sur les sociétés 66
3. APPLICATION DE LA MAJORATION DE 0,2 % 66
3.1. Champ d'application 66
3.2. Date de liquidation 67
3.3. Recouvrement 67
3.4. Remise de la majoration de 0,2 % 67
TITRE 3 REGLES DE RECOUVREMENT DE L'IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE (IFA) 68
CHAPITRE 1 CHAMP D'APPLICATION 69
1. PERSONNES MORALES ASSUJETTIES 69
2. PERSONNES MORALES EXONÉRÉES 69
2.1. A titre définitif 69
2.2. A titre temporaire 70
2.2.1. Les sociétés nouvelles (art. 223 septies du Code général des impôts, 4ème aliéna) 70
2.2.2. Les sociétés en liquidation judiciaire 70

2.2.3. Les sociétés nouvelles relevant de l'article 44 sexies du Code général des impôts 70
2.2.4. Entreprises créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté (art. 44 septies du Code général des impôts) 71
2.2.5. Sociétés nouvelles ou créant une activité nouvelle dans les départements d'Outre-Mer avant le 31 décembre 1996 (art. 208 quater du Code général des impôts) 71
2.2.6. Sociétés implantées dans les "zones d'entreprises" (art. 208 quinquies du Code général des impôts) 72
2.2.7. Entreprises relevant de l'article 44 octies du Code général des impôts (zones franches urbaines) 72
2.2.8. Entreprises relevant de l'article 44 decies du Code général des impôts (zone franche en Corse) 72
2.2.9. Sociétés nouvelles n'appartenant pas aux catégories précédentes 73
2.2.10. Perte ou remise en cause du bénéfice du régime d'exonération (articles 44 sexies et septies du Code général des impôts) 73

CHAPITRE 2 PAIEMENT 74

1. MONTANT DE L'IFA 74
2. RÈGLE GÉNÉRALE : PAIEMENT SPONTANÉ 74
2.1. Date limite de paiement 74
2.2. Modalités de paiement 75
2.3. Dépôt d'un bordereau rectificatif 75
3. RECOUVREMENT DE LA MAJORATION DE 10 % EN VERTU D'UN TITRE DE PERCEPTION 75
4. RECOUVREMENT DE L'IFA EN VERTU D'UN RÔLE 76
5. RÉGIME DE GROUPE 76
5.1. Exercice d'entrée dans le groupe 76
5.2. Exercices postérieurs à l'exercice d'entrée dans le groupe 76
5.3. Exercice de sortie du groupe 76

CHAPITRE 3 IMPUTATION 78

1. PÉRIODE DE DÉDUCTIBILITÉ 78
1.1. IFA versée spontanément 78
1.2. IFA recouvrée en vertu d'un rôle 79
2. IMPÔT SUR LEQUEL S'OPÈRE LA DÉDUCTION 79
2.1. Impôt sur les sociétés versé spontanément. 79
2.1.1. Imputation sur l'acompte du 20 février 79
2.1.2. Imputation d'office par l'application RIS 80

2.2. Impôt sur les sociétés perçu par voie de rôle 80
2.2.1. La société n'avait pas déposé le bordereau-avis de liquidation d'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice 81
2.2.1.1. Elle n'avait pas déposé de bordereau-avis d'acompte 81
2.2.1.2. Elle avait déposé des bordereaux-avis d'acompte 81
2.2.2. La société avait déposé le bordereau-avis de liquidation d'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice 81
2.2.3. Le rôle est émis en vue de la répétition d'une créance fiscale remboursée à tort 81
2.3. Notion d'"impôt dû" pendant la période de déductibilité de l'IFA 82
3. RÉTABLISSEMENT DE CRÉDIT D'IFA 82
3.1. Avant la date de prescription 82
3.2. Après la date de prescription 83
4. RÉGIME DE GROUPE 83

TITRE 4 DISPOSITIONS PRATIQUES CONCERNANT LE RECOUVREMENT DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET DE L'IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE 85

CHAPITRE 1 LES IMPRIMÉS 86

1. LES BORDEREAUX-AVIS D'ACOMPTE 86
1.1. Acompte d'impôt sur les sociétés 87
1.1.1. La base de liquidation 87
1.1.1.1. Acomptes sur les bénéfices 87
1.1.1.2. Acompte sur le résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets et inventions brevetables 87
1.1.2. Le taux cumulé 87
1.1.3. Les acomptes échus 87
1.1.4. Les déductions fiscales disponibles imputables sur l'IS 87
1.1.5. Acompte d'IS à verser 88
1.2. Imposition forfaitaire annuelle 88
1.3. Versement anticipé de contribution(s) 88
1.3.1. Base de liquidation du versement anticipé de chacune des contributions 88
1.3.2. Taux 88
1.3.3. Montant du versement anticipé de chacune des contributions 88
1.4. Montant total du versement 88
2. LE BORDEREAU-AVIS D'IFA 88
3. LE BORDEREAU-AVIS DE LIQUIDATION 89

3.1. Impôt sur les sociétés 89
3.2. Contribution(s) assise(s) sur l'impôt sur les sociétés 89
3.2.1. Liquidation de chaque contribution 89
3.2.2. Versement(s) anticipé(s) 90
3.2.3. Reste à payer ou excédent 90
3.3. Total à payer (IS et contribution(s)) ou excédent 90
4. LA SITUATION RÉCAPITULATIVE 90
4.1. Décompte de l'impôt sur les sociétés 91
4.2. Déductions fiscales ayant fait l'objet d'une imputation 91
4.3. Paiements effectifs 91
4.4. Crédit issu d'une compensation avec la contribution 91
4.5. Solde éventuel 91
4.6. Décompte des contributions assises sur l'IS 91
4.7. Ifa ayant fait l'objet d'un rétablissement de crédit ou périmées 91
4.8. Crédit d'impôt recherche et créance née du report en arrière de déficit ayant fait l'objet d'un rétablissement 91
4.9. Décompte des majorations 91
4.10. Excédents à rembourser 92
4.11. Autres mentions 92
5. ETATS RÉCAPITULATIFS 92
5.1. Etat récapitulatif des excédents d'IS et de contributions 92
5.2. Liste des crédits restituables 93
5.3. Liste des excédents de versement à rembourser par lettre-chèque 93
5.4. Liste des restes à recouvrer d'IS et de contributions 94
5.5. Document de synthèse "Dépenses et restes à recouvrer" 94
5.6. Liste des majorations de 10 % liquidées sur IFA versées tardivement 94
5.7. Liste des sociétés déficitaires 95
5.8. Liste des sociétés dont le compte ne présente ni excédent, ni reste à recouvrer 95
6. LISTE DES SOCIÉTÉS AYANT DÉPOSÉ LEUR BORDEREAU-AVIS DE LIQUIDATION ET LISTE DES SOCIÉTÉS NE L'AYANT PAS DÉPOSÉ 95
7. BILAN DU TRAITEMENT DE LIQUIDATION ET LISTE INFORMATIVE 95
8. RELEVÉ JOURNALIER DES IFA 95
9. RELEVÉ MENSUEL DES IFA 95

10. LISTE DÉTAILLÉE DES SOCIÉTÉS AU REGARD DU VERSEMENT DE L'IFA 96
11. LISTE DES IFA PRESCRITES 96
12. HISTORIQUE 96
13. JOURNAL DES OPÉRATIONS DIVERSES 96
14. RÉCAPITULATION DE LA RUBRIQUE 303 96
15. LISTE DES EXCÉDENTS (À L'INTENTION DES POSTES REGROUPÉS) 97
16. LISTE DES EXCÉDENTS DESTINÉS AUX RECETTES DES IMPÔTS 97
17. RÔLE DU SERVICE RECOUVREMENT 97

CHAPITRE 2 OPÉRATIONS EFFECTUÉES EN DÉBUT D'EXERCICE 98

1. LE MILLÉSIME DE L'EXERCICE 98
2. GESTION DU FICHIER DES SOCIÉTÉS 98
2.1. Contenu du fichier des sociétés 98
2.1.1. La partie administrative 98
2.1.2. La partie comptable 99
2.1.3. Le bloc-notes 99
2.2. L'accès au fichier des sociétés 99
2.2.1. L'accès SIREN 99
2.2.2. L'accès NOM 99
2.3. Mise à jour du fichier des sociétés 99
3. ENVOI AUX SOCIÉTÉS DU BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT DU PREMIER ACOMPTE D'IS ET DU BORDEREAU-AVIS D'IFA 100

CHAPITRE 3 OPÉRATIONS EFFECTUÉES EN COURS D'EXERCICE 101

1. OPÉRATIONS DES COMPTABLES NON CENTRALISATEURS 101
1.1. Opérations précédant la comptabilisation des recouvrements 101
1.1.1. Opérations précédant la saisie des recouvrements 101
1.1.2. La saisie des recouvrement 101
1.1.2.1. Les constantes de saisie 101
1.1.2.2. Saisie des paiements 102
1.1.3. Cas particulier du paiement par virement sur le compte du Trésor à la Banque de France 102
1.1.3.1. Traitement du virement 102
1.1.3.2. Information du comptable 103
1.1.3.3. Les bordereaux parviennent au poste comptable avant l'avis de virement 103
1.1.3.4. Le bordereau n'a pas été transmis par la société 103

1.1.3.5. Délai de conservation des copies d'avis de virement 103
1.1.3.6. Le virement concerne plusieurs impôts 103
1.1.3.7. Le comptable n'est pas en mesure de traiter l'avis de virement 103
1.2. Comptabilisation des recouvrements 104
1.2.1. Ecritures comptables 104
1.2.1.1. Numéraire 104
1.2.1.2. Chèques remis à l'encaissement à la Banque de France - Chèques sur le Trésor et assimilés - Chèques sur les comptes de dépôt tenus dans l'arrondissement financier 104
1.2.1.3. Virements postaux 105
1.2.1.4. Virements sur le compte courant du Trésor à la Banque de France 105
1.2.1.5. Chèques remis à l'encaissement aux chèques postaux (postes qui ne sont pas en relation avec la Banque de France) 106
1.2.1.6. Opérations diverses 106
1.2.1.7. Emploi d'IFA (perçue par voie de rôle ou versée spontanément), de crédit d'impôt ou de créance née du report en arrière de déficit 106
1.2.2. Edition du journal comptable 107
1.2.3. Contrôles comptables 107
1.3. Notification des recouvrements aux comptables centralisateurs 107
1.4. Remboursement des excédents sur premier acompte 108
1.5. Transfert d'acomptes (groupes de sociétés) 108
1.5.1. Tous les acomptes ont été encaissés au cours de l'année du transfert 108
Les acomptes (ou une partie des acomptes) ont été encaissés au cours d'une année antérieure à celle du transfert 108
1.6. Emploi des déductions fiscales imputables à la fois sur les acomptes et le solde de l'impôt 109
1.6.1. Modalités d'imputation 109
1.6.1.1. Créance née du report en arrière de déficit 109
1.6.1.2. Crédit d'impôt recherche (imputation sur l'impôt de l'année au titre de laquelle il est déterminé) 110
1.6.1.3. Crédit d'impôt recherche (imputation sur l'impôt des trois années suivantes) 111
1.6.2. Prise en compte des imputations 112
1.6.3. Rétablissement de la créance ou du crédit 112
1.6.4. Transfert de l'état 2039 bis ou 2069 bis entre comptables du Trésor 113
1.7. Régularisation d'imputations erronées en gestion close 113
2. OPÉRATIONS DES COMPTABLES CENTRALISATEURS 114
2.1. Comptabilisation des recouvrements 114

2.2. Comptabilisation d'emploi d'IFA (versée spontanément ou perçue par voie de rôle), de créance née du report en arrière de déficit ou de crédit d'impôt recherche sur impôt sur les sociétés perçu par voie de rôle 114
2.3. Remboursement des excédents sur premier acompte 114
2.4. Transfert d'acomptes (groupes de sociétés) 114
2.5. Contrôles comptables 115
2.6. Régularisation d'imputations erronées en gestion close 115

CHAPITRE 4 OPÉRATIONS EFFECTUÉES À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE 116

1. OPÉRATIONS DES COMPTABLES NON CENTRALISATEURS 116
1.1. Encaissement du solde de liquidation 116
1.2. Règlement des opérations de l'exercice 116
1.2.1. Collecte des bordereaux-avis 116
1.2.2. Transmission des bordereaux-avis au comptable centralisateur 116
1.2.3. Opérations à effectuer par les comptables non centralisateurs au retour des bordereaux ou listings récapitulatifs 117
1.3. Emploi des déductions fiscales imputables sur le solde de l'impôt 117
2. OPÉRATIONS DES COMPTABLES CENTRALISATEURS 117
2.1. Contrôles 117
2.2. Transmission des bordereaux-avis, des situations récapitulatives et des états récapitulatifs au service de l'assiette 118
2.3. Transmission par le département informatique d'une situation récapitulative aux sociétés et d'un historique au comptable non centralisateur 118

CHAPITRE 5 GESTION DE L'APPLICATION INFORMATIQUE 119

1. LES CIRCUITS D'INFORMATION 119
2. LES CONTRÔLES 119
2.1. Contrôles effectués par le poste comptable non centralisateur 119
2.1.1. Consultation 119
2.1.1.1. Acompte et bordereau-avis de liquidation 120
2.1.1.2. Situation récapitulative 120
2.1.2. Bilan et édition des paramètres de l'application 120
2.1.3. La liste informative 120
2.1.4. Les états récapitulatifs à la liquidation 121
2.1.5. Constitution d'un échantillon de sociétés 122
2.2. Contrôles effectués par la trésorerie générale du département ou la recette des finances 122

2.3. Contrôles effectués par le département informatique 123
2.4. Contrôles effectués par la trésorerie générale à laquelle le département informatique est rattaché 124

CHAPITRE 6 OPÉRATIONS POSTÉRIEURES À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE 125

1. RÉGULARISATION DE L'IMPÔT 125
1.1. Titre de perception 125
1.1.1. Impôt sur les sociétés et contribution de 10 % assise sur l'IS 125
1.1.2. Imposition forfaitaire annuelle 126
1.1.3. Rectification du titre de perception suite à des redressements d'erreur 126
1.2. Emission de rôles de régularisation par le service de l'assiette 126
1.2.1. Rôle d'impôt sur les sociétés 126
1.2.1.1. Concordance entre les mentions portées sur le bordereau-avis et la déclaration de résultats souscrite par une société qui fait l'objet d'un redressement 126
1.2.1.2. La base d'imposition consignée sur le bordereau-avis est inférieure à celle de la déclaration 127
1.2.1.3. La société n'a pas remis en fin d'exercice de bordereau-avis au comptable du Trésor 127
1.2.1.4. La société n'a remis aucune déclaration et n'a versé aucun acompte 127
1.2.1.5. Recouvrement 127
1.2.2. Rôle d'imposition forfaitaire annuelle 128
1.3. Dégrèvements 128
1.4. Dépôt des bordereaux-avis après les opérations de liquidation 129
1.4.1. Il est encore possible de "défaire la liquidation" 129
1.4.1.1. Information des services fiscaux 129
1.4.1.2. Information du poste regroupé 129
1.4.2. Il n'est plus possible de "défaire la liquidation" 129
1.4.2.1. La société effectue un paiement 129
1.4.2.2. La société sollicite le remboursement d'un excédent de versement 129
2. REMISE EN CAUSE PAR LES SERVICES FISCAUX DES CRÉDITS D'IMPÔT ET DE LA CRÉANCE NÉE DU REPORT EN ARRIÈRE DE DÉFICIT 129
2.1. Crédits d'impôt 129
2.1.1. Principe 129
2.1.2. Cas particulier du crédit d'impôt recherche (CIR) 129
2.1.2.1. Rôle des services fiscaux 129
2.1.2.2. Rôle du comptable 129
2.2. Créance nee du report en arrière de déficit 130
2.2.1. Réduction ou annulation de la créance 131

2.2.1.1. Origine de la remise en cause de la créance 131
2.2.1.2. Incidences de la remise en cause de la créance : le report en avant..... 131
2.2.2. Information des comptables du Trésor par les Services Fiscaux..... 132
2.2.3. Travaux incombant aux comptables du Trésor..... 133
2.2.3.1. Créance non utilisée par la société ni remboursée (créance encore propriété de l'entreprise) et créance non remboursée à l'établissement de crédit (créance cédée ou remise en nantissement) 133
2.2.3.2. Créance utilisée (totalement ou partiellement) en paiement de l'impôt sur les sociétés 133
2.2.3.3. Créance remboursée soit à l'entreprise, soit à l'établissement de crédit..... 134
3. REMISES DE MAJORATIONS 134
3.1. Impôt sur les sociétés 134
3.1.1. Majorations liquidées par le comptable du Trésor 134
3.1.2. Majorations comprises dans un rôle..... 134
3.1.3. Comptabilisation des remises de majorations..... 135
3.1.3.1. Par le comptable non centralisateur..... 135
3.1.3.2. Par le comptable centralisateur 135
3.2. Imposition forfaitaire annuelle 135
3.2.1. Majorations comprises dans un rôle..... 135
3.2.1.1. La demande est présentée avant l'émission d'un rôle..... 135
3.2.1.2. La demande est présentée après l'émission d'un rôle comprenant la majoration de 10 %..... 135
3.2.2. Majorations liquidées par le comptable du Trésor 136
3.2.3. Comptabilisation des remises de majorations..... 136
CHAPITRE 7 REMBOURSEMENTS EFFECTUÉS AU TITRE DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS 137
1. REMBOURSEMENT D'EXCÉDENTS DE VERSEMENT..... 137
1.1. Rôle du comptable non centralisateur 137
1.1.1. Remboursement d'excédents sur versements effectifs..... 137
1.1.2. Remboursement de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière de déficits..... 137
Hypothèse dans laquelle le crédit d'impôt recherche et la créance née du report en arrière de déficit ne sont pas pris en compte dans l'application RIS 138
1.1.2.2. Hypothèse dans laquelle le crédit d'impôt recherche et la créance née du report en arrière de déficit sont pris en compte dans l'application RIS..... 138
1.1.3. Cas des excédents inférieurs à 50 F..... 138
1.1.4. Réimputation sur une autre dette..... 140
1.2. Rôle du comptable centralisateur 140
1.2.1. Emission de l'ordre de paiement 140

1.2.2. Comptabilisation 140

2. RESTITUTIONS AU TITRE DES DÉDUCTIONS FISCALES N'AYANT PU ÊTRE IMPUTÉES 141

2.1. Crédits d'impôt restituables 141

2.1.1. Crédit d'impôt recherche (CIR) 141

2.1.1.1. Détermination de la personne pouvant prétendre au remboursement du crédit d'impôt. 141

2.1.1.2. Calcul du délai de remboursement du CIR 141

2.1.1.3. Modalités pratiques de remboursement du CIR 142

2.1.2. Autres crédits d'impôt restituables 142

2.1.2.1. Contrôle du service des impôts 143

2.1.2.2. Modalités de restitution 143

2.2. Créance née du report en arrière de déficit 145

2.2.1. Détermination de la personne pouvant prétendre au remboursement de la créance 145

2.2.1.1. La créance est toujours la propriété de la société 145

2.2.1.2. La créance a été mise à la disposition de la société mère dans le cadre du régime des groupes de société 146

2.2.1.3. La créance a été cédée ou remise en nantissement à un établissement de crédit 146

2.2.1.4. La société a été liquidée et radiée du registre du commerce 147

2.2.1.5. Transmission universelle du patrimoine 147

2.2.2. Calcul du délai de remboursement de la créance 147

2.2.3. Modalités pratiques de remboursement de la créance 148

3. OPPOSITION AU REMBOURSEMENT DE CRÉANCES SUR LE TRÉSOR 148

CHAPITRE 8 GESTION DE L'IS, DE L'IFA ET DE LA CONTRIBUTION DE 10 % DANS LE CADRE DU RECOUVREMENT 149

1. IMPUTATION DE CRÉDIT ISSU D'UN RÔLE SUR L'IS VERSÉ SPONTANÉMENT 149

2. IMPUTATION SUR L'IS PERÇU PAR VOIE DE RÔLE DE DIVERS CRÉDITS DONT DISPOSE LA SOCIÉTÉ 149

3. DÉLIVRANCE DU CERTIFICAT AUX SOCIÉTÉS SOUMISSIONNAIRES DE MARCHÉS PUBLICS 150

4. PUBLICITÉ DU PRIVILÈGE DU TRÉSOR 150

5. DÉCLARATION DES CRÉANCES EN CAS DE PROCÉDURE COLLECTIVE D'APUREMENT DU PASSIF 150

6. CESSION DE FONDS DE COMMERCE 150

DÉGRÈVEMENTS 151

7.1. Poste regroupé 151

7.2. Comptable centralisateur 151

7.3. Poste regroupant 151

TITRE 5 REGIMES PARTICULIERS 152

CHAPITRE 1 RÉGIME DES GROUPES DE SOCIÉTÉS 153

1. MODALITÉS COURANTES DE VERSEMENT DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS 153

1.1. Le paiement des acomptes 153

1.1.1. Le résultat d'ensemble du premier exercice du groupe est présumé déficitaire 153

1.1.2. Le résultat d'ensemble du premier exercice du groupe est estimé inférieur au bénéfice de l'avant-dernier exercice de la société mère 154

1.1.3. Le résultat d'ensemble du premier exercice du groupe est estimé inférieur à la somme des bénéfices de l'avant dernier exercice des sociétés du groupe 154

1.2. Le paiement du solde de l'impôt sur les sociétés 154

1.2.1. Le montant de l'impôt sur les sociétés du groupe est inférieur aux acomptes versés 154

1.2.2. Le montant de l'impôt sur les sociétés est supérieur aux acomptes versés : imputation des crédits d'impôts et créances dont sont titulaires les filiales 154

1.2.2.1. Créance née du report en arrière de déficit 155

1.2.2.2. Crédit d'impôt recherche - crédit d'impôt formation 156

1.2.2.3. Crédit d'impôt au titre du rachat d'une entreprise par ses salariés 156

2. MODALITÉS COURANTES DE VERSEMENT ET D'IMPUTATION DE L'IFA 157

2.1. Modalités de versement de l'IFA 157

2.2. Modalités d'imputation de l'IFA sur l'impôt sur les sociétés 157

2.2.1. IFA susceptibles d'être imputées par la société mère 157

2.2.2. Situation des IFA qui n'ont pu être imputées 158

3. MODALITÉS PARTICULIÈRES DE PAIEMENT DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉ ET DE L'IFA 158

3.1. Exercice d'entrée dans le groupe 158

3.1.1. Paiement de l'IFA 158

3.1.2. Paiement des acomptes 158

3.1.3. Rôle du comptable de la filiale après le versement du quatrième acompte 159

3.1.3.1. Transfert des acomptes versés par les filiales 159

3.1.3.2. Transfert de l'IFA versée par les filiales 161

3.1.4. Bénéfice prévisionnel servant de base au calcul des acomptes dus par la société-mère 161

3.2. Exercice de sortie du groupe 162

3.2.1. L'IFA 162

3.2.1.1. Paiement de l'IFA 162

3.2.1.2. Situation des IFA qui n'ont pu être imputées 162

3.2.2. Paiement des acomptes 162
3.3. Impôt sur les sociétés, IFA et pénalités dont est redevable la société mère 163
3.4. Redressement de l'impôt déclaré par une société du groupe..... 163
3.5. La société mère est absorbée par une autre société..... 163
3.5.1. Paiement de l'IFA et des acomptes d'impôt sur les sociétés 164
3.5.2. Ajustement de la durée des exercices..... 165
3.6. le capital de la société mère vient à être détenu à 95 % au moins au cours d'un exercice par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés..... 166
3.6.1. Paiement de l'IFA et des acomptes d'impôt sur les sociétés 166
3.6.2. Ajustement de la durée des exercices..... 166

CHAPITRE 2 RÉGIME DU BÉNÉFICE CONSOLIDÉ 168

1. RECOUVREMENT DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS DÛ À RAISON DU BÉNÉFICE CONSOLIDÉ 168
1.1. Impôt afférent au résultat propre de la société agréée..... 168
1.2. Détermination du montant des acomptes..... 168
1.3. Dépôt de la déclaration de résultats 169
1.4. Liquidation et versement du solde de l'impôt..... 169
1.4.1. Imputation des impôts étrangers..... 170
1.4.2. Imputation des impôts payés par les exploitations indirectes françaises..... 170
2. RESTITUTION DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS NON IMPUTABLE 170

CHAPITRE 3 DISPOSITIONS APPLICABLES AUX BÉNÉFICES RÉALISÉS PAR L'INTERMÉDIAIRE DE SOCIÉTÉS ÉTABLIES DANS LES PAYS À RÉGIME FISCAL PRIVILÉGIÉ..... 172

CHAPITRE 4 FUSIONS..... 173

1. CALCUL DES ACOMPTES..... 173
1.1. Calcul des acomptes dus par la société absorbante 173
1.2. Calcul des acomptes de la société nouvelle 173
2. SITUATION AU REGARD DE L'IFA 173
2.1. La fusion a un effet rétroactif au 1er janvier..... 173
2.2. La fusion n'a pas d'effet rétroactif ou a un effet rétroactif à une date autre que le 1er janvier. 174
2.3. Situation des IFA de la société absorbée acquittées au titre des deux années antérieures à la fusion et non encore imputées..... 174
3. SITUATION AU REGARD DES ACOMPTES VERSÉS PAR LES SOCIÉTÉS AVANT LA FUSION 174

3.1. La fusion consiste en l'absorption d'une ou plusieurs sociétés par une autre 174

3.2. La fusion entraîne création d'une société nouvelle 174

4. TRANSFERT SUR AGRÉMENT, DE LA CRÉANCE NÉE DU REPORT EN ARRIÈRE DES DÉFICITS 175

5. SITUATION AU REGARD DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE 175

TITRE 6 CONTRIBUTIONS ASSISES SUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS 176

CHAPITRE 1 ASSUJETTISSEMENT AUX CONTRIBUTIONS 177

1. CESSION, CESSATION, FUSION OU OPTION POUR LE RÉGIME FISCAL DES SOCIÉTÉS DE PERSONNES INTERVENUES AVANT LA DATE DE PROMULGATION DES LOIS CRÉANT LES CONTRIBUTIONS 177

2. ENTREPRISES NOUVELLES 178

3. COMPAGNIES D'ASSURANCE 179

4. ENTREPRISES ASSUJETTIES AU RÉGIME DU BÉNÉFICE CONSOLIDÉ 179

5. ENTREPRISES PLACÉES SOUS LE RÉGIME PRÉVU À L'ARTICLE 223 A DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS 179

6. PERSONNES MORALES PLACÉES SOUS LE RÉGIME PRÉVU À L'ARTICLE 209 QUINQUIES DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS 180

CHAPITRE 2 LIQUIDATION ET DATE DE PAIEMENT DES CONTRIBUTIONS 181

1. ACOMPTE SUR CONTRIBUTIONS 181

1.1. Assujettissement à l'acompte 181

1.2. Base de liquidation de l'acompte 181

1.3. Taux de l'acompte 181

1.3.1. Contribution de 10 % 181

1.3.2. Contribution temporaire 181

1.4. Montant dû au titre de l'acompte 181

1.4.1. Imputation de déductions fiscales 182

1.4.2. Possibilité de réduction ou de dispense de l'acompte 182

1.5. Date limite de paiement de l'acompte 182

1.6. Cas particulier des exercices clos en janvier et février 182

2. CONTRIBUTIONS PROPREMENT DITES 182

2.1. Base de liquidation des contributions 182

2.2. Taux des contributions 183

2.3. Montant dû au titre des contributions 183

2.3.1. Imputation de déductions fiscales 183
2.3.1.1. Crédits d'impôts étrangers 183
2.3.1.2. Crédit d'impôt pour création d'emploi 183
2.3.2. Déduction de l'acompte versé 183
2.4. Date limite de paiement des contributions 183
CHAPITRE 3 DISPOSITIONS PRATIQUES 184
1. MODALITÉS DE PAIEMENT DES CONTRIBUTIONS 184
1.1. Bordereaux-avis de contributions 184
1.2. Paiement par virement 184
2. ENCAISSEMENT DES CONTRIBUTIONS 184
3. COMPTABILISATION 184
3.1. Millésime des contributions 184
3.2. Comptables non centralisateurs 185
3.2.1. Contribution de 10 % 185
3.2.2. Contribution temporaire 185
3.3. Comptables centralisateurs 185
3.3.1. Contribution de 10 % 185
3.3.2. Contribution temporaire 186
4. COMPENSATION ENTRE L'IS ET LA CONTRIBUTION 186
4.1. Comptabilisation 186
4.2. Etats récapitulatifs 186
4.2.1. Un état récapitulatif des excédents d'IS et de contributions 186
4.2.2. Une liste des excédents à rembourser par lettre-chèque 186
4.2.3. Une liste des restes à recouvrer d'impôt sur les sociétés et de contributions 187
4.2.4. Un journal des opérations diverses 187
4.2.5. Une récapitulation de la rubrique 303 187
4.2.6. Document de synthèse "dépenses et restes à recouvrer" 187
5. LIQUIDATION DE LA CONTRIBUTION DE 10 % PAR LES COMPTABLES DU TRÉSOR 187
6. INFORMATIONS DES SERVICES FISCAUX 188
7. MAJORATION DE 10 % 188
7.1. Liquidation 188
7.2. Remise de majoration 188
8. EMISSION D'UN RÔLE 188

CHAPITRE 4 CRÉDIT D'IMPÔT POUR CRÉATION D'EMPLOI 188

1. CHAMP D'APPLICATION DU CRÉDIT D'IMPÔT : 188

1.1. Entreprises concernées : 188

1.2. Période concernée : 188

2. DÉTERMINATION DU CRÉDIT D'IMPÔT : 188

2.1. Détermination de l'effectif salarié moyen : 188

2.1.1. Principe : 188

2.1.2. Cas particuliers : 188

2.1.2.1. Effectif moyen des années 1998 et 1997 : 188

2.1.2.2. Création et cessation d'entreprise : 188

2.2. Montant du crédit d'impôt : 188

3. UTILISATION DU CRÉDIT D'IMPÔT : 188

3.1. Montant de l'imputation : 188

3.2. Date de l'imputation : 188

3.3. Modalités pratiques : 188

3.3.1. Crédit d'impôt calculé au titre de l'année : 188

3.3.2. Crédit d'impôt de l'exercice précédent, reporté : 188

4. SUIVI DU DÉBIT D'IMPÔT : 188

4.1. Réduction et report du débit d'impôt : 188

4.1.1. Réduction : 188

4.1.2. Report : 188

4.2. Reversement du débit d'impôt : 188

4.2.1. Montant du reversement : 188

4.2.2. Date du reversement : 188

4.3. Modalités pratiques : 188

5. OBLIGATIONS DÉCLARATIVES : 188

6. MODALITÉS DE CONTRÔLE : 188

7. CAS PARTICULIER DES SOCIÉTÉS MEMBRES D'UN GROUPE FISCAL : 188

7.1. Modalités de calcul du crédit d'impôt d'ensemble : 188

7.2. Utilisation du crédit d'impôt 188

ANNEXES 189

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE N° 1 : Articles 44 sexies et septies du CGI (solutions à retenir lorsque la clôture des exercices comptables ne coïncide pas avec le terme de la période d'exonération de l'IS et de l'IFA) 190

ANNEXE N° 2 : Evolution du taux de l'IS et des acomptes depuis 1986 192

ANNEXE N° 3 : Modèle de document (crédit d'impôt pour investissement) 193

ANNEXE N° 4 : Calcul d'acomptes (Cas particulier des entreprises dont une fraction importante des bénéfices est constituée par des revenus de valeurs mobilières) 196

ANNEXE N° 5 : Sociétés n'ayant clos aucun exercice au cours d'une année civile 197

ANNEXE N° 6 : Calcul de majorations sur acomptes 199

ANNEXE N° 7 : Déclaration 2063 (crédit d'impôt pour création d'emplois) 201

ANNEXE N° 8 : Conditions d'application des majorations de 10 % et 0,2 % 202

ANNEXE N° 9 : Bordereau-avis d'acompte 203

ANNEXE N° 10 : Bordereau-avis de liquidation 205

ANNEXE N° 11 : Situation récapitulative 207

ANNEXE N° 12 : Etat récapitulatif des excédents 208

ANNEXE N° 13 : Liste des crédits restituables 209

ANNEXE N° 14 : Liste des excédents à rembourser par lettre-chèque 210

ANNEXE N° 15 : Liste des restes à recouvrer 211

ANNEXE N° 16 : Document de synthèse "Dépenses et restes à recouvrer" 212

ANNEXE N° 17 : Bilan 213

ANNEXE N° 18 : Journal des opérations diverses 214

ANNEXE N° 19 : Récapitulation de la rubrique 303 215

ANNEXE N° 20 : Etat de suivi d'impôt recherche (2069 bis) 216

ANNEXE N° 21 : Etat comptable établi sur le critère de la gestion et de l'exercice (état informatique) 217

ANNEXE N° 22 : Etat comptable établi sur les critères de la gestion et de l'exercice (état manuel) 218

ANNEXE N° 23 : Liste des excédents (à l'intention des postes regroupés) 219

ANNEXE N° 24 : Liste des excédents (destinée aux recettes des impôts) 220

ANNEXE N° 25 : Bulletin de liaison DGI-CP 221

ANNEXE N° 26 : Crédit d'impôt recherche - Certificat de créance n° 2069 ter 222

TITRE 1

PRINCIPALES REGLES D'ASSIETTE DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES

CHAPITRE 1
CHAMP D'APPLICATION

1. PERSONNES MORALES PASSIBLES DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (ART. 206 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)

1.1. PERSONNES MORALES ENTIÈREMENT ASSUJETTIES

1.1.1. A titre obligatoire

Quel que soit leur objet, sont assujetties à l'impôt sur les sociétés, les sociétés dites de "capitaux" :

- les sociétés anonymes,
- les sociétés en commandite par actions,
- les sociétés à responsabilité limitée (SARL)[1],
- les sociétés coopératives et leurs unions.

Sont également passibles de cet impôt :

- les établissements publics,
- les organismes de l'Etat jouissant de l'autonomie financière,
- les organismes des départements et des communes,
- d'une manière générale, toutes les autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif.

Sous réserve de certaines exceptions, les sociétés civiles sont soumises à l'impôt sur les sociétés quand elles se livrent à une exploitation ou à des opérations dont les résultats relèveraient de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux s'ils étaient réalisés par une personne physique.

Les caisses de crédit agricole et les caisses de crédit mutuel ainsi que les fonds de garantie des banques populaires sont également passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, sous réserve des règles particulières régissant les caisses locales de crédit agricole n'exerçant aucune activité bancaire pour leur propre compte ou aucune activité rémunérée d'intermédiaire financier.

Les caisses d'épargne et de prévoyance ainsi que les caisses de crédit municipal sont assujetties à l'impôt sur les sociétés (art. 206-10 et 217 octies du Code général des impôts).

1.1.2. A titre facultatif

Les sociétés dites de "personnes" (sociétés en nom collectif, certaines sociétés civiles, sociétés en commandite simple, sociétés en participation, entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée dont l'associé unique est une personne physique et sociétés de fait) sont imposées à l'impôt sur les sociétés à condition qu'elles aient opté pour leur assujettissement à cet impôt. Il est admis que les sociétés civiles de personnes puissent également exercer cette option.

[1] Les SARL à caractère familial peuvent opter, dans certaines conditions, pour le régime des sociétés de personnes ; Le régime des sociétés de personnes s'applique aux sociétés unipersonnelles à responsabilité limitée, lorsque leur associé unique est une personne physique, et aux exploitations agricoles à responsabilité limitée.

L'option peut être exercée avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel l'entreprise souhaite être soumise pour la première fois à l'impôt sur les sociétés ; elle est irrévocable.

Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1996, les sociétés civiles professionnelles sont autorisées à opter pour l'impôt sur les sociétés.

1.2. PERSONNES MORALES PARTIELLEMENT ASSUJETTIES

Les sociétés en commandite simple et les sociétés en participation sont passibles de l'impôt sur les sociétés, mêmes si elles n'ont pas opté pour leur assujettissement à cet impôt, pour la part des bénéfices correspondant respectivement aux droits des commanditaires et des associés autres que ceux indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'Administration.

Les établissements publics -autres que les établissements scientifiques, d'enseignement et d'assistance - et les associations et collectivités non soumis à l'impôt sur les sociétés en vertu d'une autre disposition, y sont assujettis pour les revenus qu'ils tirent de la location de leurs immeubles bâtis ou non bâtis (à l'exclusion de ceux bénéficiant de certaines exonérations de taxes foncières), ou de l'exploitation de leurs propriétés agricoles ou forestières, ainsi que pour certains revenus de capitaux mobiliers dont ils disposent (art. 206-5 du Code général des impôts).

Les sociétés immobilières d'investissement sont exonérées de l'impôt sur les sociétés pour la fraction des bénéfices provenant de la location de leurs immeubles.

2. PERSONNES MORALES NON SOUMISES À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS OU EXONÉRÉES

Certaines personnes morales, qui devraient normalement être assujetties à l'impôt sur les sociétés, sont exclues du champ d'application de cet impôt.

2.1. A TITRE PERMANENT

Il s'agit des sociétés ou organismes énumérés aux articles 207 et 208 du Code général des impôts, parmi lesquels figurent notamment :

- Les syndicats agricoles et sociétés coopératives agricoles lorsqu'ils fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent ;
- les sociétés et organismes d'HLM et de crédit immobilier ;
- les régions, ententes interrégionales, départements, ententes interdépartementales, communes, syndicats de communes et syndicats mixtes, ainsi que leurs régies de services publics ;
- les sociétés coopératives de production, de transformation, conservation et vente de produits agricoles ;
- les coopératives artisanales et leurs unions, coopératives d'entreprises de transports, coopératives artisanales de transport fluvial, coopératives maritimes et leurs unions ;
- les chambres de commerce maritime, ports autonomes, municipalités concessionnaire d'outillage public dans les ports maritimes ;
- les sociétés de financement de recherches et d'exploitation de gisements d'hydrocarbures liquides ou gazeux ;
- les sociétés coopératives de construction qui procèdent sans but lucratif au lotissement et à la vente de terrains leur appartenant, ainsi que les groupements dits de "Castors".
- les établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance.

On peut également citer les groupements d'intérêt économique (art. 239 quater-I), les groupements d'intérêt public (art. 239 quater B), les groupements forestiers, les sociétés civiles de moyens (art. 239 quater A), les sociétés civiles qui ont pour objet la construction d'immeubles en vue de la vente (art. 239 ter), etc...

De même, les sociétés à responsabilité limitée exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale et de caractère familial, peuvent opter pour le régime fiscal des sociétés de personnes et donc se trouver exclues du champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

2.2. A TITRE TEMPORAIRE

2.2.1. Entreprises nouvelles relevant de l'article 44 sexies du Code général des impôts

Le dispositif prévu à l'article 44 sexies du Code général des impôts consiste en une exonération des bénéfices réalisés à compter de la date de création de l'entreprise jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui de sa création et en un abattement de 75 %, 50 % ou 25 % de leur montant, selon que les bénéfices sont réalisés respectivement au cours de la première, de la seconde ou de la troisième période de douze mois suivant la période d'exonération.

Ce régime qui est devenu temporaire depuis l'entrée en vigueur de la loi d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire (n° 95-115 du 4 février 1995), est réservé aux entreprises qui seront créées jusqu'au 31 décembre 1999.

Par ailleurs, alors qu'il s'appliquait indifféremment sur l'ensemble du territoire, cette même loi le réserve à compter du 1er janvier 1995 aux entreprises qui sont créées dans certaines zones définies par décret (zones d'aménagement du territoire notamment).

Ce dispositif s'applique aux entreprises qui exercent une activité industrielle, commerciale ou artisanale. La loi d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire étend son bénéfice aux activités non commerciales à condition qu'elles soient exercées dans le cadre d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés et qu'elles emploient au moins trois salariés à la clôture de l'exercice.

En outre, l'activité exercée doit être réellement nouvelle [1] et, si les entreprises sont constituées sous forme de sociétés, leur capital (droits de vote et droits à dividende) ne doit pas être détenu pour plus de 50 % par d'autres sociétés.

Si la clôture des exercices comptables intervient tous les douze mois à compter de la date de création, l'application des principes posés par l'article 44 sexies conduit à exonérer les bénéfices des deux premiers exercices et à accorder un abattement de 75 %, 50 % et 25 % sur les bénéfices des troisième, quatrième et cinquième exercices.

Si la clôture des exercices comptables ne coïncide pas avec le terme de la période de vingt-quatre mois et de chacune des périodes de douze mois suivantes, les bénéfices de l'exercice au cours duquel intervient le terme de la période de vingt-trois mois suivant celui de la création sont, compte tenu d'une répartition prorata temporis, exonérés pour une part et font l'objet d'un abattement de 75 % pour l'autre part.

Les bénéfices de l'exercice au cours duquel intervient le terme de la période de douze mois suivant la période d'exonération font l'objet, selon le même principe, d'un abattement de 75 % pour une part et d'un abattement de 50 % pour l'autre part.

[1] Le paragraphe III de l'article 44 sexies du Code général des impôts place hors du champ d'application du dispositif les entreprises créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension d'activités préexistantes ou qui reprennent de telles activités.

Dans les mêmes conditions, les bénéfices des exercices au cours desquels intervient le terme de chacune des deux périodes de douze mois suivantes, font l'objet pour le premier d'un abattement de 50 % pour une partie et d'un abattement de 25 % pour l'autre partie, et pour le second d'un abattement de 25 % et d'une imposition normale (cf. tableau en annexe 1).

2.2.2. Entreprises créées pour reprendre une entreprise en difficulté (art. 44 septies du Code général des impôts)

L'article 44 septies du Code général des Impôts prévoit une exonération d'impôt sur les sociétés en faveur des sociétés créées à compter du 1er octobre 1988 pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté ou l'un ou plusieurs de ses établissements.

Pour bénéficier de ces exonérations, la reprise doit concerner une entreprise qui exerce une activité industrielle et qui fait l'objet d'une cession ordonnée par le tribunal en application des articles 81 et suivants de la loi n° 85-98 du 25 janvier 1985 relative au redressement et à la liquidation judiciaire des entreprises [1].

Le bénéfice de l'exonération peut également être accordé sur agrément du ministre du budget :

- lorsque l'entreprise ne fait pas l'objet d'une procédure de redressement judiciaire, si elle est en difficulté ou si la reprise concerne des branches complètes et autonomes d'activité industrielle s'effectue dans le cadre d'une cession ordonnée par le juge commissaire,
- lorsque la reprise porte sur un ou plusieurs établissements industriels en difficulté d'une entreprise industrielle et dans la mesure où la société créée pour cette entreprise est indépendante juridiquement et économiquement de l'entreprise cédante.

Les entreprises créées dans les conditions fixées par l'article 44 septies sont exonérées d'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices déclarés qu'elles réalisent jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui du rachat du fonds ou du contrat de location-gérance.

La société ne peut exercer d'autres activités que celle de l'exploitation de l'entreprise en difficulté. Dès lors, aucun résultat ne peut être dégagé au cours de la période comprise entre la création de la société et le rachat du fonds ou la prise en location-gérance.

Compte tenu de la période couverte par l'exonération, le principe posé par l'article 44 septies s'applique selon les modalités suivantes :

- si la clôture du premier exercice comptable intervient à l'issue du onzième mois suivant celui du rachat du fonds ou du contrat de location-gérance et celle des exercices suivants tous les douze mois, l'exonération porte sur les bénéfices des deux premiers exercices ;
- si la clôture des exercices comptables ne coïncide pas avec le terme de la période de vingt-trois mois, les bénéfices de l'exercice au cours duquel intervient le terme du vingt-troisième mois suivant celui du rachat du fonds ou du contrat de location-gérance font l'objet, compte tenu d'une répartition prorata temporis, d'une exonération pour une part et d'une imposition normale pour l'autre part (cf. tableau en annexe 1).

Lorsqu'une ou plusieurs des conditions mises à l'application du régime prévu par l'article 44 septies (ou 44 sexies) du Code général des impôts cessent d'être satisfaites, la société perd le droit aux exonérations. Toutefois, il est admis que cette situation n'entraîne pas la remise en cause des exonérations obtenues au titre du ou des exercices antérieurs.

En tout état de cause, elle ne peut plus bénéficier de ces exonérations pour les périodes d'imposition suivantes.

---

[1] Cf. instruction n° 87-44-A3-4 du 25 mars 1987 (Annexe 10) et instruction n° 90-31-A3-4 du 9 mars 1990.

Par ailleurs, l'impôt sur les sociétés dont la société a été dispensée, devient immédiatement exigible, est assorti d'un intérêt de retard à partir de la date à laquelle il aurait dû être acquitté et est recouvré par voie de rôle en cas :

- d'interruption d'activité ou de survenance d'un des événements mentionnés au premier alinéa du 2 de l'article 221 du Code général des impôts [1], au cours des trois premières années d'exploitation ;
- de non respect de l'engagement de rachat dans un délai maximum de deux ans lorsque la reprise est réalisée par voie de location-gérance du fonds ;
- de déchéance de l'agrément, lorsque n'auront pas été respectées les conditions qu'il fixe, les engagements souscrits en vue de l'obtenir ou les conditions prévues à l'article 44 septies du Code général des impôts.

2.2.3. Entreprises relevant de l'article 44 octies du Code général des impôts

Les sociétés qui exercent ou créent des activités avant le 31 décembre 2001 dans les zones franches urbaines [2] sont exonérées d'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices provenant des activités implantées dans la zone jusqu'au terme du cinquante neuvième mois suivant celui de la délimitation de la zone (1er janvier 1997) pour les sociétés qui y exercent déjà leur activité ou, dans le cas contraire, celui de leur début d'activité dans l'une de ces zones.

Le bénéfice de l'exonération est réservé aux sociétés exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale à l'exception des activités de crédit-bail mobilier et de location d'immeubles à usage d'habitation ou une activité professionnelle non commerciale (au sens du 1 de l'article 92 du Code général des impôts).

Le bénéfice exonéré ne peut excéder 400 000 F par période de douze mois.

Le montant du bénéfice porté sur le bordereau-avis de liquidation par la société sera le montant du bénéfice imposable (après déduction des 400 000 F).

Pour l'ensemble des sociétés d'un même groupe, le montant de l'exonération accordée ne peut excéder 400 000 F, dans la limite du résultat d'ensemble du groupe.

Lorsqu'elle répond aux conditions requises pour bénéficier des dispositions des régimes prévus aux articles 44 sexies et 44 octies, la société peut opter pour ce dernier régime dans les si mois qui suivent celui de la délimitation de la zone si elle exerce déjà son activité ou dans le cas contraire, dans les six mois suivant celui du début d'activité. L'option est irrévocable.

2.2.4. Entreprises créées en Corse

2.2.4.1. Article 208 sexies du Code général des impôts

Les entreprises créées en Corse après le 1er janvier 1988 et avant le 1er janvier 1999 sont exonérées d'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices qu'elles réalisent à compter de la date de leur création jusqu'au terme du quatre-vingt quinzième mois suivant celui au cours duquel cette création est intervenue.

[1] Dissolution, transformation entraînant création d'une personne morale nouvelle, apport en société, fusion, transfert du siège ou d'un établissement à l'étranger.

[2] Des zones franches urbaines sont créées dans des quartiers de plus de 10 000 habitants particulièrement défavorisés. La liste de ces zones est annexée à la loi n° 96-987 du 14 novembre 1996 relative à la mise en oeuvre du pacte de relance pour la ville.

L'exonération est réservée aux entreprises exerçant l'ensemble de leur activité en Corse et dans les secteurs de l'industrie, de l'hôtellerie, du bâtiment, des travaux publics et de l'artisanat[1].

L'activité de ces sociétés doit être réellement nouvelle dans l'un de ces secteurs, ce qui exclut la concentration ou restructuration d'activités préexistantes ou la reprise de telles activités.

2.2.4.2. Article 208 quater A du Code général des impôts

Les sociétés qui créent une activité nouvelle en Corse après le 1er janvier 1991 et avant le 1er janvier 1999 dans les secteurs de l'industrie, du bâtiment, de l'agriculture et de l'artisanat peuvent également bénéficier sur agrément d'une exonération d'impôt sur les sociétés pendant une période de quatre-vingt quinze mois qui suit celui au cours duquel intervient le début effectif d'activité.

Le dispositif d'exonération n'est pas applicable aux entreprises ou aux activités créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration d'activités préexistantes exercées en Corse ou d'une reprise de telles activités.

2.2.4.3. Article 44 decies du Code général des impôts

Les sociétés qui exercent ou qui créent des activités en Corse avant le 31 décembre 2001 sont exonérées d'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices réalisés pendant une période de soixante mois décomptée, lorsqu'elles y exercent déjà une activité au 1er janvier 1997, à partir de cette date ou, dans le cas contraire, à partir de la date de leur début d'activité en Corse.

Le bénéfice de l'exonération est réservé aux sociétés exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ainsi qu'aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés exerçant une activité professionnelle non commerciale au sens du 1 de l'article 92 et dont l'effectif des salariés en Corse bénéficiant d'un contrat de travail à durée indéterminée ou d'une durée de trois mois au moins est égal ou supérieur à trois à la clôture de chaque exercice de la période d'application du régime.

Le montant du bénéfice exonéré ne peut excédent 400 000 F par période de 12 mois.

Le montant du bénéfice porté sur le bordereau-avis de liquidation par la société sera le montant du bénéfice imposable (après déduction des 400 000 F).

Pour l'ensemble des sociétés d'un même groupe, le montant de l'exonération accordée ne peut excéder 400 000 F.

Lorsqu'elle répond aux conditions requises pour bénéficier des dispositions de l'un des régimes prévus aux articles 44 sexies, 208 sexies, 208 quater A et 44 decies, la société peut opter pour ce dernier régime avant le 1er juillet 1997, si elle exerce déjà son activité en Corse ou dans le cas contraire, dans les six mois suivant celui de la création de son activité. L'option est irrévocable.

2.2.5. Sociétés nouvelles ou créant une activité nouvelle dans les DOM avant le 31 décembre 1996 (article 208 quater du Code général des impôts)

Les sociétés nouvelles constituées dans les DOM avant le 31 décembre 1996 et les sociétés qui créent avant cette date une activité nouvelle dans ces départements, peuvent être, sur agrément, exonérées en totalité ou en partie d'impôt sur les sociétés, pendant une durée de dix ans à compter de la mise en marche effective de leurs installations.

[1] En ce qui concerne l'artisanat, le dispositif ne s'applique qu'aux entreprises créées dans ce secteur à partir du 1er janvier 1995.

2.2.6. Sociétés qui s'implantent dans certaines "zones d'entreprises"

Les sociétés qui s'implantent dans ces "zones d'entreprises" délimitées par décret, dans les 5 ans de la publication du décret, bénéficient d'une exonération d'impôt sur les sociétés pendant 10 ans à compter de leur création, sous certaines conditions et limites[1].

[1] Bassins d'emploi de Dunkerque, Aubagne, La Ciotat et Toulon-la-Seyne.

CHAPITRE 2
EVALUATION DES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS

L'impôt sur les sociétés est établi sur l'ensemble des bénéfices.

En règle générale, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés de la même manière que les bénéfices industriels et commerciaux soumis à l'impôt sur le revenu (régime du bénéfice réel ou réel simplifié) d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises (art. 38 du Code général des impôts).

Les règles particulières régissant la détermination des bénéfices imposables à l'impôt sur les sociétés concernent :

1. LA TERRITORIALITÉ DE L'IMPÔT

Sous réserve de l'application des conventions internationales relatives aux doubles impositions, l'impôt sur les sociétés atteint uniquement les bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France (métropole et départements d'outre-mer).

Les bénéfices réalisés par une société française dans des entreprises exploitées à l'étranger ne sont donc pas soumis à l'impôt sur les sociétés français, même si la comptabilité de ces exploitations est centralisée en France.

En revanche, les sociétés étrangères sont imposables à l'impôt sur les sociétés français à raison des profits tirés de leurs entreprises exploitées en France.

Il existe cependant des exceptions à ce principe, dont les plus notables sont constituées par les régimes du bénéfice mondial (la société retient l'ensemble des résultats de ses exploitations en France et à l'étranger) et du bénéfice consolidé (la société ajoute à ses bénéfices la part lui revenant dans les résultats de ses filiales françaises ou étrangères dans lesquelles elle détient, sous réserve de certaines dérogations, directement ou indirectement 50 % au moins des droits de vote) définis à l'article 209 quinquies du Code général des impôts [1] (chapitre 2, titre 5), et par les dispositions de l'article 209-B du même code applicables aux bénéfices réalisés par l'intermédiaire de sociétés établies dans les pays à régime fiscal privilégié (chapitre 3, titre 5).

Ces sociétés sont autorisées à imputer sur l'impôt français dont elles sont redevables les impôts étrangers payés à raison des bénéfices d'exploitations étrangères, sous certaines conditions et dans certaines limites.

Ces régimes ne doivent pas être confondus avec le régime des groupes de sociétés applicable pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1988. Ce régime permet à une société (société mère) de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et les sociétés dont elle détient 95 % au moins du capital (filiales) (chapitre 1, titre 5).

[1] La direction de la Comptabilité Publique, informée par le service de la législation fiscale de la délivrance d'un agrément à la société, avertit alors le comptable du Trésor concerné.

2. RÈGLES APPLICABLES À CERTAINS PRODUITS OU CHARGES

- l'intégralité des revenus de valeurs et capitaux mobiliers doit, en principe, demeurer comprise dans les résultats soumis à l'impôt sur les sociétés.

Les crédits d'impôt et avoirs fiscaux auxquels ouvrent droit certains de ces revenus peuvent être imputés par la personne morale sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable.

Cela étant, il a été admis, à titre de règle pratique, que les revenus mobiliers encaissés par les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés soient pris en compte dans la base dudit impôt pour leur montant net (cf. titre 1, chapitre 4, § 2.1.).

- les rémunérations des dirigeants de société sont, sous certaines conditions, déductibles du bénéfice imposable.

3. LE REPORT EN AVANT DES DÉFICITS

Sous réserve de l'option pour le report en arrière des déficits (cf. titre 1, chapitre 4, § 2.4.), le déficit subi pendant un exercice est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé lors de cet exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au cinquième exercice qui suit l'exercice déficitaire.

Toutefois, la limitation à cinq ans du délai de report n'est pas applicable à la fraction du déficit qui correspond aux amortissements régulièrement pratiqués et réputés différés en période déficitaire (art. 209-I du Code général des impôts).

4. RÈGLES APPLICABLES AUX FUSIONS DE SOCIÉTÉS

Les articles 210 A, 210 B et 210 C du Code général des impôts prévoient, sous certaines conditions, des avantages fiscaux en faveur des fusions de sociétés et opérations assimilées.

C'est ainsi que les plus-values nettes dégagées sur l'ensemble des éléments de l'actif apportés du fait d'une fusion peuvent, sous certaines conditions, ne pas être soumises à l'impôt sur les sociétés.

CHAPITRE 3
OBLIGATIONS DES SOCIÉTÉS ENVERS LE SERVICE DE L'ASSIETTE

1. DÉCLARATIONS D'EXISTENCE, DE MODIFICATION DU PACTE SOCIAL ET DES CONDITIONS D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Aux termes de l'article 222 du Code général des impôts, les personnes morales assujetties à l'impôt sur les sociétés sont tenues de faire des déclarations d'existence, de modification du pacte social et des conditions d'exercice de la profession.

Ces déclarations doivent être produites dans le mois du fait générateur qui en motive la souscription (art. 23-A et 23-B de l'annexe IV du Code général des impôts).

Les comptables sont informés par les centres des impôts du dépôt de ces déclarations.

2. DÉCLARATIONS DES RÉSULTATS

2.1. RÈGLES GÉNÉRALES

Les sociétés en cours d'exploitation doivent souscrire leur déclaration de résultats auprès du service des impôts dont dépend leur lieu d'imposition, dans les 3 mois de la clôture de l'exercice ou, si aucun exercice n'est clos au cours d'une année, au plus tard le 30 avril de l'année suivante (art. 223-1 du CGI).

En effet, lorsqu'aucun bilan n'a été dressé au cours de l'année civile, une imposition doit cependant être établie au titre de cette année. Elle porte sur les bénéfices de la période écoulée depuis la fin de la dernière période imposée jusqu'au 31 décembre de l'année considérée.

Ces mêmes bénéfices viendront ensuite en déduction des résultats du bilan dans lequel ils sont compris. Il s'agit d'une déduction "bénéfice sur bénéfice" et non pas "impôt sur impôt".

Des prorogations de délais pour le dépôt de la déclaration de résultats peuvent être accordées, par décision ministérielle, aux entreprises qui arrêtent leur exercice social le 31 décembre. Malgré les délais accordés à ces sociétés, le solde de l'impôt sur les sociétés doit être effectivement acquitté le 15 avril au plus tard.

Les sociétés n'ayant clos aucun exercice au cours d'une année qui doivent, en vertu de l'article 223-1 du CGI déposer une déclaration au 30 avril, doivent, en revanche, acquitter l'impôt correspondant au 15 mai au plus tard.

2.2. SOCIÉTÉS NOUVELLES

Les entreprises nouvelles qui n'ont clos aucun exercice au 31 décembre de l'année de leur création sont dispensées de souscrire une déclaration provisoire de résultats au titre de la période écoulée depuis le début de l'activité jusqu'au 31 décembre de l'année considérée. Pour ces sociétés nouvelles, la première déclaration est souscrite dans les trois mois de la clôture du premier exercice, et, au plus tard, au 31 mars de la deuxième année suivant celle de leur création. Dans ce dernier cas, la première déclaration fournit les résultats de la période comprise entre la date de création et le 31 décembre de l'année suivante.

2.3. ENTREPRISES ASSUJETTIES AU RÉGIME DU BÉNÉFICE CONSOLIDÉ

Une prolongation du délai de déclaration des résultats, fixé par l'article 223 du Code général des impôts, est prévue en faveur de ces entreprises ; le délai expire à la fin du onzième mois suivant la clôture de l'exercice (article 128 annexe II du CGI).

Elles disposent, en vertu de l'article 365 annexe III du Code général des impôts, d'un délai supplémentaire de même durée pour acquitter le solde de l'impôt sur les sociétés (titre 2, chapitre 2, § 2.1.2.).

2.4. COMPAGNIES D'ASSURANCES

Les sociétés d'assurances disposent d'un délai supplémentaire de deux mois pour souscrire leur déclaration de résultats.

Les sociétés clôturant leur exercice comptable à la date du 31 décembre ont jusqu'au 31 mai de l'année suivante pour accomplir cette formalité.

C'est également le 31 mai au plus tard que les sociétés intéressées doivent verser le solde de liquidation de leur impôt sur les sociétés (Titre 2, chapitre 2, § 2.1.3.).

2.5. ENTREPRISES APPARTENANT À UN GROUPE DE SOCIÉTÉS

Chaque société du groupe, y compris la société mère, détermine son propre résultat fiscal dans les conditions de droit commun et souscrit, auprès du centre des impôts dont elle relève, la déclaration prévue à l'article 223 du Code général des impôts, dans le cadre du régime du bénéfice réel normal.

La société mère qui détermine un résultat d'ensemble, souscrit en outre la déclaration correspondante dans les mêmes conditions et délais.

3. DÉCLARATION PROVISOIRE DES RÉSULTATS

Les sociétés qui clôturent leur exercice le 31 décembre et éprouvent des difficultés pour établir définitivement leur déclaration de résultats dans le délai légal, doivent, dans ce délai, adresser au service de l'assiette une déclaration provisoire, qui devra être complétée, aussitôt que possible, d'une déclaration appuyée des comptes définitifs.

Il peut en être ainsi, notamment, pour les sociétés dont le bilan n'a pas encore été approuvé à la date d'expiration du délai de déclaration et qui justifient de l'impossibilité de réunir en temps utile l'assemblée compétente pour statuer sur les comptes de l'exercice. Pour être recevable, la déclaration provisoire souscrite dans le délai légal doit comporter l'indication des résultats qui seront soumis à l'assemblée générale et être appuyée des documents comptables exigés ordinairement ; en cas de modifications apportées par l'assemblée générale, des documents rectificatifs doivent être joints à la déclaration définitive qui est seule opposable à la société.

Les facilités ainsi accordées aux sociétés pour l'établissement de la déclaration de leurs résultats n'ont pas pour effet de proroger le délai légal de règlement du solde de liquidation.

Les sociétés doivent donc acquitter dans le délai légal le solde de liquidation résultant de leur déclaration provisoire ; à défaut de paiement dans le délai légal, la majoration de 10 % est appliquée à ce solde dans les conditions générales.

Le complément d'impôt résultant de la déclaration définitive sera recouvré en vertu d'un rôle.

Les sociétés peuvent solliciter la remise de la majoration de 10 % pour paiement tardif. Ces demandes sont examinées en fonction des motifs invoqués par les sociétés et de leur comportement fiscal habituel.

4. DÉCLARATION PRODUITE EN CAS DE CESSION OU DE CESSATION D'ACTIVITÉ

En cas de cession ou de cessation d'entreprise, les sociétés doivent, dans un délai de 60 jours :

- aviser l'Administration de la cessation ou cession et lui faire connaître la date à laquelle elle a été ou sera effective, ainsi que, s'il y a lieu, les nom, prénom et adresse du cessionnaire,
- produire la déclaration de résultats.

L'impôt sur les sociétés dû en raison des bénéfices réalisés et non encore imposés est établi immédiatement dans les conditions prévues à l'article 201-1 et 3 du Code général des impôts.

Ces obligations s'appliquent également en cas de dissolution de société, de transformation entraînant la création d'une personne morale nouvelle, d'apport en société, de fusion, de changement d'activité réelle ou d'objet social, ou encore lorsque la personne morale cesse d'être soumise à l'impôt sur les sociétés.

Des dispositions particulières sont toutefois prévues pour les fusions et certaines transformations de sociétés.

Il est prévu que certains événements mentionnés aux articles 221-2 et 221-5 du Code général des impôts entraînent cessation d'entreprise (transformation de société qui provoque la création d'une personne morale nouvelle, changement de régime fiscal, changement d'activité ou d'objet social....).

La liquidation de l'impôt sur les sociétés doit donc être faite spontanément par la société et le solde restant dû (après déduction des acomptes déjà versés) doit être réglé au plus tard le 15 du mois suivant celui de l'expiration du délai de 60 jours imparti pour la déclaration.

5. RÉGIME DES GROUPES DE SOCIÉTÉS : DÉCLARATION D'OPTION

La société mère doit notifier son option au service des impôts dont elle relève avant le début du premier exercice au titre duquel elle demande l'application du régime de groupe.

Les filiales adressent également avant cette date, à leur service des impôts, une attestation par laquelle elles font connaître leur accord pour faire partie du groupe.

Les comptables du Trésor sont informés par les centres des impôts, des sociétés de leur réunion qui ont opté pour le régime de la fiscalité de groupe.

CHAPITRE 4
LIQUIDATION DE L'IMPÔT

L'impôt sur les sociétés est calculé en appliquant le taux légal au bénéfice imposable, arrondi au franc ou à l'euro le plus proche[1].

Il n'existe pas de seuil en dessous duquel l'impôt sur les sociétés versé spontanément ne soit pas exigé.

L'impôt effectivement dû est déterminé en tenant compte des éventuelles imputations autorisées par la loi.

Certaines de ces déductions fiscales sont, le cas échéant, restituables lorsqu'elles excédent le montant de l'impôt.

1. TAUX DE L'IMPÔT

1.1. TAUX NORMAL

Le taux normal de l'impôt sur les sociétés est fixé à 33 1/3 % pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1993 (se reporter à l'annexe 2 pour l'évolution de ce taux).

Les plus values à long terme [2] réalisées au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1997 sont taxées à 33 1/3 % comme les autres bénéfices.

1.2. TAUX RÉDUIT

1.2.1. Entreprises concernées

Le taux de 19 % bénéficie aux sociétés relevant de l'impôt sur les sociétés en application des 1 à 3 de l'article 206 du CGI. Ces dispositions visent tant les sociétés soumises à l'IS de plein droit que les sociétés pouvant opter pour cet impôt.

Les sociétés anonymes constituées pour le financement en capital d'oeuvres cinématographiques ou audiovisuelles (SOFICA), visées à l'article 238 bis HE du CGI sont expressément exclues du dispositif. Il en va de même pour les sociétés à capital variable.

- ☞ La société doit réaliser un chiffre d'affaire HT de moins de 50 MF et ne pas être mère d'un groupe, au cours du premier exercice pour lequel le taux réduit est demandé. Il importe seulement que ces conditions soient satisfaites au titre de la première année d'application du régime.
- ☞ Le capital de la société doit avoir été entièrement libéré et être détenu pour 75 % au moins par des personnes physiques ou par une société qui remplirait également les conditions en cause.

1.2.2. Détermination de la fraction de bénéfice imposable à 19 %

Les sociétés peuvent bénéficier du taux de 19 % à hauteur d'une fraction de leurs résultats comptables qu'elles incorporent à leur capital ou qu'elles affectent à la réserve spéciale, au cours de l'exercice suivant celui de leur réalisation.

Cette fraction doit représenter pour chacun des exercices et dans la limite du résultat fiscal, 25 % au plus du résultat comptable sans excéder la somme de 200 000 F.

---

[1] La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.

[2] A l'exception de celles provenant de la cession de titres de participation qui restent taxées à 19 %.

1.2.3. Conditions d'application du régime

- application sur une série de trois exercices bénéficiaires successifs

Les sociétés qui souhaitent bénéficier du taux de 19 % doivent l'appliquer sur une série de trois exercices bénéficiaires successifs, même si cette série est entrecoupée d'exercices déficitaires. En théorie une société peut donc être amenée à appliquer le taux réduit sur une période qui excède largement trois ans.

- incorporation des bénéfices taxés au taux réduit au capital ou affectation à une réserve spéciale (au cours de l'exercice suivant celui de la réalisation desdits bénéfices).

1.2.4. Liquidation de l'impôt à 19 %

Le taux de 19 % est appliqué à hauteur des résultats comptables incorporés au capital. Cette fraction doit représenter, pour chacun des trois exercices et dans la limite du résultat fiscal, le quart au plus du résultat comptable sans excéder la somme de 200 000 F.

Le taux de 19 % est appliqué sur le bénéfice fiscal à hauteur d'un certain montant. Ce montant correspond à la fraction du bénéfice comptable incorporée au capital.

Exemple :

Une société dont l'exercice coïncide avec l'année civile, réalise, au titre de 1997 - premier exercice d'application du taux de 19 % - un bénéfice comptable de 400 000 F et un bénéfice fiscal de 500 000 F.

Cette société choisit d'incorporer un quart de son bénéfice comptable au capital, soit 100 000 F. Elle pourra donc appliquer le taux de 19 % sur son bénéfice fiscal à hauteur de 100 000 F. Il en résultera donc une imposition de : 100 000 F x 19 % = 19 000 F.

1.2.5. Non-respect des conditions tenant à l'augmentation des fonds propres

La société doit acquitter l'impôt au taux normal sur la fraction de résultat du ou des exercices qui a été soumise au taux réduit, diminué de l'impôt payé à ce titre, majoré de l'intérêt de retard mentionné à l'article 1727 du CGI :

- en cas de non-respect de l'obligation d'incorporer ou de doter la réserve spéciale
- en cas de réduction de capital non motivé par des pertes[1]
- en cas de survenance d'un des événements mentionnés aux 2 à 3 de l'article 221 du CGI (dissolution, transformations entraînant création d'une personne morale nouvelle, apport en société, fusion...)[1].

Le complément d'impôt à verser est recouvré par voie de rôle. Ce rôle est exigible en totalité dès sa mise en recouvrement.

La majoration de 10 % est applicable dans les conditions fixées par l'article 1761 du Code général des impôts (article 2 du décret n° 97-556 du 29 mai 1997 codifié à l'article 366 AA annexe III du Code général des impôts).

1.2.6. Incidence de la date de clôture des exercices

Lorsque la société n'a pas dressé de bilan au cours d'un exercice, le bénéfice imposé en application du deuxième alinéa de l'article 37 du CGI ne peut être soumis au taux réduit.

[1] Avant la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle est intervenue la dernière des incorporations au capital ayant ouvert droit au bénéfice du taux réduit.

Lorsque la société a dressé plusieurs bilans successifs au cours d'une même année, comme prévu au troisième alinéa du même article 37, seule la fraction du bénéfice du dernier exercice clos au cours de ladite année est soumise au taux de 19 %.

Il n'appartient pas aux comptables du Trésor de vérifier que les sociétés remplissent les conditions fixées au f de l'article 219-I du CGI, pour pouvoir bénéficier du taux à 19 %.

Cependant, l'application RIS effectue un contrôle sur le seuil de 200 000 F.

1.3. TAUX PARTICULIERS

1.3.1. Plus-values à long terme

Les plus values à long terme, réalisées au cours des exercices ouverts avant le 1er janvier 1997 étaient taxées à 19 % [1].

Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1997, seules les plus values à long terme provenant de la cession de titres de participation restent taxées à 19 %. Les autres sont taxées à 33 1/3 % comme les autres bénéfices (cf. § 1.1.).

1.3.2. Résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets et d'inventions brevetables

Le résultat net de la concession des licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies du CGI (brevets, inventions) est taxé au taux de 19 %.

1.3.3. Revenus des établissements publics, associations et collectivités sans but lucratif (art. 219 bis du Code général des impôts)

Ils sont imposés au taux de 24 % (l'impôt frappe exclusivement les revenus fonciers, les revenus des exploitations agricoles ou forestières ainsi que certains revenus mobiliers).

Ce taux est réduit à 10 % pour d'autres revenus mobiliers.

L'impôt ainsi calculé est recouvré par voie de rôle et ne donne lieu à aucun versement spontané d'acomptes, son recouvrement n'entre donc pas dans le champ d'application de la présente instruction.

Ces revenus sont toutefois soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, s'ils se rattachent à une activité à caractère lucratif.

2. DÉDUCTIONS FISCALES

Peuvent être déduits du montant brut de l'impôt les avoirs fiscaux et les crédits d'impôt afférents aux revenus mobiliers encaissés par la société, l'imposition forfaitaire annuelle, divers crédits d'impôt, la créance née du report en arrière de déficit.

[1] Les plus values à long terme réalisées au cours des exercices clos à compter du 1er octobre 1991 et avant le 31 décembre 1994 étaient soumises au taux de 18 %.

2.1. AVOIRS FISCAUX ET CRÉDITS D'IMPÔT AFFÉRENTS AUX REVENUS MOBILIERS ENCAISSÉS PAR LA SOCIÉTÉ

Lorsque des revenus mobiliers assortis d'un avoir fiscal [1] ou d'un crédit d'impôt [2] se trouvent inclus dans le bénéfice imposable d'une société passible de l'impôt sur les sociétés, cette société est autorisée à retrancher de l'impôt à sa charge le montant de cet avoir fiscal ou de ce crédit d'impôt.

Les avoirs fiscaux et crédits d'impôt s'imputent sur l'impôt sur les sociétés dû au taux normal, l'impôt sur les plus-values, ou l'impôt sur les sociétés dû au taux réduit.

L'excédent non imputé ne peut pas être reporté sur les exercices suivants, ni être restitué à l'entreprise, sous réserve de l'exception prévue à l'article 209 bis 3 du Code général des impôts en faveur des caisses de retraite et de prévoyance et des fondations et associations reconnues d'utilité publique.

2.1.1. Imputation sur l'impôt sur les sociétés

Les revenus mobiliers doivent, en théorie, être inclus dans le bénéfice imposable pour leur montant brut, y compris les avoir fiscaux ou crédits d'impôt y afférents. Il a cependant été admis, en pratique, que les avoir fiscaux et crédits d'impôt peuvent ne pas être ajoutés au bénéfice imposable, qui comprend donc le seul montant net des revenus mobiliers effectivement perçus par la société. Mais, dans ce cas, la somme à imputer sur l'impôt sur les sociétés est égale à une fraction seulement des crédits d'impôt et avoirs fiscaux (66 2/3 % pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1993).

Les sociétés disposant de revenus de valeurs mobilières imputent sur l'"impôt fictif" brut une somme égale à 66 2/3 % des crédits d'impôt et avoirs fiscaux pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1993.

Il est précisé que le comptable du Trésor doit imputer sur l'impôt le montant des avoirs fiscaux et crédits d'impôt qui a été porté par la société sur son bordereau-avis.

Lorsque le bénéfice imposable ne comprend que le seul montant net des revenus mobiliers perçus, il appartient en effet à la société de calculer elle-même la fraction des crédits d'impôt et avoirs fiscaux à imputer.

Ce calcul ne relève donc pas de la compétence du comptable du Trésor.

2.1.2. Régime des groupes de sociétés

La société mère se substitue à ses filiales pour l'imputation, sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice, des avoirs fiscaux et crédits d'impôt dont sont titulaires les sociétés du groupe.

---

[1] Les dividendes distribués par les sociétés françaises à des personnes ayant leur domicile ou leur siège social en France ouvrent droit à un avoir fiscal égal à la moitié des sommes distribuées.

[2] Sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable, la société peut imputer un crédit d'impôt correspondant à la retenue à la source ayant frappé certains revenus mobiliers de source française encaissés par elle et compris dans son bénéfice imposable (produits des obligations, des bons de caisse...).

Une société française qui perçoit des revenus de valeurs mobilières en provenance d'un pays lié à la France par une convention internationale prévoyant l'imputation de l'impôt retenu à l'étranger sur l'impôt français, bénéficie aussi d'un crédit d'impôt.

2.2. IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE (IFA)

L'article 223 septies du Code général des impôts institue à la charge des personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés une imposition forfaitaire annuelle dont le montant varie en fonction du chiffre d'affaires.

2.2.1. Période de déductibilité de l'IFA et impôt sur lequel s'opère la déduction

Conformément à l'article 220-A du Code général des impôts, l'imposition forfaitaire annuelle est déductible de l'impôt sur les sociétés dû pendant l'année de son exigibilité et les deux années suivantes.

L'impôt sur les sociétés afférent à un exercice comptable s'analysant en plusieurs dettes distinctes ayant chacune une date d'exigibilité propre, par impôt dû pendant la période d'imputation il faut donc entendre acomptes ou solde de liquidation et non pas la totalité de l'impôt afférent à l'exercice, puisque celle-ci n'a pas de date d'exigibilité propre.

Ainsi, l'imposition forfaitaire annuelle d'une année N est elle imputable, à compter de son versement[1] :

- sur les acomptes et les soldes de liquidation de l'impôt sur les sociétés échus au cours des années N, N + 1 et N + 2 ;
- sur les rôles d'impôt sur les sociétés mis en recouvrement au cours de ces mêmes années N, N + 1 et N + 2, quel que soit dans ce cas l'exercice au titre duquel ces rôles sont établis.

L'imposition forfaitaire peut également s'imputer sur les dettes d'impôt sur les sociétés qui, au 31 décembre N + 2, ne seraient encore que certaines et liquides sans être exigibles, notamment le solde de liquidation afférent au dernier exercice clos, à la condition expresse que le bordereau-avis ait été déposé au plus tard à cette même date auprès du comptable du Trésor.

En pratique, cette tolérance concerne les exercices clos pendant les mois d'octobre, novembre et avant le 31 décembre de l'année N + 2 [2] : le solde de liquidation est, en effet, exigible respectivement en janvier, février et mars N + 3.

En revanche, pour les exercices clos en septembre N + 2, le solde de liquidation est exigible au plus tard le 31 décembre N + 2 ; l'imposition forfaitaire de N est donc déductible de ce solde de liquidation, même si le bordereau-avis sur lequel est retracée cette imputation est déposé postérieurement à cette date, compte tenu du délai légal s'achevant au 15 janvier N + 3, fixé pour acquitter ce solde.

Lorsque l'imposition forfaitaire annuelle n'a pas été versée spontanément et est recouvrée en vertu d'un rôle mis en recouvrement au cours d'une année postérieure à celle au titre de laquelle elle est due, la date d'exigibilité à prendre en considération pour le calcul de la période de déductibilité est le 1er janvier de l'année durant laquelle cette imposition aurait dû être acquittée.

La déduction de l'imposition forfaitaire annuelle peut être opérée tant sur le principal de l'impôt sur les sociétés que sur les majorations de 10 %.

En revanche, la majoration éventuelle de 10 % pour paiement tardif de l'imposition forfaitaire annuelle n'est pas déductible.

---

[1] Le droit à déduction ne peut naître que du versement effectif de l'imposition forfaitaire. Par versement effectif, il faut entendre un paiement manifestement destiné au règlement de cette imposition.

La société qui n'a pas effectué un ter versement reste donc débitrice de l'imposition forfaitaire annuelle même si, depuis le 1er janvier de l'année de l'exigibilité, elle a déjà acquitté une dette d'impôt sur les sociétés égale ou supérieure au montant de cette imposition.

[2] Les exercices clos au 31 décembre N + 2 ne sont pas concernés, puisque, dans ce cas, l'impôt ne peut être liquidé et, partant, le bordereau-avis déposé que postérieurement à cette date.

2.2.2. Régime des groupes de sociétés

L'imposition forfaitaire annuelle des sociétés du groupes est acquittée par la société mère. Cette dernière paie autant d'impositions forfaitaires annuelles qu'il y a de sociétés non exonérées dans le groupe.

Le montant de chacune des impositions forfaitaires annuelles est déterminé en fonction du chiffre d'affaires de la société concernée. Depuis 1992, il peut s'imputer en totalité sur le résultat d'ensemble du groupe, sans tenir compte du résultat propre réalisé par la société.

2.3. LES CRÉDITS D'IMPÔT

Les crédits d'impôt ne peuvent, en aucun cas, s'imputer sur des dettes de l'entreprise différentes de l'impôt sur les sociétés et notamment sur l'IFA.

Il ne sont pas inclus dans le bénéfice imposable de l'entreprise.

Lorsqu'à la suite du contrôle effectué a postériori par les services fiscaux l'imputation s'avère irrégulière, pour tout ou partie de son montant, un rappel d'impôt sur les sociétés est alors mis en recouvrement par voie de rôle.

2.3.1. Le crédit d'impôt pour dépenses de recherche (CIR) (art. 244 quater B du Code général des impôts)

Les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles imposées d'après leur bénéfice réel peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt à raison de leurs dépenses de recherche.

Le crédit d'impôt est déterminé par année civile, quelles que soient la date de clôture des exercices et leur durée. Son montant est égal à 50 % de la différence entre le montant des dépenses de recherche de l'année et la moyenne des dépenses exposées au cours des deux années précédentes, revalorisées de la hausse des prix à la consommation. Pour les entreprises nouvelles ou qui exposeront pour la première fois des dépenses de recherche, le crédit d'impôt afférent à l'année de création ou de première réalisation des dépenses est égal à 50 % des dépenses de recherche exposées au cours de l'année ; ce même montant servira de base de référence pour le calcul du crédit de l'année suivante.

2.3.1.1. Souscription de l'option au crédit d'impôt par la société

Ce crédit d'impôt s'est appliqué aux dépenses réalisées au cours des années 1990 à 1992. Il a été successivement reconduit pour les dépenses exposées au cours des années 1993 à 1995, 1996 à 1998 et 1999 à 2003.

☞ *Crédit d'impôt 1993-1995*

Sont concernées les entreprises qui ont bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de l'année 1992 et celles qui n'en ont jamais bénéficié.

La reconduction du régime ne concerne donc pas les entreprises qui ont déjà exercé une option et sont sorties du dispositif.

Peuvent aussi opter pour le crédit d'impôt recherche les entreprises nouvelles et celles qui exposent pour la première fois des dépenses de recherche de 1993 à 1995.

L'option de la société est irrévocable et couvre toute la période d'application du régime du crédit d'impôt.

L'option pour le CIR au titre de la période 1993-1995 résulte du dépôt de la déclaration spéciale n° 2069 A afférente à l'année 1993.

Cette déclaration doit être souscrite au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice 1993 ou, pour les entreprises dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile, à la date limite de dépôt de la déclaration du premier exercice clos en 1994.

Toutefois, les entreprises nouvelles et celles qui exposeront pour la première fois des dépenses de recherche pourront exercer leur option jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats de l'année de création ou de l'année où sont exposées les premières dépenses de recherche. Pour les entreprises dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile, cette option pourra être exercée jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration de résultat du premier exercice clos au cours de l'année suivant celle de la création, ou celle où sont exposées les premières dépenses de recherche.

☞ *Crédit d'impôt 1996-1998*

Sont concernées les entreprises ayant bénéficié du crédit d'impôt recherche au titre de 1995 et celles qui n'en n'ont jamais bénéficié.

Peuvent ainsi opter pour le crédit d'impôt recherche les entreprises nouvelles et celles qui exposent pour la première fois des dépenses de recherche de 1996 à 1998.

L'option est exercée pour l'ensemble de la période.

Elle est formulée au titre de 1996 ou au titre de l'année de création de l'entreprise, ou encore au titre de l'année au cours de laquelle elle a réalisé ses premières dépenses de recherche.

☞ *Crédit d'impôt 1999-2003*

Sont concernées les entreprises qui ont bénéficié du CIR au titre de 1998, celles qui n'ont pas renouvelé leur option au titre des périodes 1993 à 1995 et 1996 à 1998 ou celles qui n'ont jamais opté pour le régime du CIR. L'option doit être exercée au titre de 1999 ou au titre de l'année au cours de laquelle l'entreprise réalise ses premières dépenses de recherche éligibles au CIR.

2.3.1.2. Plafond du crédit d'impôt

Le crédit d'impôt est plafonné à 40 MF par année pour le calcul des crédits d'impôt des années 1991 et suivantes.

Le crédit d'impôt peut être majoré de la quote-part du crédit d'impôt dont bénéficie la société au prorata des droits qu'elle détient dans des sociétés de personnes, mais le total est plafonné à 40 MF. A compter de 2000 (dépenses exposées en 1999 et crédit calculé en 2000), le crédit d'impôt dégagé au titre des parts détenues dans des sociétés de personnes est égal à la somme des crédits d'impôt positifs et négatifs dégagés par les sociétés de personnes dont l'entreprise est associée. Dans le cadre du régime de groupe, la société-mère se substitue aux filiales pour imputer la somme des crédits d'impôt. Il est tenu compte pour le calcul du crédit d'impôt du groupe fiscal des crédits d'impôt positifs et négatifs de toutes les sociétés membres ayant opté pour le crédit d'impôt , calculés sur les dépenses exposées à compter de 1998.

Les comptables du Trésor n'ont pas d'autre contrôle à effectuer que celui du plafond de 40 MF. En cas de dépassement, ils doivent seulement s'assurer que la société est la société-mère d'un groupe fiscal.

2.3.1.3. Imputation du crédit d'impôt

Les entreprises dont l'exercice coïncide avec l'année civile imputent le crédit d'impôt sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année au cours de laquelle elles ont accru leurs dépenses de recherche.

Les entreprises dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile imputent le crédit d'impôt sur l'impôt dû au titre de l'exercice clos au cours de l'année suivant celle pendant laquelle elles ont accru leurs dépenses de recherche.

Exemple n° 1

Soit une entreprise clôturant son exercice le 30 juin. Au 30 juin de chaque année, elle calcule le crédit d'impôt imputable sur l'impôt exigible au titre de l'exercice qu'elle clôt, en comparant les dépenses de recherche exposées au cours des trois années civiles précédentes.

Ainsi, au 30 juin 1993, l'excédent des dépenses de recherche exposées au cours de l'année civile 1992 par rapport aux dépenses exposées au cours des deux années précédentes, constituera la base du crédit imputable sur l'impôt exigible au titre de l'exercice allant du 1er juillet 1992 au 30 juin 1993.

Exemple n° 2

Soit une entreprise ayant clos un exercice le 31 décembre 1992. A cette date, elle calcule son crédit d'impôt en comparant les dépenses des années 1992 et celles des deux années précédentes. A partir de 1993, elle arrête son exercice le 30 septembre :

Au 30 septembre 1993, elle ne pourra pas calculer de crédit d'impôt pour l'exercice allant du 1er janvier au 30 septembre 1993, puisqu'elle ne disposera pas des éléments de comparaison nécessaires ;

Au 30 septembre 1994, elle calculera le crédit d'impôt imputable sur l'impôt exigible au titre de l'exercice clos à cette date, à partir de la comparaison des dépenses de recherche des années 1993, 1992 et 1991.

En cas de diminution des dépenses de recherche par rapport à la moyenne des dépenses des deux années précédentes, les sociétés ne doivent pas restituer les crédits d'impôt dont elles avaient bénéficié antérieurement, mais une somme égale à 50 % de cette variation (crédit négatif) est imputée sur les crédits d'impôt dégagés ultérieurement. L'imputation est limitée aux crédits obtenus antérieurement.

☞ *Crédits d'impôt 1993-1998 et 1999-2003*

L'excédent de crédit non imputé sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année de réalisation des dépenses de recherche est imputé sur les acomptes et le solde d'impôt exigible au titre des exercices clos au cours des trois années suivantes et, s'il y a lieu, restitué à l'expiration de cette période.

Pour les entreprises dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile, l'imputation s'opère donc sur l'impôt dû au titre de l'exercice clos au cours de l'année suivant celle pendant laquelle l'entreprise a accru ses dépenses de recherche et sur l'impôt (acomptes et solde) des exercices clos au cours des trois années civiles suivantes.

Dès lors, l'utilisation du CIR pour le paiement de l'impôt sur les sociétés doit respecter les règles suivantes :

Le CIR de l'année N est imputable en priorité sur l'impôt de l'exercice clos le 31 décembre de l'année N ou, si l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile, de l'exercice clos en N + 1.

Les CIR reportables des trois années antérieures s'imputent ensuite en respectant l'ordre dans lequel ils sont apparus, c'est-à-dire en utilisant par priorité le CIR de N-3, puis de N-2 et de N-1.

Lorsque le CIR s'impute sur les acomptes, il doit être employé après l'IFA et la créance née du report en arrière de déficit.

Sur le solde, le CIR s'impute avant les crédits d'impôt restituables immédiatement (cf. titre 2, chapitre 2, § 1.6.).

Le CIR ne peut être utilisé pour le paiement des rappels d'impôt sur les sociétés qui se rapportent à des exercices clos avant le 31 décembre de l'année au titre de laquelle il a été obtenu.

En cas de fusion ou d'opération assimilée intervenant au cours de la période de trois ans, la fraction de l'excédent non encore imputée par la société apporteuse ou absorbée est transférée à la société bénéficiaire de l'apport ou absorbante.

☞ *Cas particulier des entreprises nouvelles (au sens de l'article 44 sexies du Code général des impôts)*

Ces entreprises conservent le bénéfice de la restitution immédiate. Elles doivent, pour cela, bénéficier de l'exonération des bénéfices réalisés pendant les vingt-quatre premiers mois de leur création au cours de l'année civile au titre de laquelle le crédit d'impôt est déterminé.

Toutes les entreprises nouvelles au sens de l'article 44 sexies du code général des impôts créées à compter du 1er janvier 1999 bénéficient de la restitution immédiate, dès lors qu'elles satisfont à la condition de détention de capital prévue par cet article (leur capital ne doit pas être détenu, directement ou indirectement pour plus de 50 % par d'autres sociétés). Il n'est pas tenu compte du lieu d'implantation de l'entreprise (zones d'aménagement du territoire), mais les entreprises créées dans le cadre d'une reprise, d'une concentration ou d'une extension d'activité préexistante restent exclues de la mesure.

Exemple :

Soit une entreprise créée le 15 juin 1992 qui bénéficie du régime des entreprises nouvelles prévu à l'article 44 sexies au Code général des impôts. Elle clôture ses exercices le 31 décembre de chaque année. Elle est exonérée d'impôt sur l'intégralité des bénéfices réalisés jusqu'au 31 mai 1994.

Le CIR des années 1992, 1993 et 1994 pourra faire l'objet d'une restitution immédiate dès lors que les bénéfices réalisés jusqu'au 31 mai 1994 sont exonérés en totalité d'impôt sur les sociétés.

En revanche, le CIR 1995 ne pourra faire l'objet d'une restitution immédiate et suivra les règles prévues pour son imputation.

2.3.1.4. Régime des groupes de sociétés

La filiale transmet son exemplaire de la déclaration 2069 A à la société mère. La substitution de cette dernière aux filiales s'applique à la somme des crédits dégagés par les sociétés du groupe ; si le crédit dégagé excède l'impôt dû, l'excédent est imputé sur l'impôt du groupe des trois années suivantes ou, à défaut restitué à la société mère à l'issue de ces trois années (crédit d'impôt 1993-1998).

Seuls les crédits d'impôt recherche dégagés par la filiale après son entrée dans le groupe sont transférés à la société mère (art. 223-0 du CGI).

Les crédits d'impôt recherche antérieurs à son entrée dans le groupe restent la propriété de la filiale et doivent donc lui être remboursés à l'expiration de la période au cours de laquelle ils sont imputables.

A compter du CIR 1998, pour la détermination du CIR imputable par la société mère d'un groupe, il convient de prendre en compte les crédits d'impôts négatifs dégagés par les filiales du groupe.

2.3.1.5. Cession et nantissement du crédit d'impôt

L'article 91 de la loi de finances pour 1999 (codifié à l'article 199 ter B du code général des impôts) précise que le crédit d'impôt recherche « est inaliénable et incessible, sauf dans les conditions prévues par la loi n°81-1 du 2 janvier 1981 facilitant le crédit aux entreprises ».

Le crédit d'impôt recherche peut, par conséquent, comme la créance née du report en arrière de déficit, être cédé à titre de garantie ou remis à l'escompte auprès d'un établissement de crédit.

Toutefois, comme la créance née du report en arrière de déficit, le crédit d'impôt recherche ne peut être cédé à titre de garantie aux comptables du Trésor.

Les entreprises peuvent bénéficier de cette mesure, à compter du 1er janvier 1999, pour les créances de crédit d'impôt recherche reportées à cette date ou constatées ultérieurement.

L'entreprise qui souhaite mobiliser son crédit d'impôt recherche doit souscrire un certificat n° 2069 ter (ce document figure en annexe 26).

☞ *Souscription de l'état de suivi n° 2069 ter :*

L'entreprise souscrit le certificat n°2069 ter en 3 exemplaires et l'adresse avec le 3ème exemplaire de l'état de suivi n° 2069 bis au centre des impôts dont elle dépend.

- Rôle des services fiscaux :

Après contrôle du centre des impôts, l'inspecteur gestionnaire mentionne dans le cadre II du certificat n°2069 ter, l'année et le montant du crédit d'impôt. Il appose le cachet du service sur les 3 exemplaires de ce document, les signe et les adresse, avec le 3ème exemplaire de l'état de suivi n° 2069 bis, au comptable du Trésor.

Les services fiscaux effectuent un contrôle de cohérence entre les sommes figurant sur la situation récapitulative ou le bordereau-avis de liquidation, l'état de suivi 2069 bis et le certificat 2069 ter. Si le service n'est pas en possession de ces documents au moment du dépôt de la demande de mobilisation, il avise le comptable du Trésor de cette impossibilité de contrôle.

Si l'entreprise fait l'objet d'un contrôle en cours, les services fiscaux transmettent au comptable du Trésor les 3 exemplaires de l'imprimé 2069 ter en joignant à cet envoi, une fiche pour l'informer d'éventuels redressements.

- Rôle du comptable du Trésor :

Le comptable du Trésor, après visa, appose à son tour le cachet du poste et signe les 3 exemplaires du certificat n°2069 ter.

Il transmet l'exemplaire n°3 à l'entreprise. Cette dernière le remet alors à l'établissement de crédit qui l'annote. L'exemplaire n°3 est accompagné du bordereau descriptif de la créance comportant les mentions définies à l'article 1 de la loi n° 81-1 du 2 janvier 1981 modifiée. Ce bordereau doit être signé par le cédant et daté par le cessionnaire.

Dès que la cession du crédit d'impôt lui a été notifiée par l'établissement de crédit, le comptable du Trésor renvoit, via la trésorerie générale, l'exemplaire n°2 au service des impôts. Le comptable du Trésor fait mention de la notification de la cession par l'établissement de crédit (cadre IV).

L'exemplaire n°1 est conservé dans le poste comptable dans un dossier ouvert au nom de l'entreprise ; le 3ème exemplaire de l'état de suivi n° 2069 bis est agrafé à ce document.

- Date d'effet de la cession de créance vis-à-vis du comptable du Trésor :

A compter de la date de cession ou de nantissement à l'établissement de crédit, le crédit d'impôt ne peut plus être imputé sur l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise, à hauteur de la fraction cédée ou nantie.

Pour le comptable du Trésor, il ne peut y avoir cession que lorsque cette dernière lui a été régulièrement notifiée par l'établissement de crédit. C'est à ce moment qu'il renvoie l'exemplaire n° 2 au service des impôts après avoir fait mention sur l'imprimé, de la cession de créance.

Cette dernière prend en principe effet et devient opposable aux tiers à la date apposée sur le bordereau.

Elle ne peut toutefois être opposée au comptable du Trésor que lorsqu'elle lui aura été notifiée.

C'est à partir du moment où le comptable aura eu connaissance de cette cession de créance par l'établissement de crédit qu'il ne pourra plus imputer le crédit d'impôt sur l'impôt de la société cédante, ni lui en effectuer le remboursement.

Comme dans le cas d'une cession de créance née d'un report en arrière de déficit, il est demandé aux établissements de crédit de notifier la cession du crédit d'impôt recherche par lettre recommandée avec accusé réception.

☞ *L'entreprise retrouve la pleine propriété de la créance avant la date de remboursement :*

Si l'entreprise détient à nouveau la pleine propriété du crédit d'impôt avant la date à laquelle il devient remboursable, elle peut à nouveau l'imputer sur son impôt sur les sociétés.

L'établissement de crédit cessionnaire donne mainlevée de la cession ou du nantissement, par lettre recommandée avec accusé de réception, au comptable du Trésor. Ce dernier annote l'exemplaire n°1 du certificat n°2069 ter.

L'établissement de crédit restitue au comptable du Trésor l'exemplaire n°3 du certificat n°2069 ter, après l'avoir annoté.

Le comptable du Trésor rend à la société l'exemplaire n°3 de l'état de suivi n°2069 bis après avoir fait mention de la mainlevée de la cession. L'entreprise peut à nouveau utiliser cet imprimé pour imputer le crédit d'impôt recherche sur son impôt sur les sociétés.

☞ *L'établissement de crédit est toujours propriétaire de la créance au moment du remboursement :*

Pour obtenir remboursement du crédit d'impôt, l'établissement de crédit remet au comptable du Trésor l'exemplaire n°3 du certificat n°2069 ter. Le remboursement est effectué à l'établissement de crédit, même si l'entreprise a été dissoute ou liquidée.

Après remboursement du crédit d'impôt, le comptable du Trésor adresse au centre des impôts, via la trésorerie générale, l'exemplaire de l'état 2069 bis qui lui est destiné et la photocopie du certificat n°2069 ter, annoté de la date et du montant du remboursement.

☞ *Cession partielle du crédit d'impôt recherche :*

En cas de cession partielle du crédit d'impôt recherche, le comptable du Trésor annote l'exemplaire n°1 du certificat 2069 ter ainsi que l'exemplaire n°2 destiné aux services fiscaux.

Pour permettre l'imputation de la part du crédit d'impôt disponible sur l'impôt sur les sociétés, le comptable du Trésor renvoie à la société l'exemplaire n°3 de l'état 2069 bis. Le comptable du Trésor fait apparaître sur ce document le montant du crédit disponible après cession.

Le comptable du Trésor annote de la même façon les deux autres exemplaires de l'état 2069 bis qu'il détient.

Les imputations de la part du crédit d'impôt qui n'a pas fait l'objet de la cession s'effectuent selon les règles habituelles.

☞ *Régime de groupe :*

Le certificat 2069 ter ne peut être souscrit que par la société mère pour des crédits d'impôt recherche déterminés par elle ou par les filiales après leur entrée dans le groupe. Si une filiale détient un crédit d'impôt recherche qui a son origine avant son entrée dans le groupe, la société mère ne peut le comprendre dans le montant des crédits de l'ensemble du groupe.

2.3.2. Le crédit d'impôt formation (art. 244 quater C du Code général des impôts)

Les entreprises qui, au cours des années 1988 à 1998, consentent un effort de formation de leurs salariés supérieur à l'obligation légale de formation professionnelle continue, ou embauchent des apprentis [1] ou accueillent des élèves ou en accroissent le nombre, bénéficient d'un crédit d'impôt formation.

Le dispositif du crédit d'impôt formation est reconduit à l'identique pour les années 1999 à 2001.

[1] La loi n° 96-314 du 12 avril 1996 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier a supprimé la composante apprentissage de la base du crédit d'impôt formation. Ces dispositions s'appliquent au calcul du crédit d'impôt au titre des années 1995 et suivantes.

2.3.2.1. Option de l'entreprise

Années 1998 et antérieures

Le crédit d'impôt est accordé sur option de l'entreprise :

- les entreprises qui ont opté pour le crédit d'impôt au titre des dépenses de formation exposées au cours des années 1988 à 1990, ou des années 1991 à 1993 et qui ont fait application sans interruption jusqu'en 1993, peuvent reconduire leur option pour le régime du crédit d'impôt, au titre des dépenses de formation exposées au cours des années 1994 à 1998.
- les entreprises qui n'ont pas exercé l'option au titre des années 1988 à 1990 ou 1991 à 1993 peuvent opter pour le crédit d'impôt formation au titre des années 1994 à 1998.
- les entreprises qui se sont créées ou qui ont exposé leurs premières dépenses de formation éligibles à l'aide au cours de l'une des années 1995 à 1998 peuvent exercer l'option. Cette dernière concernera l'année civile au cours de laquelle interviendra l'événement qui la motive et les années suivantes jusqu'au terme de la période, soit 1998. Ainsi, une entreprise dont la création ou les premières dépenses de formation interviennent en 1996, bénéficie du crédit d'impôt au titre des années 1996 à 1998.

Se trouvent exclues du régime pour la période 1994-1998, les entreprises qui ont renoncé au dispositif après avoir initialement opté pour son application. Il en est ainsi des entreprises qui ont opté pour le crédit d'impôt formation au titre des années 1988-1990, mais qui n'ont pas renouvelé leur option pour la période 1991-1993.

Les sociétés doivent exercer leur option au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats du premier exercice clos à compter du 31 décembre 1994. Il s'agit, pour les entreprises dont l'exercice coïncide avec l'année civile, de la date limite de dépôt de la déclaration des résultats de l'exercice 1994. Pour les autres entreprises, il s'agit de la date limite de dépôt de la déclaration des résultats du premier exercice clos en 1995.

Les entreprises nouvelles doivent opter au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats du premier exercice clos à compter du 31 décembre de l'année au cours de laquelle elles sont créées.

Les entreprises qui réalisent, pour la première fois, des dépenses éligibles au crédit d'impôt, doivent opter au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats du premier exercice clos à compter du 31 décembre de l'année au cours de laquelle elles ont exposé, pour la première fois, des dépenses de formation éligibles au crédit d'impôt.

Les entreprises qui deviennent, au cours de la période, pour la première fois imposables d'après un régime réel d'imposition, peuvent exercer l'option jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration du premier exercice dont les résultats sont déclarés selon un régime réel d'imposition.

L'option résulte du dépôt de la déclaration spéciale n° 2068 qui est jointe à la déclaration annuelle des résultats. L'option est irrévocable jusqu'au terme de la période.

Années 1999 à 2001

La prorogation du régime est réservée aux entreprises qui ont fait application du crédit d'impôt formation au titre de l'année 1998 et à celles qui n'en ont encore jamais bénéficié.

L'option doit être exercée au titre de 1999 ou au titre de la première année au cours de laquelle l'entreprise réalise ses premières dépenses de formation éligibles au crédit d'impôt.

2.3.2.2. Plafond du crédit d'impôt

Le crédit d'impôt formation est plafonné pour chaque entreprise à 1 MF. Il est toutefois majoré de la part du crédit d'impôt qui provient de l'augmentation de certaines dépenses de formation (cf. II de l'article 244 quater C du CGI). Ce plafond ne peut excéder, en toute hypothèse, 5 MF.

Ce dernier plafond peut également être majoré de la quote-part du crédit d'impôt dont bénéficie la société au prorata des droits qu'elle détient dans des sociétés de personnes.

Par ailleurs, dans le cadre du régime de groupe, la société mère se substitue aux filiales pour imputer la somme des crédits d'impôt dégagés par les sociétés du groupe.

Dans cette hypothèse aussi, le plafond peut être dépassé.

Les comptables du Trésor n'ont pas d'autre contrôle à effectuer que celui du plafond de 5 MF. En cas de dépassement, ils doivent seulement s'assurer que la société se trouve dans l'une des deux hypothèses précédentes.

2.3.2.3. Imputation du crédit d'impôt

Le crédit d'impôt formation est imputé, lors du paiement du solde, sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année au cours de laquelle l'entreprise a accru ses dépenses de formation. A la différence du crédit d'impôt recherche, lorsque le crédit excède l'impôt dû, l'excédent est immédiatement restitué à la société (dans la limite du plafond).

Les variations négatives de dépenses de formation donnent lieu au calcul d'un crédit d'impôt négatif (imputation égale à 25 % de la différence) qui s'impute sur le ou les crédits d'impôt suivants ; l'entreprise n'est donc pas tenue de reverser les crédits d'impôt précédemment obtenus.

Les entreprises dont l'exercice coïncide avec l'année civile imputent le crédit d'impôt sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année au cours de laquelle elles ont accru leurs dépenses de formation.

Les entreprises dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile imputent le crédit d'impôt sur l'impôt dû au titre du premier exercice clos au cours de l'année suivant celle au titre de laquelle le crédit d'impôt a été calculé (cf. exemples prévus au § 2.3.1.3. pour le crédit d'impôt recherche).

L'imputation du crédit d'impôt formation a lieu après celle des déductions fiscales non restituables ou non restituables immédiatement (cf. Titre 2, chapitre 2, § 1.6.).

2.3.2.4. Reversement du crédit d'impôt pour conventions de formation non exécutées

Quelle que soit la date à laquelle l'entreprise a opté pour le crédit d'impôt formation, il est prévu un reversement de la part du crédit d'impôt obtenue pour des conventions de formation non exécutées en totalité.

Une convention n'est pas exécutée, lorsqu'elle n'a pas donné lieu à la réalisation d'activités de formation au profit des salariés de l'entreprise à l'expiration de sa période de validité, ou à la fin de chaque période triennale, si la convention couvre une période supérieure à trois ans.

Le service des impôts procède à la mise en recouvrement de la somme à reverser, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du Code général des impôts (0,75 % par mois), décompté de la date à laquelle le crédit d'impôt a été imputé ou restitué à l'entreprise, au vu d'une déclaration rectificative (modèle 2068) de l'année au cours de laquelle les dépenses en cause ont été prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt.

Il est admis que la déclaration rectificative soit souscrite par l'entreprise en même temps que la déclaration de crédit d'impôt formation de l'année au cours de laquelle l'expiration de la période de validité de la convention est intervenue.

Bien entendu, l'entreprise devra acquitter l'intérêt de retard calculé sur la période comprise entre la date d'imputation ou de restitution du crédit d'impôt qui fait l'objet du reversement et la date de souscription de la déclaration rectificative.

2.3.2.5. Régime des groupes de sociétés

(cf. § 2.3.1.4.).

2.3.3. Rachat du capital d'une entreprise par ses salariés (art. 220 quater et 220 quater A du Code général des impôts)

Les articles 220 quater et 220 quater A du Code général des impôts prévoient l'octroi d'un crédit d'impôt aux sociétés créées par des salariés en vue du rachat de tout ou partie du capital de la société qui les emploie.

L'application de ces deux dispositifs est subordonnée au respect de diverses conditions qui concernent notamment la détention des droits de vote de la société créée par les salariés et de la société rachetée.

2.3.3.1. Crédit d'impôt fixé à l'article 220 quater du Code général des impôts

Ce crédit d'impôt est accordé aux sociétés qui ont obtenus un agrément ministériel sur demande antérieure au 15 avril 1987.

Le crédit d'impôt dont bénéficie la société, créée au titre d'un exercice N, est égal au montant de l'impôt sur les sociétés dû par la société rachetée au titre de l'exercice N-1, dans la proportion de droits sociaux détenus, dans cette dernière société, par la société créée.

Le crédit d'impôt afférent à un exercice N est imputé sur l'impôt sur les sociétés dû par la société créée au titre de l'exercice N-1 ; le solde de crédit d'impôt est restitué à cette société, dans la limite des intérêts dus au cours de l'exercice N, à raison des emprunts contractés pour l'acquisition des droits sociaux.

2.3.3.2. Crédit d'impôt fixé à l'article 220 quater A du Code général des impôts

Ce crédit d'impôt est accordé aux sociétés qui ont réalisé le rachat entre le 15 avril 1987 et le 31 décembre 1991.

La société nouvelle créée par les salariés doit fixer son siège social à la même adresse que la société rachetée et clôturer ses exercices comptables aux mêmes dates que cette dernière société.

La société nouvelle bénéficie d'un crédit d'impôt égal, pour chaque exercice, à une fraction des intérêts dus, au titre de cet exercice, sur les emprunts contractés pour financer le rachat. Le pourcentage retenu est égal au taux normal de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices réalisés par la société rachetée au titre de l'exercice précédent.

Ce crédit d'impôt est limité au montant de l'impôt sur les sociétés acquitté par la société rachetée au titre de ce même exercice précédent, dans la proportion des droits sociaux que la société nouvelle détient dans la société rachetée. Il est liquidé par la société nouvelle et imputé sur son impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice précédent. L'excédent éventuel lui est remboursé.

Ainsi, le crédit d'impôt d'une année N s'impute sur l'impôt sur les sociétés de N-1.

Le crédit d'impôt dont bénéficie la société au titre de son année de création lui sera remboursé en totalité.

Pour imputer son crédit d'impôt ou en obtenir le remboursement, la société nouvelle doit déposer auprès du centre des impôts et auprès du comptable du Trésor dont elle relève, une demande de remboursement ou d'imputation sur des documents conformes aux modèles établis par l'Administration.

L'imputation et la restitution du crédit d'impôt sont subordonnées au paiement par la société rachetée de son impôt sur les sociétés de l'exercice précédent. Les comptables doivent vérifier que ce règlement a bien été effectué.

2.3.4. Crédit d'impôt pour adhésion à un groupement de prévention agréé (art. 244 quater D du Code général des impôts)

Les entreprises qui adhèrent à un groupement de prévention agréé, prévu par la loi n° 84-148 du 1er mars 1984 relative à la prévention et au règlement amiable des difficultés des entreprises[1], peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt égal à 25 % des dépenses effectuées au cours des deux premières années d'adhésion, et plafonné à 10 000 F par an.

Les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont la cotisation et les droits d'entrée dans le groupement.

Le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt sur les sociétés qui est dû par l'entreprise au titre de l'exercice au cours duquel les dépenses d'adhésion ont été exposées et qui est calculé au taux de droit commun prévu à l'article 219 du Code général des impôts.

La déduction à opérer est limitée au montant en principal de l'impôt sur les sociétés au titre de la période d'imposition considérée.

L'excédent éventuel n'est ni imputable sur l'impôt sur les sociétés dû à un taux proportionnel, ni reportable, ni restituable. Il s'impute donc en priorité, avant les crédits d'impôt restituables dont l'entreprise peut bénéficier.

2.3.5. Crédit d'impôt en faveur des sociétés créées dans une zone d'investissement privilégié

Les personnes morales, soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et créées dans les zones d'investissement privilégié du bassin minier Nord-Pas-de-Calais et de la Sambre-Avesnois dans les cinq ans de leur institution pour y exploiter une entreprise, bénéficient, dans certaines conditions, d'un crédit d'impôt égal à 22 % du prix de revient hors taxes des investissements qu'elles réalisent (acquisition ou location en crédit-bail) jusqu'au terme du trente-sixième mois suivant celui de leur constitution.

Les personnes morales qui bénéficient du crédit d'impôt doivent joindre à la déclaration des résultats de chacun des exercices clos dans les dix ans de leur constitution un document conforme au modèle établi par l'Administration.

Lors du versement du solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés, une copie de ce document (cadres A et B uniquement) doit être déposée auprès du comptable du Trésor, avec le bordereau-avis de versement (annexe 3).

L'imputation du crédit d'impôt est opérée sur le bordereau-avis de versement de l'impôt sur les sociétés.

[1] Cf. instruction n° 86-139 A du 13 novembre 1986.

2.3.5.1. Conditions à remplir par la société pour bénéficier du crédit d'impôt

☞ *La société doit exercer une activité nouvelle industrielle ou commerciale dans les zones.*

Les personnes morales constituées à l'occasion d'une opération de fusion, scission ou apport partiel d'actif de sociétés qui exercent déjà une activité dans l'une des zones ne peuvent pas bénéficier du crédit d'impôt.

☞ *La société doit implanter dans la zone son siège social, ses activités et moyens d'exploitation.*

☞ *La société doit employer un effectif de salariés bénéficiant d'un contrat de travail à durée indéterminée ou d'une durée de 6 mois au moins, égal ou supérieur à 10 au cours de chaque exercice de la période pendant laquelle le crédit d'impôt est imputable.*

Cette obligation doit être satisfaite au plus tard au cours du troisième exercice.

☞ *La société ne doit pas cumuler le crédit d'impôt avec d'autre dispositifs fiscaux dérogatoires (articles 44 sexies, 44 septies, 223 A et 220 sexies du CGI).*

2.3.5.2. Imputation du crédit d'impôt

Ce crédit d'impôt est imputable sur l'impôt sur les sociétés dû par la personne morale au titre des exercices clos dans les 10 ans de sa constitution. Il n'est pas restituable à l'issue de ces 10 ans.

Le crédit d'impôt afférent à un exercice est imputé au plus tôt lors de la liquidation de l'impôt sur les sociétés du au titre du même exercice.

Le reliquat de crédit d'impôt non employé s'impute au moment du paiement du solde de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos dans les dix ans de la constitution de la personne morale. Ce crédit d'impôt ne s'impute pas sur les acomptes.

Les crédit d'impôt s'impute avant la créance née du report en arrière des déficits, le crédit d'impôt recherche et le crédit d'impôt formation. Il s'impute après les crédits d'impôt non restituables.

L'imputation ne peut être opérée sur l'impôt sur les sociétés qui résulte de l'imposition de certains produits ou plus-values, ni sur l'impôt correspondant à des résultats qui ne sont pas déclarés dans les conditions prévues à l'article 223 du CGI [1]. Toutefois, il n'appartient pas au comptable du Trésor de le vérifier.

2.3.5.3. Reversement ou suppression du crédit d'impôt

Le crédit d'impôt est reversé ou supprimé, selon qu'il a déjà ou non été imputé sur l'impôt sur les sociétés, lorsque les biens qui ont ouvert droit à ce crédit d'impôt ou la personne morale qui en est bénéficiaire sont affectés par certains événements avant le terme du délai d'imputation du crédit d'impôt ou si l'une des conditions prévues pour bénéficier du crédit d'impôt n'est plus remplie (cession du bien, cession du contrat de crédit-bail afférent à un bien loué, dissolution, fusion, transformation de la société entraînant la création d'une personne morale nouvelle, apport en société...).

Si le crédit d'impôt a été imputé en totalité à la date de l'événement qui motive son reversement, l'entreprise doit verser spontanément au comptable du Trésor l'impôt sur les sociétés correspondant, majoré de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI, au plus tard à la date de paiement du solde de l'impôt sur les sociétés de l'exercice au cours duquel intervient cet événement.

[1] Il s'agit des résultats qui n'ont pas fait l'objet d'une déclaration régulière dans les délais légaux. Le crédit d'impôt ne peut donc être imputé sur l'IS recouvré par voie de rôle.

L'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI, dont le taux est fixé à 0,75 % par mois, doit être calculé à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt sur les sociétés devait être acquitté (en principe, date à laquelle le crédit d'impôt à été imputé) jusqu'au dernier jour du mois du paiement.

Si le crédit d'impôt n'a pas été imputé, la quote-part restante est supprimée à hauteur du crédit d'impôt provenant du ou des biens affectés par l'un des événements concernés.

Par conséquent, l'impôt sur les sociétés à reverser est égal à la différence positive entre :

- le montant de la quote-part de crédit d'impôt afférente à des biens affectés par l'un de ces événements
- et le montant du crédit d'impôt restant à imputer augmenté, le cas échéant, du montant du crédit d'impôt de l'exercice.

Lorsque le premier terme de cette différence est inférieur au deuxième terme, l'écart doit être déduit du montant des crédits d'impôt encore imputables ;

L'entreprise détermine, selon le cas, le montant de l'écart à déduire du crédit d'impôt restant à imputer ou le montant de l'impôt sur les sociétés à reverser. Il n'appartient pas au comptable de vérifier ces montants.

2.3.6. Crédits d'impôt étrangers

Les conventions fiscales conclues par la France prévoient que des crédits d'impôt attachés à des revenus de valeurs mobilières (dividendes, intérêts au sens de ces conventions) ou certains revenus autres que les valeurs mobilières qui ont leur source dans l'état ou le territoire cocontractant de la France, sont imputables, dans certaines conditions et limites, sur l'impôt sur les sociétés dans la base duquel les revenus ouvrant droit à ces crédits sont compris.

Le montant du crédit d'impôt qui n'a pu être imputé sur l'impôt sur les sociétés peut être imputé sur les contributions prévues aux articles 235 ter ZA et ter ZB du code général des impôts, dans les conditions et limites fixées par les conventions fiscales.

Le comptable impute le montant mentionné par la société sur le bordereau de liquidation.

Il n'est pas prévu que la société joigne à ce bordereau une pièce justifiant l'existence de ce crédit d'impôt.

Il est toutefois conseillé au comptable du Trésor de demander à la société de fournir, dans la mesure du possible, une copie de la déclaration 2066 qu'elle a dû joindre à sa déclaration de résultats.

Les sociétés bénéficiant de crédits d'impôts étrangers les portent sur leur bordereau-avis de liquidation à "créances fiscales (imputables seulement au moment du solde)", ligne "divers" en précisant s'il s'agit de crédits d'impôt attachés ou non à des valeurs mobilières.

Ces crédits d'impôt étrangers ne sont ni remboursables, ni reportables sur les exercices suivants.

2.3.6.1. Crédits d'impôt étrangers se rattachant à des valeurs mobilières

Ils sont traités comme les avoirs fiscaux et crédits d'impôt français afférents à des valeurs mobilières.

Ainsi, il est tenu compte de ces crédits d'impôt étrangers, dans la base de calcul des acomptes des sociétés ayant opté pour l'impôt net (cf. § 3.2., chapitre 1, titre 2).

Par ailleurs, ces crédits d'impôt étrangers sont pris en compte pour la détermination du montant à partir duquel les entreprises peuvent limiter leurs versements d'acomptes (cf. § 4.2., chapitre 1, titre 2).

2.3.6.2. Crédits d'impôt étrangers ne se rattachant pas à des valeurs mobilières

A la différence des crédits d'impôts afférents à des valeurs mobilières, ils n'entrent pas dans la base de calcul des acomptes des sociétés ayant opté pour l'impôt net (cf. § 3.2., chapitre 1, titre 2) et ne sont pas pris en compte pour la détermination du montant à partir duquel les entreprises peuvent limiter leurs versements d'acomptes (cf. § 4.2., chapitre 1, titre 2).

2.3.7. Le précompte

Lorsque les produits distribués par une société sont prélevés sur des sommes à raison desquelles celle-ci n'a pas été soumise à l'impôt sur les sociétés au taux normal ou sur des résultats d'exercices clos depuis plus de cinq ans, cette société est tenue d'acquitter un précompte égal au montant de l'avoir fiscal.

Toutefois, lorsque la distribution est prélevée sur la réserve spéciale des plus-values à long terme, le précompte est plafonné afin de tenir compte de l'impôt sur les sociétés au taux réduit acquitté lors de la réalisation de la plus-value.

Le précompte est versé à la recette des impôts en contrepartie de l'avoir fiscal accordé aux bénéficiaires des revenus auxquels il s'applique.
Le précompte n'est, en principe, pas imputable sur l'impôt sur les sociétés. Cependant, la distribution de sommes prélevées sur la réserve spéciale des plus-values à long terme conduit à la réintégration d'une fraction de cette réserve et, en cas d'exercices bénéficiaires, au paiement d'un impôt sur les sociétés complémentaire. Dès lors, afin d'éviter que la distribution de sommes prélevées sur la réserve des plus-values à long terme n'entraîne à la fois le paiement du précompte et d'un impôt sur les sociétés complémentaire, il est admis que le précompte plafonné acquitté lors de la distribution soit reçu en paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice au cours duquel intervient la distribution. Cette imputation s'effectue donc au moment du paiement de l'impôt sur les sociétés en même temps que le dépôt du bordereau-avis de liquidation. Aucune pièce justificative n'est fournie par la société.
Toutefois, il est recommandé au comptable de demander à la société copie du feuillet de la déclaration de précompte n° 2750 sur lequel est indiqué le montant du précompte imputable sur l'impôt sur les sociétés (cadre 4 de la première page de la déclaration).

2.3.8. Saisissabilité et cessibilité des crédits d'impôt

Dans la mesure où le comptable du Trésor se trouve détenteur d'une somme devant revenir à une société débitrice envers l'Etat, il appréhende les remboursements à effectuer au profit des entreprises bénéficiaires de crédit d'impôt, par compensation.

Ces remboursements peuvent également faire l'objet d'un avis à tiers détenteur ou d'une saisie-attribution.

Hormis le crédit d'impôt recherche qui peut être cédé à un établissement de crédit, les crédits d'impôt ne peuvent être cédés par les sociétés, puisqu'ils constituent des moyens de paiement de l'impôt qui leur sont propres. En revanche, l'excédent de versement représenté par la part du crédit d'impôt qui n'a pu être imputée sur l'impôt sur les sociétés de l'entreprise peut faire l'objet d'une cession de créance.

2.4. CRÉANCE NÉE DU REPORT EN ARRIÈRE DE DÉFICIT

Sur option, les entreprises peuvent reporter le déficit constaté au titre d'un exercice sur les bénéfices non distribués de l'antépénultième exercice et, le cas échéant, de l'avant dernier exercice, puis de l'exercice précédent.

Pour l'imputation des déficits constatés au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 1989, l'option pour le report en arrière des déficits concerne toutes les entreprises, quelle que soit la nature de leur activité[1].

L'excédent d'impôt sur les sociétés, résultant de ce report en arrière de déficit fait naître, au profit de l'entreprise, une créance sur le Trésor égale au produit du déficit imputé, par le taux normal de l'impôt sur les sociétés applicable à l'exercice déficitaire.

2.4.1. Option de la société

La société formule son option pour le report en arrière des déficits auprès du centre des impôts, en même temps qu'elle dépose sa déclaration de résultats faisant apparaître le déficit.

Si son contrôle ne donne lieu à aucune observation, l'inspecteur des Impôts renvoie, après signature, les trois exemplaires composant l'état de suivi de la créance (liasse n° 2039 bis) au comptable du Trésor intéressé.

L'article 11 de la loi de finances rectificative pour 1989 a abrogé le 6ème alinéa du paragraphe I de l'article 220 quinquies du Code général des impôts qui subordonnait la créance née du report en arrière de déficits à la condition que l'entreprise se soit libérée de sa dette d'impôt sur les sociétés dû à raison des bénéfices déclarés au titre des trois exercices précédant l'exercice déficitaire[2].

Par la suite, le comptable appose sa signature et le cachet du poste sur les trois exemplaires de la liasse n° 2039 bis, dans le cadre réservé à cet effet.

L'exemplaire n° 1 est renvoyé aux services des Impôts.
L'exemplaire n° 2 est remis, à sa demande, à l'entreprise[3].
L'exemplaire n° 3 est conservé dans le poste comptable, dans un dossier ouvert au nom de l'entreprise.

Tous les dossiers des entreprises bénéficiant de ce type de créance sont classés dans l'ordre que le comptable estime le plus propre à faciliter les recherches.

Si une entreprise détient plusieurs créances au titre de différents exercices, les états 2039 bis correspondants sont classés par ordre chronologique à l'intérieur de chaque dossier.

---

[1] Auparavant, les sociétés d'assurance, les institutions financières, les entreprises de location et de gestion d'immeubles et les sociétés civiles étaient écartées de cette mesure.

[2] Désormais, une entreprise, même non libérée d'une dette d'impôt sur les sociétés due au titre des trois exercices précédant celui de l'option, peut donc bénéficier d'une créance née du report en arrière des déficits, dès lors que l'exercice déficitaire est clôturé depuis le 31 décembre 1989.

Bien entendu il appartiendra au comptable du Trésor de bloquer la créance dès sa naissance par voie d'avis à tiers détenteur, afin de pouvoir en imputer le montant sur les dettes d'impôt sur les sociétés impayées, à l'issue des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée.

[3] Jusqu'à ce que l'entreprise le réclame, l'exemplaire n° 2 est conservé par le comptable du Trésor avec l'exemplaire n° 3.

2.4.2. Imputation de la créance née du report en arrière de déficit

L'article 220 quinquies du Code général des impôts précise que la créance née du report en arrière de déficit est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'entreprise a opté pour le report en arrière de déficit ; toutefois, l'entreprise peut utiliser la créance pour le paiement de l'impôt sur les sociétés -acomptes et solde- dû au titre des exercices clos au cours de ces cinq années.

La créance née du report en arrière de déficit ne peut toutefois être imputée sur des impositions émises par voie de rôles au titre de l'exercice déficitaire et des exercices antérieurs à l'exercice déficitaire, même si la mise en recouvrement intervient au cours des cinq années suivant cet exercice déficitaire.

Cette créance peut également faire l'objet d'une cession ou d'un nantissement auprès d'un établissement de crédit.

Dans ce cas, elle ne peut plus être imputée à compter de la date de sa cession ou de son nantissement, à hauteur de la fraction ainsi cédée ou nantie, et jusqu'à ce que l'entreprise en retrouve la pleine propriété.

D'autre part, si l'entreprise détient plusieurs créances, celles-ci doivent être imputées en respectant l'ordre dans lequel elles sont apparues.

A défaut d'imputation et au terme du délai de cinq ans visé ci-dessus, la créance est remboursée soit à l'entreprise, soit à l'établissement de crédit la détenant en tout ou partie, à concurrence, bien entendu, du montant non employé en règlement de l'impôt sur les sociétés.

2.4.3. Régime des groupes de sociétés

Sous certaines conditions, la société mère peut pratiquer le report en arrière des déficits au titre du résultat d'ensemble.

L'option pour ce régime ne peut pas être exercée par une société membre d'un groupe à raison des déficits subis pendant qu'elle est dans le groupe.

Cela étant, les sociétés membres d'un groupe peuvent avoir constaté des créances avant leur entrée dans le régime, qui peuvent :

- soit être conservées au bilan de ces sociétés et faire l'objet d'un remboursement dans les conditions mentionnées ci-dessus, ou faire l'objet d'une imputation sur l'impôt sur les sociétés dont seraient redevables ces sociétés du fait de leur sortie du groupe ;
- soit être cédées à la société mère à leur valeur nominale et s'imputer sur l'impôt sur les sociétés dû à raison du résultat d'ensemble, à hauteur du montant de l'impôt sur les sociétés auquel auraient été soumises les filiales cédantes si elles n'avaient pas été membres du groupe ; les créances détenues par la société mère et non utilisées lui sont remboursées dans le délai légal.

2.4.4. Cession et nantissement de la créance

Aux termes du cinquième alinéa du I de l'article 220 quinquies du Code général des impôts, "la créance est inaliénable et incessible, sauf dans les conditions prévues par la loi n° 81-1 du 2 janvier 1981 modifiée par la loi n° 84-46 du 24 janvier 1984".

Tout crédit consenti par un établissement de crédit au propriétaire d'une créance née du report en arrière des déficits peut donc donner lieu, au profit de cet établissement, à la cession ou au nantissement de la fraction de cette créance encore disponible, c'est-à-dire non utilisée en règlement de l'impôt sur les sociétés ou précédemment cédée à titre de garantie.

La créance née du report en arrière de déficit ne peut être cédée ou nantie qu'auprès d'un établissement de crédit.

Elle ne peut être cédée à titre de garantie aux comptables du Trésor (arrêt du Conseil d'Etat en date du 25 janvier 1989).

2.4.4.1. Opérations effectuées par l'entreprise

Ces opérations s'effectuent par la remise à l'établissement de crédit d'un bordereau descriptif de la créance, comportant les mentions définies à l'article 1 de la loi n° 81-1 du 2 janvier 1981 modifiée.

Le bordereau est signé par le cédant et daté par le cessionnaire.

La cession ou le nantissement prend effet et devient opposable aux tiers à la date apposée sur le bordereau.

L'entreprise produit également à l'établissement de crédit, l'exemplaire n° 2 de l'état n° 2039 bis qui lui a été précédemment délivré par le comptable du Trésor.

Il appartient à l'établissement de crédit :

- de notifier la cession ou le nantissement de la créance au comptable du Trésor détenteur de l'exemplaire n° 3 de l'état n° 2039 bis. Le décret n° 81-862 du 9 septembre 1981 prévoit que cette notification est faite par tout moyen ; toutefois, il sera demandé aux établissements de crédit d'y procéder, dans la mesure du possible, par lettre recommandée avec accusé de réception ;
- d'annoter l'exemplaire n° 2 de l'état n° 2039 bis.

Si l'entreprise retrouve la pleine propriété de la créance avant l'échéance de la date de remboursement, la mainlevée de la notification de cession ou de nantissement est donnée par l'établissement de crédit cessionnaire au comptable du Trésor détenteur de l'exemplaire n° 3 de l'état n° 2039 bis, par lettre recommandée avec accusé de réception.

L'exemplaire n° 2 de l'état n° 2039 bis, remis par l'entreprise est annoté en conséquence par l'établissement de crédit ; ce document est ensuite restitué à l'entreprise.

2.4.4.2. Opération effectuées par le comptable du Trésor

Dès notification par l'établissement de crédit de l'engagement ou du désengagement de la créance, le comptable annote l'exemplaire n° 3 de l'état n° 2039 bis qu'il détient :

- de la date de cette notification ;
- du montant disponible de la créance avant l'opération ;
- de la référence de la notification ;
- du montant de l'engagement de la créance ou de son désengagement.

Le comptable appose le cachet du poste et sa signature, et fait ressortir le solde de la créance restant à employer.

La lettre de notification de l'établissement de crédit est annexée à l'exemplaire n° 3 de l'état n° 2039 bis.

Il est rappelé qu'à compter de la date de cession ou de nantissement à l'établissement de crédit, la créance ne peut plus être imputée sur l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise, à hauteur de la fraction cédée ou nantie.

Si l'entreprise détient à nouveau la pleine propriété de la créance avant la date à laquelle cette dernière devient remboursable, elle peut à nouveau l'imputer sur son impôt sur les sociétés.

TITRE 2

REGLES DE RECOUVREMENT

DE L'IMPÔT SUR LES SOCIETES

CHAPITRE 1
LES ACOMPTES D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

1. ASSUJETTISSEMENT AU VERSEMENT DES ACOMPTES

1.1. SOCIÉTÉS DONT L'IMPÔT DE RÉFÉRENCE EST SUPÉRIEUR À 1 000 F (ART. 359 ANNEXE III DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)

Sont tenues de verser des acomptes au titre de l'exercice en cours, les sociétés dont l'impôt sur les sociétés correspondant aux bénéfices de référence, définis à l'article 360 de l'annexe III du Code général des impôts, excède 1 000 F.

Pour un taux d'impôt de 33 1/3 %, sont donc dispensées de verser des acomptes les sociétés dont le bénéfice de référence n'excède pas 3 000 F.

1.2. SOCIÉTÉS NOUVELLES (ART. 1668-1 ALINÉA 3 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)

Les sociétés nouvelles créées à compter du 1er janvier 1977 sont, pendant les douze premiers mois de leur activité, dispensées de tout versement d'acompte, même si cette période est en partie comprise dans le second exercice d'activité.

1.3. ENTREPRISES NOUVELLES RELEVANT DE L'ARTICLE 44 SEXIES DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

En vue d'encourager la création d'entreprises, l'article 44 sexies du Code général des impôts prévoit un régime d'allégement des bénéfices réalisés pendant les cinq premières années d'activité.

Depuis l'entrée en vigueur de la loi d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire (n° 95-115 du 4 février 1995), ce régime est réservé aux entreprises qui sont créées jusqu'au 31 décembre 1999[1].

Le régime d'allégement consiste en :

- une exonération des bénéfices réalisés à compter de la date de création de l'entreprise jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui de sa création ;
- un abattement de 75 %, 50 % ou 25 % de leur montant, selon que les bénéfices sont réalisés respectivement au cours de la première, de la seconde ou de la troisième période de douze mois suivant la période d'exonération.

Ce dispositif s'applique aux entreprises qui exercent une activité industrielle, commerciale ou artisanale.

La loi d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire étend le bénéfice du dispositif aux activités non commerciales, à condition qu'elles soient exercées dans le cadre d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés et qu'elles emploient au moins trois salariés à la clôture de l'exercice.

[1] Avant l'entrée en vigueur de cette loi, le régime de l'article 44 sexies du Code général des impôts était d'application permanente (loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988) et valable pour les entreprises créées à compter du 1er octobre 1988.

En outre, l'activité exercée doit être réellement nouvelle[1] et, si les entreprises sont constituées sous forme de sociétés, leurs droits de vote ne doivent pas être détenus pour plus de 50 % par d'autres sociétés.

Les entreprises bénéficiant des dispositions de l'article 44 sexies du Code général des impôts sont dispensées de tout versement d'acomptes pendant les vingt-quatre premiers mois de leur activité ; le montant des acomptes dus au cours de chacune des trois périodes de douze mois suivantes est respectivement réduit de 75 %, 50 % et 25 %.

A l'expiration de cette période de trente-six mois, les acomptes sont liquidés dans les conditions normales.

L'annexe 1 indique les solutions à retenir lorsque la clôture des exercices comptables ne coïncide pas avec le terme de la période d'exonération.

1.4. ENTREPRISES CRÉÉES POUR REPRENDRE UNE ENTREPRISE INDUSTRIELLE EN DIFFICULTÉ (ARTICLE 44 SEPTIES DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)

L'article 44 septies du Code général des impôts prévoit une exonération d'impôt sur les sociétés en faveur des sociétés créées à compter du 1er octobre 1988 pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté ou l'un ou plusieurs de ses établissements.

Pour bénéficier de ces exonérations, la reprise doit concerner une entreprise qui exerce une activité industrielle et qui fait l'objet d'une cession ordonnée par le tribunal en application des articles 81 et suivants de la loi n° 85-98 du 25 janvier 1985 relative au redressement et à la liquidation judiciaire des entreprises.

Le bénéfice de l'exonération peut également être accordé sur agrément du ministre du budget :

- lorsque l'entreprise ne fait pas l'objet d'une procédure de redressement judiciaire, si elle est en difficulté ou si la reprise concerne des branches complètes et autonomes d'activité industrielle et est effectuée dans le cadre d'une cession ordonnée par le juge commissaire ;
- lorsque la reprise porte sur un ou plusieurs établissements industriels en difficulté d'une entreprise industrielle et dans la mesure où la société créée pour cette reprise est indépendante juridiquement et économiquement de l'entreprise cédante.

Les entreprises bénéficiant des dispositions de l'article 44 septies du Code général des impôts sont dispensées de tout versement d'acomptes pendant les vingt-quatre premiers mois de leur activité.

A l'expiration de cette période de vingt-quatre mois, les acomptes sont liquidés dans les conditions normales.

L'annexe 1 indique les solutions à retenir lorsque la clôture des exercices comptables ne coïncide pas avec le terme de la période d'exonération.

1.5. ENTREPRISES RELEVANT DE L'ARTICLE 44 OCTIES DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

Les sociétés qui exercent ou créent des activités avant le 31 décembre 2001 dans les zones franches urbaines, sont exonérées d'IS à raison des bénéfices réalisés entre le 1er janvier 1997 et le 31 décembre 2001 pour les sociétés qui exercent déjà leur activité au 1er janvier 1997 dans la zone ou dans le cas contraire, à raison des bénéfices réalisés dans les 5 ans suivant le début de leur activité dans la zone.

Le bénéfice exonéré ne pouvant excéder 400 000 F par période de douze mois, les acomptes dus par les sociétés seront donc liquidés sur le bénéfice dépassant ce seuil (cf. 2.2.3., chapitre 1, titre 1).

[1] Le paragraphe III de l'article 44 sexies du Code général des impôts place hors du champ d'application du dispositif les entreprises créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension d'activités préexistantes ou qui reprennent de telles activités.

1.6. ENTREPRISES NOUVELLES CRÉÉES EN CORSE ENTRE LE 1ER JANVIER 1988 ET LE 31 DÉCEMBRE 1988 (ARTICLE 208 SEXIES DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)

Les entreprises nouvelles créées en Corse entre le 1er janvier 1988 et le 31 décembre 1998, qui exercent l'ensemble de leur activité dans les secteurs de l'industrie, de l'hôtellerie, du bâtiment, des travaux publics et de l'artisanat[1], bénéficient, sous certaines conditions, d'une exonération d'impôt sur les sociétés pendant une période de quatre-vingt quinze mois après le mois au cours duquel est intervenue la création.

Ces entreprises sont donc dispensées de tout versement d'acompte pendant huit ans au total.

1.7. SOCIÉTÉS CRÉANT UNE ACTIVITÉ NOUVELLE EN CORSE APRÈS LE 1ER JANVIER 1991 ET AVANT LE 1ER JANVIER 1999 (ARTICLE 208 QUATER A DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)

Sont exonérées d'impôt sur les sociétés pendant une période de quatre-vingt quinze mois suivant le mois au cours duquel intervient le début effectif d'activité, les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, qui créent une activité nouvelle en Corse après le 1er janvier 1991 et avant le 1er janvier 1999.

Cette exonération s'applique sur agrément préalable du ministre du budget et l'activité nouvelle doit relever d'un des secteurs suivants : industrie, bâtiment, agriculture, artisanat.

Ces sociétés sont donc dispensées de tout versement d'acompte pendant huit ans au total.

1.8. ENTREPRISE IMPLANTÉE EN CORSE RELEVANT DE L'ARTICLE 44 DECIES DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

Les sociétés qui exercent ou créent des activités en Corse avant le 31 décembre 2001 sont exonérées d'IS à raison des bénéfices réalisés entre le 1er janvier 1997 et le 31 décembre 2001, lorsqu'elles y exercent déjà une activité au 1er janvier 1997 ou, dans le cas contraire, à raison des bénéfices réalisés dans les 5 ans suivant le début de leur activité en Corse.

Le bénéfice exonéré ne pouvant excéder 400 000 F par période de douze mois, les acomptes dus par les sociétés seront donc liquidés sur le bénéfice dépassant ce seuil (cf. § 2.2.4.3., chapitre 1, titre 1).

1.9. SOCIÉTÉS APPARTENANT À UN GROUPE

1.9.1. Exercice d'entrée dans le groupe

La société qui devient membre d'un groupe doit verser les acomptes d'impôt sur les sociétés, dans les conditions habituelles, pour la période de douze mois ouverte à compter du début de l'exercice au titre duquel elle entre dans ce groupe[2].

Ces dispositions sont applicables à la société mère au titre du premier exercice couvert par l'option initiale et à chaque filiale au titre du premier exercice au cours duquel ses résultats sont compris dans le résultat d'ensemble.

La société qui redevient membre du groupe après en être sortie doit également verser les acomptes au cours de l'exercice de son retour dans le groupe.

---

[1] En ce qui concerne l'artisanat, le dispositif ne s'applique qu'aux entreprises créées dans ce secteur à partir du 1er janvier 1995.

[2] Les filiales ne peuvent se dispenser de payer leurs acomptes au motif qu'elles n'auront pas d'impôt sur les sociétés à payer en fin d'année. L'article 223 N du Code général des impôts est d'interprétation stricte.

Les acomptes sont versés au cours de l'exercice d'entrée au comptable du Trésor dont relève chaque société.

1.9.2. Exercices suivants

La société-mère est seule redevable de l'impôt sur les sociétés.
Elle est tenue de verser les acomptes calculés sur la base du résultat d'ensemble du groupe.

1.9.3. Exercice de sortie du groupe

Lorsqu'une société cesse d'être membre d'un groupe, les acomptes qu'elle doit pour la période de douze mois ouverte à compter du début de l'exercice au titre duquel la société ne fait plus partie du groupe sont versés pour le compte de celle-ci par la société-mère.

Si la sortie d'une société du groupe est motivée par un événement ou une opération qui se réalise au cours de l'exercice de sortie (par exemple, cession de participations, dissolution...), la société mère doit immédiatement payer les acomptes de l'exercice déjà échus. Toutefois, la majoration de 10 % pour paiement tardif n'est appliquée qu'aux sommes non réglées au plus tard à la date limite de paiement du plus prochain acompte exigible au cours du même exercice ou du versement du solde de liquidation, lorsque la société qui ne fait plus partie du groupe est soumise aux dispositions de l'article 221-2 du Code général des impôts[1].

Ces acomptes sont versés au comptable du Trésor du lieu d'imposition de la société qui ne fait plus partie du groupe. Ils sont déterminés d'après le résultat du dernier exercice clos et calculés sur le bénéfice imposable de cette société, selon les modalités prévues à l'article 1668 du Code général des impôts (les résultats du dernier exercice clos par la filiale ont été communiqués à son comptable du Trésor par le centre des impôts de la filiale).

Exemple :

Une filiales sort du groupe en 1993.

L'événement qui a motivé sa sortie intervient en juin.

La société mère doit impérativement verser au comptable de la filiale les acomptes des 20 février et 20 mai.

La majoration de 10 % ne sera appliquée qu'aux sommes non réglées au plus tard à la date limite de paiement du plus prochain acompte exigible au cours du même exercice, c'est-à-dire au 15septembre.

2. VERSEMENT DES ACOMPTES

2.1. DATE DES VERSEMENTS

Les acomptes d'impôt sur les sociétés sont exigibles le vingtième jour des mois de février, mai, août et novembre.

Le premier acompte exigible au titre d'un exercice est celui dont l'échéance suit immédiatement la date d'ouverture de cet exercice. Par exemple, le premier acompte d'un exercice débutant le 1er janvier est celui qui est exigible le 20 février ; si l'exercice commence le 1er juillet, le premier acompte de l'exercice est exigible le 20 août.

[1] Conformément à l'article 221-2 du Code général des impôts, en cas de dissolution, de transformation entraînant la création d'une personne morale nouvelle, d'apport en société, de fusion, de transfert du siège ou d'un établissement à l'étranger, l'impôt sur les sociétés est immédiatement établi, comme dans le cas de cession ou de cessation d'entreprise (cf. instruction n° 88-66-A1-2-3 du 31 mai 1988 et instructions précédentes).

Si aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, une nouvelle période servant de base à des impositions s'ouvre automatiquement le 1er janvier de l'année suivante : dès lors, le premier acompte de cette période d'imposition se situe au 20 février.

Les acomptes doivent être payés au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel ils sont devenus exigibles, les sommes non réglées à cette date étant majorées de 10 %.

Ainsi :

- l'acompte exigible le 20 février doit être payé au plus tard le 15 mars ;
- l'acompte exigible le 20 mai doit être payé au plus tard le 15 juin ;
- l'acompte exigible le 20 août doit être payé au plus tard le 15 septembre ;
- l'acompte exigible le 20 novembre doit être payé au plus tard le 15 décembre ;

2.2. NOMBRE DES ACOMPTES D'UN EXERCICE

Conformément à l'article 1668 du Code général des impôts, l'impôt sur les sociétés est payé en quatre termes.

L'impôt afférent à un exercice comptable s'analyse donc en plusieurs dettes distinctes (acomptes et solde) dont chacune a une date d'exigibilité propre, ce qui a certaines incidences au regard de l'imputation de l'IFA (titre 3) ou du calcul de la majoration de 10 % sur acompte (cf. § 5).

Si la durée de l'exercice est inférieure ou supérieure à douze mois, le nombre des acomptes est ramené ou porté au nombre des échéances trimestrielles comprises dans cette durée.

Ainsi, un exercice de neuf mois donnera lieu au versement de trois acomptes et un exercice de dix huit mois, au versement de six acomptes. Exceptionnellement, le nombre des acomptes peut être porté à huit dans le cas d'un changement de la date de clôture de l'exercice ; telle serait la situation d'une société qui, ayant arrêté ses écritures le 31 janvier d'une année, ne clôturerait le nouvel exercice que le 31 décembre de l'année suivante. Les résultats de l'exercice clos le 31 janvier serviraient ainsi de référence à huit acomptes, dont le premier serait celui du 20 février de la première année du nouvel exercice et le dernier, celui du 20 novembre de la deuxième année de cet exercice.

2.3. MODALITÉS DE VERSEMENT

Le règlement des acomptes est effectué soit par versement au comptable du Trésor, soit par emploi de l'imposition forfaitaire annuelle, du crédit d'impôt recherche ou de la créance née du report en arrière de déficit.

L'IFA, dont la date limite de paiement est fixé au 15 mars, peut être immédiatement imputée sur l'acompte à verser avant cette même date.

En revanche, les avoirs fiscaux et crédits d'impôt attachés aux revenus de valeurs mobilières et les autres crédits d'impôt tels que le crédit d'impôt formation ne sont déductibles qu'au moment du solde.

Le paiement de chaque acompte est effectué par la société au vu d'un bordereau-avis de versement qui lui est adressé par les services du Trésor.

2.4. LIEU DE VERSEMENT

2.4.1. Poste comptable de regroupement

Le Ministre de l'Economie et des Finances a décidé la généralisation au 1er semestre 1996, de l'informatisation du recouvrement de l'IS, de la contribution assise sur cet impôt et de l'IFA avec regroupement de sa gestion sur un nombre limité de postes comptables du Trésor dans chaque département.

Seuls les paiements spontanés de l'IS, de l'IFA et de la contribution et la prise en charge des titres de perception émis par le trésorier-payeur général sont concernés par ce regroupement, officialisé par arrêté ministériel.

La société doit s'acquitter des rôles d'IS, d'IFA ou de contribution émis à son encontre à la caisse du comptable du Trésor de son lieu d'imposition, c'est-à-dire en général le lieu de son principal établissement.

Toutefois, l'administration peut désigner comme lieu d'imposition, soit celui où est assurée la direction effective de la société, soit celui de son siège social [1] (art. 218 A du CGI).

2.4.2. Changement d'adresse de la société

L'attention des comptables est appelée sur le fait que, lorsqu'une société change d'adresse après le versement du premier acompte d'un exercice, les acomptes suivants de cet exercice (et éventuellement le solde) doivent, dans tous les cas, être versés à la caisse du comptable qui a encaissé ce premier acompte (art. 360 annexe III du Code général des impôts).

Dans l'application RIS, un avis purement informatif est édité à l'intention du comptable du Trésor du nouveau siège de la société, pour lui indiquer à partir de quelle échéance il sera chargé du recouvrement de l'impôt de cette société.

Les IFA sont imputées sur l'exercice en cours par l'ancien comptable jusqu'au solde de cet exercice. Lorsque l'exercice est liquidé, un éventuel avis de transfert complémentaire pour les IFA restant disponibles est édité automatiquement à l'issue du traitement de liquidation.

Les sociétés qui changent d'adresse ne respectent pas toujours le principe selon lequel chaque société doit effectuer l'ensemble des versements d'un même exercice à la caisse du comptable qui a perçu le premier acompte.

Si la société adresse son paiement au comptable de sa nouvelle adresse, ce dernier n'a pas à traiter l'opération. Il transmet le bordereau-avis qui lui a été remis au comptable de l'ancienne adresse, lui transfère le paiement et avise la société de ce transfert.

3. CALCUL DES ACOMPTES

3.1. DROIT COMMUN (ART. 1668 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)

Il existe deux types d'acomptes :

- ceux qui sont calculés sur le bénéfice (§ 3.1.1.)
- ceux qui sont calculés sur le résultat net de la concession de licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables (§ 3.1.2.).

[1] Les sociétés et les personnes morales dont l'activité s'exerce en France dans un ou plusieurs établissements sans y avoir leur siège social, sont imposables au lieu du principal établissement. Les personnes morales exerçant des activités en France ou y possédant des biens, sans y avoir leur siège social, ni même un établissement, sont imposables au centre des impôts des non-résidents, 9, rue d'Uzès à Paris (art. 23 ter annexe IV du Code général des impôts). Le recouvrement des impôts concernant les non-résidents est effectué par la trésorerie principale du 5ème arrondissement - 1ère division.

3.1.1. Bénéfice de référence (art. 360 annexe III du Code général des impôts)

3.1.1.1. Bénéfice du dernier exercice clos

Les acomptes sont calculés sur la base du bénéfice imposable au taux normal de 33 1/3 % et au taux réduit de 19 % du plus récent exercice clos à la date de leur échéance ou, lorsque aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, de la dernière période d'imposition (ce bénéfice constitue le "bénéfice de référence"). Les sociétés ne peuvent donc tenir compte du taux réduit de 19 % pour la détermination du montant des acomptes.

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

Exemple : Si le bénéfice de l'exercice précédent, d'une durée de six mois, est de 750 000 F, le bénéfice de référence pour le calcul des acomptes de l'exercice courant est de :

$$750\,000 \times \frac{12}{6} = 1\,500\,000 \text{ F} ;$$

Si la durée de l'exercice précédent avait été de dix-huit mois, le bénéfice de référence pour le calcul des acomptes aurait alors été de :

$$750\,000 \times \frac{12}{18} = 500\,000 \text{ F}.$$

3.1.1.2. Cas particulier du premier acompte

Les sociétés peuvent choisir pour base de calcul de leur premier acompte soit les bénéfices de leur avant-dernier exercice, soit, sous leur responsabilité, les bénéfices de leur dernier exercice clos, tels qu'elles les évaluent.

☞ *Bénéfice de l'avant-dernier exercice clos*

Par dérogation aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 360 annexe III du Code général des impôts, le premier acompte de l'exercice est calculé sur la base du bénéfice afférent à l'exercice ou à la période d'imposition précédente et dont le délai de déclaration est expiré.

Par suite, le premier acompte est provisoirement calculé sur la base du bénéfice de l'avant-dernier exercice, celui du dernier exercice n'étant pas encore connu.

☞ *Bénéfice du dernier exercice clos*

Afin d'éviter aux sociétés d'avoir éventuellement à effectuer un versement supérieur à celui normalement dû en fonction des résultats du dernier exercice clos, les mesures suivantes sont prévues :

- La société qui, à la date d'exigibilité du premier acompte du nouvel exercice, estime que les bénéfices du dernier exercice (exercice précédent pour lequel le délai de déclaration des résultats n'est pas encore expiré) sont inférieurs à ceux de l'avant-dernier exercice, peut calculer le premier acompte sur la base des bénéfices du dernier exercice, tels qu'elle les évalue, et non sur la base des résultats connus de l'avant-dernier exercice.
- La société qui, à la date d'exigibilité du premier acompte du nouvel exercice, estime que les bénéfices du dernier exercice sont très inférieurs à ceux de l'avant-dernier exercice, et qui a ainsi versé, au titre du dernier exercice clos, des acomptes excédant l'impôt réellement dû, peut demander à être dispensée du versement du premier acompte du nouvel exercice (cet acompte étant alors calculé en fonction des résultats prévus du dernier exercice) à concurrence du montant de l'excédent de versement dont elle se prétend bénéficiaire au titre du dernier exercice.

De même, dans le cadre du régime de groupe, si la société mère estime que les sociétés du groupe ont versé, au titre du premier exercice d'entrée dans le groupe, des acomptes excédant l'impôt réellement dû, elle peut demander à être dispensée du versement du premier acompte du nouvel exercice, à concurrence du montant de l'excédent dont elle s'estime bénéficiaire au titre du dernier exercice.

Dans ce cas, la société, ou bien se dispense de tout versement, si l'excédent est au moins égal au montant du premier acompte tel qu'elle le calcule, ou bien verse seulement la différence entre le montant du premier acompte ainsi calculé et le montant de l'excédent [1].

En pareille hypothèse, la déclaration de dispense ou de réduction d'acompte souscrite par la société est considérée comme une demande d'imputation de l'excédent de versement sur l'acompte non payé.

- La société qui, à la date d'exigibilité du premier acompte du nouvel exercice, estime que l'exercice précédent a été déficitaire, peut se dispenser du versement de cet acompte.

Les sociétés doivent, à la date d'échéance du premier acompte, adresser au comptable du Trésor en même temps que leur bordereau-avis d'impôt sur les sociétés, une lettre indiquant les résultats du dernier exercice tels qu'elles les évaluent, et, éventuellement, le montant de l'excédent de versement dont elles estiment être bénéficiaires ; elles indiquent la somme qu'elles pensent devoir verser au titre du premier acompte ou font connaître qu'elles n'ont à effectuer aucun versement [2].

☞ *Régularisation du 1er acompte sur la base des résultats du dernier exercice lors du versement du 2ème acompte*

A la date d'échéance du premier acompte, le bénéfice de l'exercice précédent n'étant, en règle générale, pas encore déclaré ni connu, le premier acompte est calculé sur la base de l'avant-dernier exercice.

Le montant de cet acompte est régularisé sur la base des résultats du dernier exercice clos lors du versement du deuxième acompte

Exemple :

Bénéfice de l'avant-dernier exercice clos : 500 000 F ;
Montant provisoire du premier acompte de l'exercice courant : 500 000 x 8 1/3 % [3] = 41 666 F
Bénéfice du dernier exercice clos : 700 000 F
Montant du deuxième versement : (700 000 x 16 2/3 %) - 41 666 F = 75 000 F.

Il convient de noter qu'une société qui n'a pas versé de premier acompte, parce que son avant-dernier exercice s'est soldé par un déficit ou un bénéfice n'excédant pas le seuil d'assujettissement aux acomptes, mais dont le dernier exercice fait apparaître un bénéfice supérieur à cette somme, acquitte donc le premier acompte en même temps que le deuxième.

A l'inverse, une société qui, après avoir versé le premier acompte du nouvel exercice sur la base des résultats de l'avant-dernier exercice, constate que les résultats du dernier exercice font ressortir un déficit ou un bénéfice n'excédant pas ce seuil, peut demander le remboursement de cet acompte (art. 359, al. 2, annexe III du Code général des impôts) (§ 6.1.).

---

[1] La faculté de dispense ou de réduction pourra même être étendue au deuxième acompte, dans le cas particulier où cet acompte viendrait à échoir avant que l'excédent de versement ait pu être remboursé.

[2] Lors du second exercice d'application du régime de groupe, le bénéfice de référence pour le calcul du premier acompte correspond à l'exercice de la société mère qui précède la date d'effet de son option. Afin d'éviter à la société mère d'avoir à effectuer un versement supérieur à celui qui serait normalement dû en fonction du résultat d'ensemble du premier exercice d'application du régime, la société mère peut, sous sa responsabilité, calculer le premier acompte sur la base du résultat d'ensemble tel qu'elle l'évalue.

[3] 8 1/3 % = 1/12ème.

Il est admis également qu'une société puisse demander le remboursement de la différence entre le montant de son versement au titre du premier acompte et la somme dont elle est effectivement redevable à raison des acomptes de l'exercice devenus exigibles [1] à la date de sa demande.

3.1.2. Résultat net de la concession de licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables

Le résultat net de la concession de licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables est soumis au paiement d'acomptes.

Les acomptes sont calculés sur la base du résultat net du dernier exercice clos ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, de la dernière période d'imposition.

En cas d'exercice d'une durée inférieure ou supérieure à douze mois, les acomptes sont calculés sur la base du résultat net rapporté à une période de 12 mois.

Les sociétés peuvent choisir pour base de calcul de leur premier acompte soit le résultat net de leur avant-dernier exercice, soit, sous leur responsabilité, le résultat de leur dernier exercice clos, tel qu'elles l'évaluent (cf. 3.1.1.2.).

A la date d'échéance du premier acompte, le résultat net de l'exercice précédent n'étant, en règle générale, pas encore connu, le premier acompte est calculé sur la base de l'avant-dernier exercice.

Le montant de cet acompte est régularisé sur la base des résultats du dernier exercice clos lors du versement du deuxième acompte (cf. § 3.1.1.2.).

3.1.3. Taux des acomptes (art. 360 annexe III du Code général des impôts)

3.1.3.1. Sur le bénéfice

Le taux des acomptes échus au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1993 est fixé à 33 1/3 % du bénéfice de référence.

Chacun des quatre acomptes est égal à 8 1/3 % du bénéfice de référence, soit 1/12ème de ce bénéfice.

Lorsque l'exercice comporte le versement de plus de quatre acomptes, le cinquième acompte et, le cas échéant, les acomptes subséquents, sont également calculés au taux de 8 1/3 %.

3.1.3.2. Sur le résultat net de la concession de licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables

Le taux des acomptes échus au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1998 est fixé à 19 % du résultat net de référence.

3.2. CAS DES SOCIÉTÉS DISPOSANT DE REVENUS DE VALEURS MOBILIÈRES

3.2.1. Base de calcul des acomptes

Les sociétés, dont une fraction importante des bénéfices est constituée par des revenus de valeurs mobilières, sont autorisées à calculer leurs acomptes, non pas sur la base du bénéfice imposable de leur dernier exercice clos, mais d'après l'impôt fictif net de l'exercice de référence, pour tenir compte des avoirs fiscaux et des crédits d'impôt attachés à ces revenus.

[1] Sur la base des résultats de l'exercice précédent.

Les sociétés qui souhaitent bénéficier de ces dispositions doivent en faire la demande au comptable du Trésor, lorsqu'elles ont déterminé l'impôt net de leur dernier exercice clos. L'option doit être faite au plus tard au moment du paiement du second acompte ; elle est valable pour toute la durée de l'exercice. la déclaration précise le montant des acomptes dont la société s'estime redevable sur la base de cet impôt net.

3.2.2. Calcul de l'impôt fictif

22

Lorsque les revenus mobiliers perçus au cours de l'exercice de référence sont, pour la détermination du bénéfice imposable, pris en compte pour leur montant net d'avoir fiscal ou de crédit d'impôt, la somme à imputer de façon théorique sur cet impôt est égale à 66 2/3 % du montant des avoirs fiscaux et crédits d'impôt.

3.2.3. Montant des acomptes

Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1993, les acomptes sont égaux à 25 % de l'impôt théorique afférent à l'exercice de référence (cf. exemples de calcul en annexe 4).

3.3. SOCIÉTÉS NOUVELLES

Aux termes du troisième alinéa de l'article 1668-I du Code général des impôts, les sociétés nouvelles sont dispensées de tout versement d'acompte pendant les douze premiers mois de leur activité.

Au delà de cette période de douze mois, les sociétés nouvelles sont donc redevables des acomptes, même si leur premier exercice d'activité n'est pas encore clos.

Chaque acompte d'impôt sur les sociétés dont est redevable une entreprise nouvelle est fixé :

- si le premier résultat n'est pas encore connu, au quart de l'impôt calculé sur le produit évalué à 5 % du capital social appelé (Code général des impôts, annexe III, art. 361) ;
- si le premier résultat est connu, d'après le taux prévu par le rang de l'acompte exigible sur la base de ce résultat.

Le second acompte exigible et les acomptes ultérieurs sont calculés au taux de leur rang sur la base du résultat.

Exemple :

Une société a été créée le 1er janvier 1992.
Elle est dispensée du paiement des acomptes pendant les douze premiers mois de son activité.
Le premier acompte qu'elle a à payer est l'acompte du 20 février 1993. A cette date, les résultats du premier exercice ne sont pas encore connus.

Le capital social appelé de la société étant égal à 5 000 000 F, le versement à effectuer au 15 mars sera de 20 833 F :

¼ [33 1/3 % x $\frac{(5\,000\,000 \times 5)}{100}$] = 20 833 F

Les résultats du premier exercice sont de 2 000 000 F.
Le second acompte sera égal à :
(2 000 000 x 16 2/3 % [1]) - 20 833 = 312 500 F.

3.4. SOCIÉTÉS AYANT PRODUIT UNE DÉCLARATION PROVISOIRE DE LEURS RÉSULTATS

Les sociétés qui n'ont pu établir définitivement, dans le délai légal, leur déclaration de résultats de l'exercice précédent, doivent adresser dans ce délai, au centre des impôts dont elles relèvent, une déclaration provisoire.

Tant que la déclaration définitive n'a pas été produite, les acomptes de l'exercice courant son réglés, aux échéances normales, sur la base des bénéfices indiqués dans la déclaration provisoire.

Ces acomptes doivent être régularisés dès le dépôt de la déclaration définitive.

3.5. SOCIÉTÉS N'AYANT CLOS AUCUN EXERCICE AU COURS D'UNE ANNÉE CIVILE

Aucun texte ne prévoit de durée minimale ou maximale pour un exercice social.

L'article 8 du code de commerce prévoit seulement que la société doit contrôler par inventaire, au moins une fois tous les douze mois, l'existence et la valeur des éléments d'actif et de passif du patrimoine de l'entreprise.

Elle doit établir des comptes annuels à la clôture de l'exercice au vu des enregistrements comptables et de l'inventaire.

La durée d'un exercice est en principe stable, mais peut faire l'objet de modifications.

Ces modifications des dates d'ouverture et de clôture de l'exercice relèvent de l'assemblée générale extraordinaire et doivent donner lieu à un dépôt au greffe du tribunal de commerce (décret n° 84-406 du 30 mai 1984, art. 49 et 66).

3.5.1. Sociétés nouvelles

Conformément à l'article 209-I, alinéa 2 du Code général des impôts, l'impôt sur les sociétés dû par les entreprises créées à compter du 1er janvier 1984 est établi, lorsqu'aucun bilan n'est dressé au cours de la première année civile d'activité, 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.

Pour ces entreprises nouvelles, la première déclaration est souscrite, et l'impôt correspondant à ces résultats liquidé, dans les trois mois de la clôture du premier exercice et, au plus tard, au 31 mars de la deuxième année suivant celle de la création.

3.5.2. Autres sociétés

Si aucun bilan n'a été dressé au cours d'une année civile, une imposition doit néanmoins être établie au titre de cette année. A cet effet, la société doit souscrire une déclaration faisant apparaître les résultats réalisés depuis la clôture du dernier exercice jusqu'au 31 décembre. L'imposition établie au titre de la période se terminant le 31 décembre a un caractère définitif. Le bénéfice ainsi imposé vient ultérieurement en déduction des résultats du bilan dans lequel il se trouve compris. Il s'agit d'une déduction "bénéfice sur bénéfice" et non pas "impôt sur impôt" (article 37 du Code général des impôts).

[1] 8 1/3 % = 1/12ème.

Ensuite, à la clôture de l'exercice, la société doit souscrire une déclaration globale des résultats afférents à cet exercice.

La déclaration des résultats de la première période doit être souscrite au plus tard le 30 avril de l'année suivante (cf. art. 223-1 du CGI). Le solde d'impôt correspondant à ces résultats doit être versé au 15 mai.

Le bénéfice imposé au titre de cette première période ne peut être soumis au taux réduit de 19 %.

La déclaration des résultats globaux de l'exercice et le règlement du solde de liquidation définitif doivent intervenir dans les délais habituels.

3.5.2.1. Base de calcul des acomptes

☞ *Acomptes afférents à la deuxième période de l'exercice* [1] *:*

Les acomptes afférents à la deuxième période de l'exercice sont ceux dont la date d'exigibilité est comprise entre le 31 décembre de l'année précédente et la clôture de l'exercice.

Ils sont calculés sur les résultats, rapportés à une période de douze mois, de la première période de l'exercice. A la date d'échéance du premier acompte de la deuxième période de l'exercice, les résultats de la première période n'étant pas encore connus, cet acompte est provisoirement calculé sur la base des bénéfices de l'exercice précédent (éventuellement rapportés à une période de douze mois, dans le cas où cet exercice serait d'une durée supérieure ou inférieure à douze mois).

Exemple :

L'exercice d'une société a été ouvert le 1er juillet 1991 et clos le 30 juin 1993.

Les résultats déclarés pour la période comprise entre le 1er juillet 1991 et le 31 décembre 1992 se sont élevés à 2 000 000 de francs.

Les acomptes des 20 février [2] et 20 mai 1993 sont calculés sur un bénéfice de :

$$\frac{2\,000\,000 \times 12}{18} = 1\,3333\,330 \text{ F}$$

☞ *Acomptes de l'exercice suivant*

Ils doivent être calculés sur la base des résultats globaux de l'exercice précédent (1er juillet 1991 au 30 juin 1993 dans l'exemple ci-dessus) rapportés à une période de douze mois, sauf le premier acompte qui est calculé sur la base des bénéfices de la première période de l'exercice précédent (1er juillet 1991 au 31 décembre 1992).

Ainsi, si les bénéfices globaux de l'exercice ouvert le 1er juillet 1991 et clos le 30 juin 1993 s'élèvent à 3 000 000 F, le deuxième acompte de l'exercice ouvert le 1er juillet 1993 et les acomptes suivants sont calculés sur la base de ces résultats rapportés à une période de douze mois, soit :

$$\frac{3\,000\,000 \times 12}{24} = 1\,500\,000 \text{ F}$$

[1] Période d'imposition s'ouvrant au 1er janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle aucun exercice n'a été clos.

[2] L'acompte du 20 février est, dans un premier temps, provisoirement calculé sur la même base que les acomptes antérieurs.

L'acompte du 20 août 1993 est calculé sur la base des résultats de la première période de l'exercice précédent (1er juillet 1991 - 31 décembre 1992), 2 000 000 F, rapportés à une période de 12 mois, soit :

$$\frac{2\,000\,000 \times 12}{18} = 1\,333\,330 \text{ F.}$$

(voir aussi exemples en annexe 5).

3.5.2.2. Incidence d'une modification du taux des acomptes applicable à un exercice

La loi qui institue un nouveau taux d'acomptes précise les exercices auxquels il est applicable, l'exercice étant la période qui s'écoule entre deux bilans de l'entreprise établis après inventaire.

Les nouveaux taux s'appliquent en vue du calcul des acomptes afférents à l'ensemble des bénéfices des exercices visés par la loi, même si ces exercices ont une durée supérieure à douze mois.

Exemple : exercice ouvert le 1er juillet 1991 et clos le 30 juin 1993.

1er acompte du 20/08/91	9,25 %	
2ème acompte du 20/11/91	9,75 %	
3ème acompte du 20/02/92	9,75 %	1ère période du
4ème acompte du 20/05/92	9,25 %	01/07/91 au 31/12/92
5ème acompte du 20/08/92	9,25 %	
6ème acompte du 20/11/92	9,25 %	
7ème acompte du 20/02/93	9,25 %	2ème période du
8ème acompte du 20/05/93	9,75 %	01/01/93 au 30/06/93

Les taux appliqués aux acomptes de la seconde période de l'exercice comptable sont bien ceux prévus pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1991.

Toutefois, pour déterminer le rang de ces acomptes, on procède comme s'il s'agissait d'un nouvel exercice et non de la continuation du précédent (cf. annexe 5)

3.6. MODIFICATION DU BÉNÉFICE DE RÉFÉRENCE À LA SUITE D'UN CONTRÔLE FISCAL

A la suite des contrôles qu'ils effectuent, les services fiscaux peuvent être amenés à relever le bénéfice imposable de l'exercice de référence et à mettre en recouvrement un complément d'impôt correspondant à ce relèvement.

L'article 366 de l'annexe III du Code général des impôts prévoit que, lors du versement du plus prochain acompte suivant cette mise en recouvrement, la société doit procéder à la régularisation des versements effectués au titre du ou des acomptes antérieurs de l'exercice en cours.

Cette règle ne peut donc s'appliquer que si le complément d'impôt est mis en recouvrement avant la date d'échéance du dernier acompte.

Exemple :

Les trois premiers acomptes de l'exercice ont été calculés sur la base d'un bénéfice de référence déclaré de 500 000 F ; la somme versée au titre de ces trois acomptes est donc égale à 500 000 x 25 %, soit 125 000 F (exercice ouvert à compter du 1er janvier 1993).

Par suite d'un rehaussement, le bénéfice de référence est porté à 600 000 F ; le quatrième versement est donc égal à 75 000 F, soit :

- le montant du quatrième acompte : 600 000 x 8 1/3 %[1] = 50 000 F,
- augmenté des insuffisances de versement constatées sur les trois acomptes précédents : (600 000 x 25 %) - 125 000 = 25 000 F

L'introduction d'une réclamation contentieuse au sujet du montant ou du bien-fondé du complément d'impôt est sans conséquence sur l'obligation qu'a la société de régulariser ses versements au titre des acomptes.

Toutefois, en cas de réduction du bénéfice imposable de l'exercice de référence par suite d'un dégrèvement d'office ou à titre contentieux, les acomptes restant à payer sont réduits en conséquence et il y a lieu de régulariser les acomptes déjà versés.

Les dégrèvements qui seraient éventuellement prononcés à titre gracieux ne modifient pas le bénéfice imposable de l'exercice de référence et restent donc sans influence sur la détermination des acomptes.

4. DISPENSE ET RÉDUCTION DES ACOMPTES

4.1. CAS DU PREMIER ACOMPTE

Se reporter au paragraphe 3.1.1.2.

4.2. CAS DES ACOMPTES ULTÉRIEURS

Les entreprises ne peuvent pas moduler librement leurs différents acomptes en fonction de l'impôt prévisible de l'exercice. En revanche, elles peuvent anticiper les bénéfices et l'impôt de l'exercice en cours, et, sous leur responsabilité, réduire le versement des acomptes normalement exigibles, compte tenu des résultats du dernier exercice clos.

Conformément au 4 bis de l'article 1668 du Code général des impôts, "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 serait redevable au titre de l'exercice concerné, déterminée selon les modalités prévues au 1er alinéa du 1, prenant en compte l'impôt qui résulterait des cessions d'éléments d'actifs, soumis au régime des plus-values et moins-values à long terme[2] et *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".

Cela étant, il est admis que l'entreprise peut, en pratique, se dispenser des nouveaux versements, lorsque le montant de ses acomptes a atteint la cotisation totale d'impôt sur les sociétés dont elle serait redevable au titre de l'exercice concerné déterminée selon les modalités prévues au 1er alinéa du 1 de l'article 1668 *après imputation des crédits d'impôt et avoirs fiscaux.*

La cotisation totale d'impôt sur les sociétés est donc calculée de la façon suivante :

[1] 8 1/3 % = 1/12ème.

[2] Il s'agit de l'impôt sur plus-values provenant de la cession de titres de participation (taux de 19 %).

- Une première base de la cotisation est constituée par les bénéfices soumis au taux de 33 1/3 % et ceux soumis au taux réduit à 19 % dont bénéficient les PME, conformément à l'article 219-I-f du Code général des impôts.

  A cette première base est appliquée le taux de 33 1/3 % (les PME bénéficiant du taux à 19 % ne peuvent donc pas tenir compte de ce taux réduit pour déterminer leurs acomptes).

- Les autres bases de la cotisation sont constituées par le résultat net de la concession de licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies du Code général des impôts et par les plus-values provenant de la cession de titres de participation.

  A ces bases est appliqué le taux de 19 %.

Le résultat d'ensemble correspond au montant auquel la société peut limiter ses acomptes conformément à l'article 1668-4 bis du Code général des impôts.

Les crédits d'impôt autres que ceux attachés aux valeurs mobilières (crédit d'impôt pour dépenses de recherche, crédit d'impôt pour dépenses de formation,...), ne sont pas pris en compte pour la détermination du montant à partir duquel les entreprises peuvent limiter leurs versements d'acomptes.

Lorsqu'elle souhaite limiter le versement de ses acomptes, la société doit, en principe, faire part au comptable de son intention en lui remettant une déclaration datée et signée.

Dans toute autre hypothèse, la majoration devrait être calculée sur l'insuffisance de versement constatée par rapport au montant des acomptes attendus sur la base du bénéfice de référence.

Toutefois, afin de faciliter la tâche des comptables du Trésor et le recouvrement informatisé de l'impôt sur les sociétés, il a été convenu que le mode de calcul de la majoration serait le même, que la société ait ou non remis une déclaration au comptable.

5. MAJORATION DE 10 % SUR ACOMPTES

La majoration est liquidée à la clôture de l'exercice (cf. exemples en annexe 6).

5.1. MAJORATION SANCTIONNANT UNE ERREUR D'ÉVALUATION

5.1.1. Cas du premier acompte

Le montant du premier acompte, dû sur la base des résultats du dernier exercice clos par la société, est rapproché du montant versé par l'entreprise au titre du premier acompte, majoré éventuellement de l'excédent de versement constaté au titre du dernier exercice.

Si le montant du versement, majoré de l'excédent, est inférieur au montant de l'acompte liquidé sur la base des résultats du dernier exercice clos, il y a application de la majoration de 10 %.

Cette majoration est calculée sur la différence entre le montant versé, majoré de l'excédent, et l'acompte dû en fonction des résultats du dernier exercice clos, et non pas celui théoriquement dû sur la base des résultats de l'avant-dernier exercice.

C'est seulement dans l'hypothèse où les résultats du dernier exercice seraient supérieurs à ceux de l'avant-dernier exercice, que la majoration serait calculée sur la différence entre le versement de la société et l'acompte dû en fonction des résultats de l'avant-dernier exercice.

Exemple n° 1 :

Bénéfice N-2 = 100 000 F
Bénéfice N-1 = 80 000 F
Acompte théoriquement dû = 100 000 F x 8 1/3 %[1] = 8 333 F
Acompte dû sur la base de N-1 = 80 000 x 8 /3 % [1] = 6 666 F
Si l'acompte versé est de 6 000 F, la majoration liquidée s'élève à : 6 666 - 6 000 = 666 x 10 % = 67 F.

Exemple n° 2 :

Bénéfice N-2 = 100 000 F
Bénéfice N-1 = 120 000 F
Acompte théoriquement dû = 100 000 F x 8 1/3 %[1] = 8 333 F
Acompte dû sur la base de N-1 = 120 000 F x 8 /3 % [1] = 10 000 F
Si l'acompte versé est de 6 000 F, la majoration liquidée s'élève à :8 333 - 6 000 = 2 333 x 10 % = 233 F.

5.1.2. Cas des acomptes ultérieurs

La société est tenue de verser les acomptes normalement appelés en fonction du bénéfice N-1, tant que leur montant, en cumulé, n'atteint pas au titre de l'exercice, la cotisation totale d'IS définie à l'article 1668-4 bis du CGI (montant auquel la société est autorisée à limiter ses versements) (cf. § 4.2).

L'insuffisance de versement des acomptes (liquidés en fonction du bénéfice N-1) constatée à leur date limite de paiement est majorée de 10 %, dans la limite de la cotisation totale d'IS de l'exercice définie à l'article 1668-4 bis du CGI.

NB : Toute somme versée après l'échéance est prise en compte lors de l'échéance suivante, avec report éventuel sur les échéances ultérieures, si celles-ci sont versées dans les délais.

L'insuffisance de versement est soumise à la majoration de 10 % quelle que soit son importance et même si le montant versé au titre des acomptes est supérieur à l'impôt réellement dû[2]. Dans ce dernier cas, le montant de la majoration de 10 % est déduit de l'excédent de versement remboursé au contribuable.

5.2. MAJORATION SANCTIONNANT UN RETARD DE PAIEMENT

Conformément à l'article 364 annexe III du Code général des impôts, lorsqu'une société n'a pas intégralement versé l'un des acomptes d'impôt sur les sociétés le 15 du mois suivant celui au cours duquel il est devenu exigible, une majoration de 10 % est appliquée aux sommes non réglées.

NB : Toute somme versée après l'échéance est prise en compte lors de l'échéance suivante, avec report éventuel sur les échéances ultérieures, si celles-ci sont versées dans les délais.

5.3. REMISE DE LA MAJORATION SUR ACOMPTES

Les sociétés peuvent solliciter la remise de la majoration de 10 % sur acomptes. Les remises sont alors instruites et accordées dans les conditions prévues par l'instruction codificatrice sur le recouvrement par voie de rôle (titre 6, chapitre 4).

[1] 8 1/3 % = 1/12ème

[2] La société bénéficie, par exemple, du taux réduit à 19 %. Or, elle ne peut tenir compte de ce taux réduit pour déterminer ses acomptes.
La société peut aussi bénéficier de crédits d'impôts autres que ceux afférents à des valeurs mobilières. Ces crédits d'impôt ne sont, en effet, pas pris en compte pour le calcul de la cotisation totale d'IS définie à l'article 1668-4 bis du CGI.

6. REMBOURSEMENT DES ACOMPTES

6.1. REMBOURSEMENT DU PREMIER ACOMPTE

Il n'existe, en fait, qu'un seul cas dans lequel l'acompte versé peut être remboursé par anticipation : celui de la société qui, après avoir versé son premier acompte calculé sur la base des résultats de son avant-dernier exercice, constate que cet acompte n'était en fait pas dû, compte tenu des résultats du dernier exercice.

De même, les sociétés ont la possibilité de demander la restitution de l'excédent de versement dégagé par la régularisation, sur la base des résultats de l'exercice précédent, de leur premier acompte de l'exercice courant.

Il est remboursé par lettre-chèque, dans les conditions précisées par l'instruction codificatrice n° 95-072-A-B2 du 3 juillet 1995.

6.2. DEMANDE DE REMBOURSEMENT ANTICIPÉ DES AUTRES ACOMPTES

En application de l'article 1668 du Code général des impôts, l'impôt sur les sociétés est payé en quatre acomptes et un solde. La liquidation de l'impôt dû est opérée dans un délai de trois mois à compter de la clôture de l'exercice qu'il concerne. Si la liquidation fait apparaître que les acomptes versés sont supérieurs à l'impôt dû, l'excédent, après défalcation, le cas échéant, des autres impôts directs dus par l'entreprise, est restitué dans les trente jours après le dépôt du bordereau-avis de versement.

Il en résulte que la législation et la réglementation en vigueur ne permettent pas d'autoriser le remboursement anticipé, en tout ou partie des acomptes régulièrement versés au profit d'une société qui fait valoir qu'elle sera déficitaire ou que le montant de son impôt sur les sociétés de l'exercice en cours sera inférieur à celui des acomptes versés au titre de cet exercice.

Un excédent de versement d'impôt sur les sociétés ne peut donc être apprécié et, partant, employé ou remboursé, qu'au vu des résultats définitifs de l'exercice considéré, c'est-à-dire après le dépôt du bordereau-avis de ce même exercice.

CHAPITRE 2
SOLDE DE LIQUIDATION

1. CALCUL DU SOLDE DE LIQUIDATION

La société doit procéder elle-même à la liquidation de son impôt sur son bordereau-avis de versement, selon la procédure suivante :

1.1. LIQUIDATION DE L'IMPÔT

1.1.1. Impôt sur les bénéfices au taux normal

L'impôt est calculé en appliquant le taux légal (33 1/3 %) au bénéfice imposable arrondi au franc ou à l'euro le plus proche[1].

Les plus-values à long terme provenant de la cession des éléments d'actif[2] réalisées au cours d'exercices ouverts à compter du 1er janvier 1997 ne sont plus taxées au taux de 19 % et sont donc comprises dans ce bénéfice.

1.1.2. Impôt sur les bénéfices au taux réduit

Le taux de l'impôt sur les sociétés est ramené à 33 1/3 % à 19 % sur une fraction, d'au plus 25 % du bénéfice comptable, plafonnée à 200 000 F. Ce bénéfice est arrondi au franc ou à l'euro le plus proche[1].

La mesure est réservée aux PME réalisant un chiffre d'affaires qui n'excède pas 50 MF et dont le capital est détenu à 75 % au moins par des personnes physiques (cf. titre 1, chapitre 4, § 1.2.).

1.1.3. Impôt sur les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation

Ces plus-values restent taxées au taux de 19 %.

Elles sont arrondies au franc ou à l'euro le plus proche[1].

1.1.4. Impôt sur le résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets et inventions brevetables

Ce résultat est taxé au taux de 19 %.

Il est arrondi au franc ou à l'euro le plus proche[1].

1.2. CRÉANCES FISCALES IMPUTABLES SEULEMENT AU MOMENT DU SOLDE

La société doit mentionner sur son bordereau-avis les déductions fiscales dont elle bénéficie et qui ne sont imputables qu'au moment du solde de l'exercice. Il s'agit des avoirs fiscaux, crédits d'impôt attachés aux revenus de valeurs mobilières et autres crédits d'impôt[3], du précompte acquitté lors de la distribution de la retenue des plus-values à long terme.

---

[1] La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.

[2] A l'exception de celles provenant de la cession de titres de participation qui restent taxées à 19 %.

[3] Lors de sa première imputation, le crédit d'impôt recherche ne peut être employé qu'au moment du paiement du solde d'impôt dû au titre de l'année de réalisation des dépenses de recherche, mais la fraction du crédit d'impôt qui n'a pu être utilisée sur l'impôt de l'exercice est imputable sur les acomptes et sur le solde de l'impôt dû au titre des trois années suivantes.

L'ordre de priorité pour imputer ces déductions fiscales est mentionné au § 1.6.

1.3. VERSEMENTS RÉALISÉS AU TITRE DES ACOMPTES

La société, lors de la liquidation de son impôt, doit tenir compte du montant des versements effectués au titre des acomptes, qu'il s'agisse de versements effectifs, d'emplois d'IFA, de créance née du report en arrière de déficit ou de crédit d'impôt recherche.

Si le montant résultant de la différence entre l'impôt brut (§ 1.1) et la somme de créances fiscales imputables au moment du solde (§ 1.2) et des versements réalisés au titre des acomptes (§ 1.3) est positif, cela signifie que l'impôt de la société n'est pas soldé en totalité. Si la société dispose d'autres créances fiscales disponibles, elle peut les imputer.

1.4. AUTRES CRÉANCES FISCALES IMPUTABLES SUR L'IMPÔT

Dans l'hypothèse où un reste dû est dégagé (cf. § 1.3), la société peut utiliser l'IFA disponible [1], la créance née du report en arrière de déficit, le crédit d'impôt recherche relatif à l'(aux) exercice(s) antérieur(s).

1.5. DÉTERMINATION D'UN RESTE À PAYER OU D'UN EXCÉDENT DE VERSEMENT

Le montant résultant de la différence entre l'impôt brut (§ 1.1) et la somme des déductions fiscales (§ 1.2 et 1.4) et des versements effectués au titre des acomptes (§ 1.3) peut être soit positif, soit négatif.

Si ce montant est positif, c'est que la société a un solde d'impôt à verser.

Si ce montant est négatif, cela signifie que la société a dégagé un excédent. Il appartient alors au comptable d'apprécier la nature juridique de l'excédent et en fonction de cette nature, d'effectuer soit un remboursement au profit de la société, soit un rétablissement de crédit.

1.6. DÉTERMINATION DE LA NATURE JURIDIQUE DE L'EXCÉDENT

L'ordre d'imputation sur l'impôt brut des créances fiscales et des versements effectués au titre des acomptes est le suivant :

- avoirs fiscaux et crédits d'impôt relatifs aux valeurs mobilières
  Crédit d'impôt étrangers
  Précompte (acquitté lors de la distribution de la réserve des plus values à long terme)
  En l'absence d'imputation, ils ne sont pas restituables.
- IFA (IFA déjà employée sur les acomptes et IFA disponible à l'échéance)
  Elle peut faire l'objet d'un rétablissement de crédit, mais se prescrit au 31 décembre de la 2ème année qui suit celle de son exigibilité.
- crédit d'impôt en faveur des sociétés créées dans une zone d'investissement privilégié
  Il est imputable sur l'impôt sur les sociétés dû par la personne morale au titre des exercices clos dans les dix ans de sa constitution. Il n'est pas restituable.
- créance née du report en arrière de déficit
  Elle peut faire l'objet d'un rétablissement de crédit au cours des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée. Elle est restituable à l'issue de ces cinq ans.

[1] Les IFA disponibles sont mentionnées par le DI sur le bordereau-avis de liquidation.

- crédit d'impôt recherche
  Il est imputable sur l'impôt de l'année au titre de laquelle il est déterminé et sur celui des trois années suivantes. A défaut d'avoir pu être imputé, il est restitué à l'entreprise à l'expiration de cette période.
- autres crédits d'impôt (formation...)
  En l'absence d'imputation au moment du paiement du solde, ils sont restituables.
- versements effectifs réalisés au titre des acomptes.

2. VERSEMENT DU SOLDE DE LIQUIDATION

2.1. DATE DES VERSEMENTS

2.1.1. Règles générales

Conformément à l'article 365-1 de l'annexe III du Code général des impôts, le solde de liquidation est exigible dès l'expiration du délai fixé pour la remise de la déclaration prévue au 1 de l'article 223 du même code.

Ce solde doit être acquitté au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel il est devenu exigible, les sommes non réglées à cette date étant majorées de 10 %.

Ainsi, pour une société qui clôture un exercice le 30 avril, la déclaration des résultats doit être remise le 31 juillet, le solde de liquidation devient exigible le même jour et doit être payé le 15 août au plus tard. Il est rappelé que les sociétés dont l'exercice coïncide avec l'année civile doivent régler leur solde de liquidation le 15 avril au plus tard.

Les sociétés qui ont adressé au service de l'assiette une déclaration provisoire de résultats doivent verser, dans le délai légal, le solde de liquidation résultant de cette déclaration provisoire ; en effectuant ce versement, les sociétés signalent au comptable du Trésor qu'elles auront à payer un complément d'impôt à la suite de leur déclaration définitive, si celle-ci fait ressortir des résultats supérieurs à ceux préalablement estimés. Ce complément d'impôt est recouvré par voie de rôle.

2.1.2. Entreprises assujetties au régime du bénéfice consolidé

Les sociétés admises au régime du bénéfice consolidé bénéficient d'une prolongation de huit mois du délai de déclaration des résultats fixé par l'article 223 du Code général des impôts (article 128 annexe II du CGI) (titre 1, chapitre 3, § 2.3.).

Elles disposent, en vertu de l'article 365 annexe III du Code général des impôts, d'un délai supplémentaire de même durée pour acquitter le solde de leur impôt sur les sociétés.

Ainsi, pour une société dont l'exercice coïncide avec l'année civile, le solde de liquidation devient exigible le 30 novembre et doit être payé le 15 décembre au plus tard.

2.1.3. Compagnies d'assurances

Les compagnies d'assurances disposent d'un délai supplémentaire de deux mois pour souscrire leur déclaration de résultats (titre 1, chapitre 3, § 2.4).

Elles disposent donc, en vertu de l'article 365 annexe III du Code général des impôts, d'un délai supplémentaire de même durée pour acquitter le solde de leur impôt sur les sociétés.

Ainsi, pour une société dont l'exercice coïncide avec l'année civile, le solde de liquidation doit être payé le 31 mai au plus tard.

2.2. MODALITÉS DE VERSEMENT

La société commence à solder son impôt en employant en priorité toutes les déductions fiscales dont elle dispose. Ce n'est que dans la mesure où ces déductions sont épuisées qu'elle s'acquitte de son solde par versement effectif.

La société doit, en toute hypothèse, remettre son bordereau-avis de versement au comptable du Trésor.

2.3. LIEU DE VERSEMENT

Le versement est effectué à la caisse du comptable du Trésor habilité à recevoir le premier acompte de la société (cf. titre 2, chapitre 1, § 2.4).

2.4. MAJORATION DE 10 % SUR SOLDE

Lorsque le solde de liquidation n'a pas été intégralement versé le 15 du mois suivant celui au cours duquel il est devenu exigible, les sommes non réglées sont majorées de 10 % [1].

La majoration de 10 % peut faire l'objet d'une remise instruite dans les conditions prévues par l'instruction codificatrice sur le recouvrement par voie de rôle (titre 6, chapitre 4).

[1] Une majoration liquidée sur les acomptes ne se déduit pas de la majoration liquidée sur le solde. Ces deux pénalités sanctionnent en effet deux insuffisances de versement distinctes.

CHAPITRE 3
LE PAIEMENT PAR VIREMENT

Les paiements d'impôt sur les sociétés doivent être effectués par virement directement opéré sur le compte du Trésor ouvert dans les écritures de la Banque de France, lorsque leur montant excède 500 000 F (article 1681 quinquies du CGI).

Conformément à l'article 1762 septies du Code général des impôts, le non respect de ces obligations entraîne l'application d'une majoration de 0,2 % du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre mode de paiement.

L'obligation qui incombe aux sociétés est systématiquement rappelée sur tous les bordereaux-avis adressés au contribuable.

1. APPRÉCIATION DU SEUIL DE 500 000 F

La limite de 500 000 F s'apprécie échéance par échéance[1] . Il s'agit de la somme qui figure en net sur les bordereaux-avis de versement (acomptes et solde), après imputation de toute déduction fiscale disponible à l'échéance (IFA, créance née d'un report en arrière de déficit, crédits d'impôt, avoirs fiscaux...) et du trop versé sur l'échéance précédente.

Les sociétés ont la possibilité, sous leur responsabilité, de réduire le versement de leurs acomptes normalement exigibles, en fonction des résultats de l'exercice en cours (4 bis de l'article 1668 du Code général des impôts).

De même, certaines sociétés peuvent être autorisées à calculer le montant de leurs acomptes d'après le montant net de l'impôt payé au titre de l'exercice de référence après imputation des avoirs fiscaux et des crédits d'impôt.

Le seuil de 500 000 F s'apprécie compte tenu de ces possibilités légale et doctrinale de réduction.

2. RÔLE DU REDEVABLE

2.1. ORDRE DE VIREMENT

2.1.1. Eléments à communiquer à la banque

Après avoir pris les dispositions nécessaires au respect de la date limite de paiement de l'impôt, le redevable donne l'ordre à sa banque de virer sur le compte du Trésor à la Banque de France la somme dont il est débiteur.

[1] Lorsque le montant total dû au titre d'une échéance d'IS et de contribution est supérieur à 500 000 F, il doit être payé par virement sur le compte du Trésor à la Banque de France.

Aucune sanction n'étant actuellement prévue dans l'application RIS, il appartient donc au comptable du Trésor de liquider manuellement la majoration correspondante.

La procédure de paiement par virement nécessite que les informations transmises par le redevable à sa banque, lors de la passation de l'ordre de virement, soient suffisamment précises pour permettre au comptable du Trésor :

- d'identifier la nature et l'échéance de l'impôt acquitté ;
- de rattacher la somme versée auprès de la Banque de France au compte du redevable après rapprochement avec l'impôt correspondant.

Le redevable doit fournir les éléments suivants :

- son nom (24 caractères maximum) ;
- celui du poste comptable de rattachement (24 caractères maximum) ;
- le RIB du poste comptable (23 caractères) à la Banque de France ;
- le n° SIREN (9 caractères) précédé des lettres IS.

La société doit envoyer le bordereau-avis d'acompte ou de liquidation en même temps qu'elle effectue le virement de l'impôt sur les sociétés et de l'IFA éventuelle[1].

2.1.2. Respect de la date limite de paiement

Le redevable doit prendre toutes dispositions pour respecter la date limite de paiement de l'impôt. La date retenue par l'administration pour apprécier le respect du délai de paiement est la date de règlement interbancaire qui est inscrite sur la copie d'avis de virement établie par la Banque de France et remise au comptable. Cette date fait foi en cas de contentieux.

Lorsque la date limite de paiement est un samedi, un dimanche, un jour réputé férié pour les banques ou un jour de fermeture d'un des système de paiement interbancaires, le règlement de l'impôt est considéré avoir été effectué dans les délais si la date de règlement interbancaire du virement est celle du premier jour ouvré suivant.

La loi est d'interprétation stricte. Un virement effectué sur le compte courant postal du comptable ne respecte pas l'obligation légale. Il en est de même pour un paiement effectué au moyen d'un chèque émis à partir d'un compte fonds particuliers.

2.2. ENVOI DU BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT POUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Le redevable de l'impôt sur les sociétés donne l'ordre à sa banque de virer la somme dont il est débiteur sur le compte du Trésor à la Banque de France et doit simultanément veiller à adresser son bordereau-avis au comptable du Trésor avec toutes pièces justifiant éventuellement les imputations d'avoirs fiscaux, crédits d'impôt, etc...

3. APPLICATION DE LA MAJORATION DE 0,2 %

3.1. CHAMP D'APPLICATION

En application de l'article 1762 septies du Code général des impôts, le non respect de l'obligation de paiement par virement de l'impôt sur les sociétés entraîne l'application d'une majoration de 0,2 % du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre mode de paiement.

Les majorations de 0,2 % et 10 % sont exclusives l'une de l'autre.

[1] L'obligation de paiement par virement ne concerne pas l'IFA.

La majoration de 0,2 % est calculée sur les sommes qui ont bien été versées à l'échéance, mais qui l'ont été par un autre moyen de paiement que le virement.

Elle n'est jamais liquidée sur les sommes versées hors délais (que ces sommes aient été versées par virement ou par un autre mode de paiement).

La majoration de 10 % est calculée sur les montants qui demeurent impayés à la date d'échéance.

Un tableau en annexe 8 récapitule les conditions d'application des majorations de 10 % et 0,2 %.

3.2. DATE DE LIQUIDATION

La majoration de 0,2 % est liquidée en fin d'exercice comme la majoration de 10 %.

3.3. RECOUVREMENT

Les dispositions des deuxième et troisième alinéas de l'article 1736 du Code général des impôts s'appliquent à la majoration de 0,2 %.

Conformément à cet article, le recouvrement et le contentieux de cette sanction sont assurés et suivis, dans les délais et selon les règles applicables à la catégorie d'impôts qu'ils concernent, contre tous débiteurs tenus du principal desdits impôts ou déclarés solidaires pour le paiement des pénalités.

En cas de décès du contrevenant ou s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, la majoration de 0,2 % constitue une charge de la succession ou de la liquidation.

La majoration de 0,2 % est portée, comme la majoration de 10 % sur un titre de perception.

3.4. REMISE DE LA MAJORATION DE 0,2 %

L'instruction des demandes en remise de majoration de 0,2 % est effectuée dans les conditions fixées au chapitre 4, titre 6 de l'instruction codificatrice sur le recouvrement de l'impôt par voie de rôle.

TITRE 3

REGLES DE RECOUVREMENT DE L'IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE (IFA)

CHAPITRE 1
CHAMP D'APPLICATION

1. PERSONNES MORALES ASSUJETTIES

Quelle que soit leur nationalité et sous réserve des exonérations visées à la section 2, toutes les sociétés et personnes morales qui relèvent de l'impôt sur les sociétés sont assujetties à l'IFA.

L'IFA étant annuelle, y sont soumises toutes les personnes morales non exonérées existant légalement au 1er janvier de l'année d'imposition. Les sociétés jouissent de la personnalité morale à dater de leur immatriculation au registre du commerce et des sociétés, c'est donc la date de l'accomplissement de cette formalité qu'il y a lieu de prendre en considération pour déterminer les obligations des sociétés nouvelles. Ne sont pas assujetties à l'IFA les sociétés qui auront été radiées du registre du commerce et des sociétés [1] le 31 décembre de l'année précédant celle au titre de laquelle l'imposition est exigible ou qui se sont transformées à cette date en sociétés non passibles de l'impôt sur les sociétés. En revanche, les sociétés en redressement judiciaire ou en liquidation volontaire demeurent assujetties à l'IFA.

En application de l'article 223 A du Code général des impôts, dans le régime de groupe, la société mère se constitue par son option, seule redevable de l'IFA due par chaque société du groupe.

2. PERSONNES MORALES EXONÉRÉES

2.1. A TITRE DÉFINITIF

- les organismes, établissements publics, associations et collectivités sans but lucratif (art. 206-5 du Code général des impôts)

Ces personnes morales bénéficient d'un régime spécial de taxation à l'impôt sur les sociétés et les sommes dont elles sont redevables à ce titre sont recouvrées par voie de rôles.

- les personnes morales exonérées de l'impôt sur les sociétés, à raison de tout ou partie de leurs opérations, en vertu des articles 207 et 208 du Code général des impôts.

Il s'agit, par exemple, des sociétés coopératives agricoles d'approvisionnement et d'achat, des sociétés HLM, des sociétés de développement régional, des sociétés d'investissement à capital variable, les régions, départements, communes, syndicats de communes et leurs régies de services publics....

- les centres de gestion et associations agréées.
- les groupements d'employeurs exclusivement constitués de personnes physiques ou morales exerçant une activité agricole ou artisanale et fonctionnant dans les conditions prévues aux articles L 127-1 à L 127-7 du Code du Travail.
- les associations régies par la loi du 1er juillet 1901 dont l'activité consiste à animer la vie sociale au bénéfice de la population d'une ou plusieurs communes voisines.

[1] Seule cette radiation entraîne la perte de la personnalité morale et la disparition de la société.

2.2. A TITRE TEMPORAIRE

2.2.1. Les sociétés nouvelles (art. 223 septies du Code général des impôts, 4ème aliéna)

Les sociétés dont le capital est constitué pour la moitié au moins par des apports en numéraire sont exonérées d'IFA pour leurs trois premières années d'activité.

Le fait générateur de l'IFA se situant au 1er janvier, ces sociétés nouvelles créées après le 1er janvier ne sont pas redevables de cette imposition pour l'année de leur création.

Il est admis que l'exonération des trois premières années d'activité s'applique aux trois premières cotisations dont les sociétés auraient été redevables si elles n'avaient pas été exonérées.

Ainsi, une société créée en avril 1991, dont le capital est constitué pour la moitié au moins par des apports en numéraire, sera exonérée d'IFA en 1992, 1993 et 1994 et acquittera, pour la première fois, l'IFA en 1995.

L'exonération ne peut être invoquée par les sociétés nouvellement soumises à l'impôt sur les sociétés par suite d'option, de changement d'activité ou d'adoption de nouveaux statuts. Il n'en serait autrement que si les modifications apportées avaient entraîné la dissolution de la société ancienne, suivie de la constitution d'une société nouvelle.

2.2.2. Les sociétés en liquidation judiciaire

Les sociétés en liquidation judiciaire sont exonérées de l'IFA pour la période postérieure au jugement déclaratif de liquidation (art. 223 septies du Code général des impôts, 5ème alinéa).

La formule "sociétés en liquidation judiciaire" vise exclusivement les sociétés en liquidation de biens judiciaire ; les sociétés en redressement judiciaire ou en liquidation volontaire ne sont pas exonérées.

Les sociétés en redressement judiciaire sont cependant exonérées pour la période postérieure au jugement ordonnant la cession totale des actifs de l'entreprise.

2.2.3. Les sociétés nouvelles relevant de l'article 44 sexies du Code général des impôts

Les sociétés exonérées d'impôt sur les sociétés dans les conditions exposées au titre 1, chapitre 1, § 2.2.1. sont exonérées de l'imposition forfaitaire annuelle prévue à l'article 223 septies du Code général des impôts au titre des mêmes périodes et dans les mêmes proportions.

L'exonération s'applique donc aux vingt-quatre premiers mois d'exonération totale et aux trente-six mois suivants d'exonération partielle d'impôt sur les sociétés.

La période d'exonération d'imposition forfaitaire annuelle est déterminée par référence à la situation de la société en matière d'impôt sur les sociétés.

Toutefois, cette situation est appréciée au 1er janvier de l'année au titre de laquelle l'imposition forfaitaire est due. Si une société bénéficie au 1er janvier d'une année d'une exonération totale ou partielle d'impôt sur les sociétés, elle est dispensée, totalement ou partiellement, de l'imposition forfaitaire annuelle au titre de cette même année.

L'exonération est accordée dans les mêmes proportions que celle appliquée en matière d'impôt sur les sociétés :

- si l'exonération d'impôt sur les sociétés est totale au 1er janvier (au cours des vingt-quatre premiers mois d'activité), l'imposition forfaitaire annuelle n'est pas due au titre de cette année ;
- si l'impôt sur les sociétés est réduit au 1er janvier (pendant chacune des périodes de douze mois suivantes), l'imposition forfaitaire annuelle qui est due est égale à 75 %, 50 % ou 25 % du montant normalement exigible (cf. annexe 1).

Le montant de l'imposition forfaitaire annuelle exigible au titre d'une année est déterminé par référence au chiffre d'affaires toutes taxes comprises du dernier exercice clos.

Les sociétés dont le capital est constitué pour la moitié au moins des apports en numéraire sont déjà dispensées de l'imposition forfaitaire annuelle pour leurs trois premières années d'activité. Ces entreprises bénéficient en plus, des abattements de 50 % et de 25 % sur l'imposition forfaitaire annuelle due au titre des quatrième et cinquième années d'activité.

2.2.4. Entreprises créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté (art. 44 septies du Code général des impôts)

L'exonération d'imposition forfaitaire annuelle bénéficie à toutes les entreprises exonérées d'impôt sur les sociétés en application de l'article 44 septies du Code général des impôts.

Cette exonération couvre la même période que l'exonération d'impôt sur les sociétés, c'est-à-dire celle qui s'écoule jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui du rachat du fonds ou du contrat de location-gérance.

La période d'exonération est déterminée par référence à la situation de la société en matière d'impôt sur les sociétés. Cette situation est appréciée au 1er janvier de l'année au titre de laquelle l'imposition forfaitaire annuelle est due. Si une société bénéficie au 1er janvier de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue à l'article 44 septies, elle est dispensée de l'imposition forfaitaire annuelle au titre de cette même année.

L'exonération temporaire d'imposition forfaitaire annuelle est applicable aux sociétés qui bénéficient de l'exonération d'impôt sur les sociétés mentionnée à l'article 44 septies, si elles remplissent les conditions fixées au quatrième alinéa de l'article 223 septies (les sociétés dont le capital est constitué pour la moitié au moins par des apports en numéraire, sont dispensées de l'imposition forfaitaire annuelle pour leurs trois premières années d'activité).

Ainsi, une société créée en février 1991 qui reprend au cours du même mois une entreprise en difficulté et qui satisfait aux conditions prévues à l'article 44 septies et au quatrième alinéa de l'article 223 septies est exonérée :

- d'impôt sur les sociétés jusqu'au 31 janvier 1993 en application de l'article 44 septies ;
- d'imposition forfaitaire annuelle en 1992 [1], 1993 et 1994 en application du quatrième alinéa de l'article 223 septies.

2.2.5. Sociétés nouvelles ou créant une activité nouvelle dans les départements d'Outre-Mer avant le 31 décembre 1996 (art. 208 quater du Code général des impôts)

Les sociétés nouvelles constituées dans les départements d'Outre-Mer avant le 31 décembre 1996 et les sociétés qui créent avant cette date une activité nouvelle dans ces départements, peuvent être, sur agrément, exonérées en totalité ou en partie d'impôt sur les sociétés pendant une durée de dix ans à compter de la mise en marche effective de leurs installations.

[1] La société n'existant pas au 1er janvier 1991, l'imposition forfaitaire annuelle n'est pas exigible au titre de l'année 1991.

L'exonération totale ou partielle s'applique également à l'imposition forfaitaire annuelle (IFA).

Les conditions d'exonération d'IFA sont les suivantes :

- les sociétés exonérées d'impôt sur les sociétés sur l'ensemble de leur activité au 1er janvier de l'année sont dispensées du paiement de l'IFA au titre de l'année en cause ;
- pour les sociétés qui bénéficient d'une exonération partielle d'impôt sur les sociétés au 1er janvier d'une année, le montant de l'IFA due pour cette même année est déterminé en tenant compte du seul chiffre d'affaires dont les résultats sont soumis à l'impôt sur les sociétés au titre du dernier exercice clos. Si l'exonération partielle ou totale a cessé de s'appliquer au 1er janvier de l'année, l'IFA est calculée par référence au chiffre d'affaires total du dernier exercice clos.

2.2.6. Sociétés implantées dans les "zones d'entreprises" (art. 208 quinquies du Code général des impôts)

Les personnes morales soumises de plein droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, qui, dans les cinq ans de l'institution de l'une des zones prévues à l'article 1er de l'ordonnance n° 86-1113 du 15 octobre 1986[1], se seront créées pour y exploiter une entreprise, sont exonérées de l'IFA à raison des bénéfices réalisés pendant dix ans à compter de leur création.

Les entreprises qui sont créées en Corse du 1er janvier 1988 au 31 décembre 1998 (cf. Titre 1, chapitre 1, § 2.2.4) ne sont pas exonérées d'IFA.

2.2.7. Entreprises relevant de l'article 44 octies du Code général des impôts (zones franches urbaines)

Les sociétés qui exercent ou créent des activités avant le 31 décembre 2001 dans les zones franches urbaines sont exonérées d'IFA[2] jusqu'au terme du cinquante neuvième mois suivant celui de la délimitation de la zone (1er janvier 1997) pour les sociétés qui y exercent déjà leur activité ou, dans le cas contraire, suivant celui de leur début d 'activité dans la zone (cf. § 2.2.3., chapitre 1, titre 1).

2.2.8. Entreprises relevant de l'article 44 decies du Code général des impôts (zone franche en Corse)

Les sociétés qui exercent ou qui créent des activités en Corse avant le 31 décembre 2001 sont exonérées d'IFA[3] pendant une période de soixante mois décomptée, lorsqu'elles y exercent déjà une activité au 1er janvier 1997 à partir de cette date ou, dans le cas contraire, à partir de la date de leur début d'activité en Corse (cf. § 2.2.4.3., chapitre 1, titre 1)[4].

Les entreprises créées en Corse et relevant des articles 208 quater A et sexies du Code Général des Impôts (cf. § 2.2.4.1. et 2.2.4.2., chapitre 1, titre 1) ne sont pas exonérées d'IFA.

---

[1] Bassins d'emploi de Dunkerque, Aubagne - La Ciotat et Toulon-la-Seyne.

[2] Sous réserve que la société exerce l'ensemble de son activité en zone franche urbaine.

[3] Sous réserve que la société exerce l'ensemble de son activité en Corse.

[4] Cette période peut être prolongée lorsque la société bénéficie de droits à exonération au titre de l'augmentation de son effectif salarié.

2.2.9. Sociétés nouvelles n'appartenant pas aux catégories précédentes

Les sociétés nouvelles qui, au 1er janvier de la première année d'exigibilité de l'imposition forfaitaire annuelle, n'ont pas clos d'exercice, sont en l'absence de chiffre d'affaires de référence permettant de déterminer le montant de cette imposition, dispensées du paiement de la première cotisation exigible.

Une société créée le 1er février 1992 et dont le premier exercice sera clos le 31 janvier 1993 sera dispensée de l'IFA exigible au titre de l'année 1993.

2.2.10. Perte ou remise en cause du bénéfice du régime d'exonération (articles 44 sexies et septies du Code général des impôts)

Lorsqu'une ou plusieurs des conditions mises à l'application de ces régimes d'exonération cessent d'être satisfaites, la société perd le droit aux exonérations. Toutefois, il est admis que cette situation n'entraîne pas la remise en cause des exonérations obtenues au titre du ou des exercices antérieurs.

En tout état de cause, elle ne peut plus bénéficier de ces exonérations pour les périodes d'imposition suivantes.

Par ailleurs, l'imposition forfaitaire annuelle [1] dont la société a été dispensée, devient immédiatement exigible, est assortie d'un intérêt de retard à partir de la date à laquelle elle aurait dû être acquittée et est recouvrée par voie de rôle en cas :

- d'interruption d'activité ou de survenance d'un des événements mentionnés au premier alinéa du 2 de l'article 221 du Code général des impôts [2], au cours des trois premières années d'exploitation ;
- de déchéance de l'agrément, lorsque n'auront pas été respectées les conditions qu'il fixe, les engagements souscrits en vue de l'obtenir et les conditions prévues à l'article 44 septies du Code général des impôts.

[1] Toutefois, si la société remplit, par ailleurs, les conditions posées par le 4ème alinéa de l'article 223 septies du Code général des Impôts, elle pourra continuer à bénéficier de l'exonération d'imposition forfaitaire annuelle prévue par cet article.

[2] Dissolution, transformation entraînant création d'une personne morale nouvelle, apport en société, fusion, transfert du siège ou d'un établissement à l'étranger.

CHAPITRE 2
PAIEMENT

1. MONTANT DE L'IFA

Le montant de l'IFA est calculé selon un barème progressif modulant la cotisation en fonction du montant du chiffre d'affaires, tous droits et taxes compris, du dernier exercice clos avant le 1er janvier de l'année d'exigibilité de l'imposition.

Le montant de l'imposition forfaitaire annuelle est fixé à :

- 5 000 F pour les personnes morales dont le chiffre d'affaires est inférieur à 1 000 000 F ;
- 7 500 F pour les personnes morales dont le chiffre d'affaires est compris entre 1 000 000 F et 1 999 999 F ;
- 10 500 F pour les personnes morales dont le chiffre d'affaires est compris entre 2 000 000 F et 4 999 999 F ;
- 14 500 F pour les personnes morales dont le chiffre d'affaires est compris entre 5 000 000 F et 9 999 999 F ;
- 25 000 F pour les personnes morales dont le chiffre d'affaires est compris entre 10 000 000 F et 49 999 999 F ;
- 100 000 F pour les personnes morales dont le chiffre d'affaires est compris entre 50 000 000 F et 99 999 999 F ;
- 125 000 F pour les personnes morales dont le chiffre d'affaires est compris entre 100 000 000 F et 499 999 999 F ;
- 200 000 F pour les personnes morales dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 500 000 000 F.

Dans le cadre du régime de groupe, les filiales sont solidaires de la mère pour le paiement de l'IFA. Mais cette solidarité est limitée au montant de la somme qui serait due par chaque filiale en fonction de son chiffre d'affaires toutes taxes comprises.

2. RÈGLE GÉNÉRALE : PAIEMENT SPONTANÉ

2.1. DATE LIMITE DE PAIEMENT

L'IFA est exigible dès le 1er janvier. Les sociétés assujetties peuvent donc verser l'IFA dès le 1er janvier et en déduire le montant du plus prochain paiement qu'elles ont à effectuer à compter de cette date.

Conformément à l'article 1668 A du Code général des impôts, elle doit être payée spontanément à la caisse du comptable du Trésor chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés, au plus tard le 15 mars, quelle que soit la date de clôture de l'exercice social.

Une majoration de 10 % est appliquée aux sommes non versées à cette date.

2.2. MODALITÉS DE PAIEMENT

Les dispositions du titre 4 de la présente instruction sur le recouvrement de l'impôt sur les sociétés sont applicables au paiement de l'IFA.

La société doit en principe procéder à un versement effectif de l'IFA, à moins que l'IFA ne soit acquittée au moyen d'un excédent de versement sur impôts directs.

La compensation s'opère de plein droit entre deux dettes liquidées et exigibles (art. 1290 et 1291 du Code civil).

Or, l'IFA est une imposition forfaitaire, donc liquide, et elle est exigible dès le 1er janvier de l'année au titre de laquelle elle est due.

La société effectue son paiement à la caisse du comptable du Trésor chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés.

2.3. DÉPÔT D'UN BORDEREAU RECTIFICATIF

Si une société a commis une erreur dans son versement d'IFA et en demande le remboursement, le comptable doit effectuer le remboursement et envoyer le bordereau rectificatif aux services fiscaux via la trésorerie générale.

Le remboursement d'une IFA versée en gestion close donne lieu à une dépense à la rubrique 303 « Dépenses du Trésor », sous-rubrique « Impôt sur les sociétés - Transferts d'acomptes d'IS et régularisations en gestion close ». Cette écriture comptable est ensuite intégrée automatiquement en trésorerie générale via l'application SCR3 au compte 900.00 - chapitre 15-01 - article 10 - paragraphe 19.

3. RECOUVREMENT DE LA MAJORATION DE 10 % EN VERTU D'UN TITRE DE PERCEPTION

En cas de versement tardif de l'IFA, le comptable du Trésor liquide la majoration de 10 % correspondante et la recouvre en vertu d'un titre de perception.

Cette liquidation est possible dès lors que l'IFA a été versée avant le 31 décembre.

Tout versement d'IFA en principal effectué avant le 31 décembre est considéré comme un versement spontané et est comptabilisé à la rubrique 300 "Impôt sans rôle - Imposition forfaitaire annuelle".

Le paiement de la majoration de 10 % sur IFA, dès lors qu'elle a été prise en charge, est comptabilisé à la rubrique 300 "Contributions directes", sous-rubrique concernée (année courante, année précédente, années antérieures).

Si, en revanche, une majoration sur IFA versée tardivement est encaissée avant que le titre de perception ne soit rendu exécutoire, elle est portée au crédit de la rubrique 302 "Recettes sans prise en charge - Recettes avant émission de rôle ou titre".

Dès que le titre de perception est rendu exécutoire, le versement est porté au débit de la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor - Imputation des RAER" et au crédit de la rubrique 300 "Contributions directes", sous-rubrique concernée (année courante, année précédente, années antérieures).

L'IFA versée au delà du 31 décembre est comptabilisée (de même que la majoration éventuellement versée) à la rubrique 302 "Recettes sans prise en charge - Recettes avant émission (rôle ou titre) - Recettes et taxes avant émission des rôles", dans l'attente de l'émission d'un rôle par les services fiscaux.

La majoration de 10 % sur IFA versée tardivement n'est, en effet, plus liquidée par les comptables du Trésor au delà du 31 décembre.

4. RECOUVREMENT DE L'IFA EN VERTU D'UN RÔLE

Le recouvrement de l'imposition ou de la fraction d'imposition non réglée et de la majoration de 10 % est poursuivi, le cas échéant, en vertu d'un rôle émis par le directeur des services fiscaux [1].

L'IFA recouvrée par voie de rôle n'entre pas dans les cas d'exigibilité immédiate, bien qu'elle soit assortie d'une majoration de 10 % pour paiement tardif.

L'imposition est donc exigible le dernier jour du mois suivant celui de la mise en recouvrement.

Jusqu'à l'émission du rôle, les comptables du Trésor ne peuvent, faite de titre exécutoire, entreprendre aucune action pour recouvrer l'imposition forfaitaire annuelle, sauf à opposer éventuellement la compensation. Mais les comptables doivent sauvegarder les intérêts du Trésor en déclarant l'IFA non payée dans les procédures de redressement judiciaires.

5. RÉGIME DE GROUPE

5.1. EXERCICE D'ENTRÉE DANS LE GROUPE

Chaque société du groupe (mère et filiales) acquitte l'IFA dont elle est redevable au titre de l'année au cours de laquelle elle est entrée dans le groupe.

Chacune des sociétés effectue son paiement au comptable du Trésor dont elle dépend.

Lorsqu'une société-mère agréée au régime défini à l'article 209 sexies du Code général des impôts opte pour le régime de groupe défini à l'article 223 A de ce code, au plus tard à l'expiration de la période couverte par la décision d'agrément, la société-mère est tenue d'acquitter, outre sa propre imposition forfaitaire annuelle due au titre de la première année d'application du régime de groupe, celle due par les filiales qui étaient assimilées à ses établissements et qui deviennent membres du groupe dès cette première année. En contrepartie, ces filiales sont dispensées du paiement au Trésor de l'imposition forfaitaire annuelle.

Les filiales du groupe qui n'étaient pas assimilées à des établissements de la société mère agréée doivent acquitter l'imposition forfaitaire annuelle dans les conditions définies aux articles 223 H-1 et 223 M du Code général des impôts.

5.2. EXERCICES POSTÉRIEURS À L'EXERCICE D'ENTRÉE DANS LE GROUPE

En application de l'article 223 A du code général des impôts, la société mère se constitue, par son option, seule redevable de l'IFA due par chaque société du groupe. La société mère paie donc au comptable du Trésor dont elle dépend, autant d'IFA qu'il y a de sociétés non exonérées dans le groupe. Le montant de chacune des IFA est déterminé en fonction du chiffre d'affaires de la société concernée.

Il est établi un bordereau-avis d'IFA pour chaque société du groupe.

5.3. EXERCICE DE SORTIE DU GROUPE

Si l'événement qui a motivé sa sortie du groupe est intervenu avant la date limite de paiement de l'IFA, chaque filiale acquitte auprès du comptable du Trésor dont elle relève, l'IFA due au titre de l'année de sortie.

---

[1] Cf. instruction codificatrice sur le recouvrement de l'impôt par voie de rôle.

Si, à la même date, l'événement qui entraînera la sortie du groupe n'est pas encore intervenu, l'IFA a été normalement acquittée par la société mère.

CHAPITRE 3
IMPUTATION

Le règlement de tout ou partie de l'IFA, effectué spontanément ou après l'émission d'un rôle, entraîne automatiquement l'ouverture d'un crédit de déduction d'un montant correspondant, au profit de la personne morale versante.

1. PÉRIODE DE DÉDUCTIBILITÉ

Conformément à l'article 220 A du Code général des impôts, l'IFA ne peut être déduite que de l'impôt sur les sociétés dû pendant l'année d'exigibilité de cette imposition et les deux années suivantes.

1.1. IFA VERSÉE SPONTANÉMENT

L'imposition forfaitaire annuelle d'une année N est imputable, à compter de son versement effectif [1] :

- sur les acomptes et les soldes de liquidation de l'impôt sur les sociétés exigibles au cours des années N, N+1 et N+2 [2] ;
- sur les rôles d'impôt sur les sociétés mis en recouvrement au cours de ces mêmes années N, N+1 et N+2, quel que soit dans ce cas l'exercice au titre duquel ces rôles sont établis.

L'imposition forfaitaire peut également s'imputer sur les dettes d'impôt sur les sociétés qui, au 31 décembre N+2 ne seraient encore que certaines et liquides sans être exigibles, notamment le solde de liquidation afférent au dernier exercice clos, à la condition expresse que le bordereau-avis ait été déposé au plus tard à cette même date auprès du comptable du Trésor.

En pratique, cette tolérance concerne les exercices clos pendant les mois d'octobre, novembre et avant le 31 décembre de l'année N+2 [3] : le solde de liquidation est, en effet, exigible respectivement en janvier, février et mars N+3.

En revanche, pour les exercices clos en septembre N+2, le solde de liquidation est exigible au plus tard le 31 décembre N+2 ; l'imposition forfaitaire de N est donc déductible de ce solde de liquidation, même si le bordereau-avis sur lequel est retracée cette imputation est déposé postérieurement à cette date, compte tenu du délai légal s'achevant au 15 janvier N+3, fixé pour acquitter ce solde.

---

[1] Par versement effectif, il faut entendre un paiement manifestement destiné au règlement de l'IFA. L'intention de la société résulte normalement du dépôt du bordereau-avis de versement.

[2] L'IFA d'une année N, même acquittée dans les premiers jours de janvier N ne saurait ainsi être imputée par la société au 15 janvier N sur le solde de l'exercice qu'elle a clôturé en septembre N-1, dans la mesure où ce solde est exigible au 31 décembre N-1 (l'IFA de l'année N est pas encore exigible au 31 décembre N-1).

[3] Les exercices clos au 31 décembre N+2 ne sont pas concernés, puisque dans ce cas, l'impôt ne peut être liquidé et, partant, le bordereau-avis déposé, que postérieurement à cette date.

1.2. IFA RECOUVRÉE EN VERTU D'UN RÔLE

L'imposition forfaitaire annuelle acquittée par voie de rôle peut s'imputer, comme l'IFA versée spontanément, jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de son exigibilité, soit sur des versements spontanés d'impôt sur les sociétés (acomptes ou solde), soit sur des impositions à l'impôt sur les sociétés établies par voie de rôles au titre d'exercices clos avant, au cours ou après l'année d'exigibilité de l'imposition.

La date d'exigibilité à prendre en considération pour le calcul de la période de déductibilité est le 1er janvier de l'année durant laquelle l'IFA aurait dû être acquittée et non la date d'exigibilité du rôle de rappel mis en recouvrement.

Toute autre solution favoriserait indûment les entreprises qui se seraient abstenues de remplir en leur temps leurs obligations fiscales au regard du paiement de l'imposition forfaitaire annuelle.

C'est ainsi, par exemple, que l'imposition forfaitaire de l'année 1990 ne sera déductible de l'impôt sur les sociétés, à compter de la date de son versement, que jusqu'au 31 décembre 1992, même si elle a été recouvrée en vertu d'un rôle émis en 1991.

2. IMPÔT SUR LEQUEL S'OPÈRE LA DÉDUCTION

L'IFA ne peut venir en déduction que de l'impôt sur les sociétés versé spontanément (acompte et solde de liquidation) ou établi par voie de rôle.

La déduction s'opère sur l'impôt sur les sociétés au taux normal ou aux taux réduits et sur les majorations de 10 % [1].

2.1. IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS VERSÉ SPONTANÉMENT.

2.1.1. Imputation sur l'acompte du 20 février

La date limite de paiement de l'IFA (15 mars) étant la même que celle de l'acompte exigible le 20 février, la société peut immédiatement imputer l'IFA sur cet acompte.

Dans cette hypothèse, soit il n'y a pas de versement effectif d'acompte, soit il n'y a qu'un versement partiel.

Exemple n°1 :

IFA 1992 : 2 000 F disponibles

IFA 1993 arrivant à échéance au 15 mars pour 5 000 F

Acompte du 20/2/93 arrivant à échéance au 15 mars pour 6 000 F.

Imputation de l'IFA 1992 sur l'acompte du 20 février

Versement effectif de l'IFA 1993 pour 5 000 F, dont 4 000 F peuvent immédiatement s'imputer sur l'acompte.

Il n'y a pas de versement effectif d'acompte.

1 000 F d'IFA 1993 demeurent disponibles

Exemple n° 2 :

IFA 1993 arrivant à échéance au 15 mars pour 5 000 F.

Acompte du 20/2/93 arrivant à échéance au 15 mars pour 6 000 F.

Versement effectif de l'IFA 1993 pour 5 000 F qui s'imputent immédiatement sur l'acompte.

Versement effectif de l'acompte pour 1 000 F.

Exemple n° 3

IFA 1993 arrivant à échéance au 15 mars pour 5 000 F.

Acompte du 20/2/93 arrivant à échéance au 15 mars pour 3 000 F.

Versement effectif de l'IFA 1993 pour 5 000 F dont 3 000 F s'imputent immédiatement sur l'acompte.

Il n'y a pas de versement effectif d'acompte.

2 000 F d'IFA 1993 demeurent disponibles

2.1.2. Imputation d'office par l'application RIS

Ce devrait être en principe à la société d'indiquer la dette d'impôt sur les sociétés sur laquelle elle entend imputer son IFA.

Toutefois, lors de l'échéance du second acompte de l'exercice[2], l'application RIS impute d'office l'IFA sur les dettes d'impôt sur les sociétés arrivant à échéance, sans tenir compte des versements éventuellement effectués par la société. L'IFA s'impute en effet, en priorité, avant le versement effectif.

Ainsi, dans l'hypothèse où une entreprise verse intégralement un acompte, un solde de liquidation[1] ou un article de rôle, alors qu'elle dispose, à la date d'exigibilité de cette dette, d'un crédit de déduction d'imposition forfaitaire annuelle, ce crédit d'imposition forfaitaire doit s'imputer d'office sur la dette de la société.

Cette opération conduit à la diminution de la somme à verser au titre des acomptes ultérieurs ou à la constatation d'un excédent de versement.

L'objectif de cette procédure est d'apurer le plus tôt possible l'IFA disponible.

2.2. IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS PERÇU PAR VOIE DE RÔLE

L'imposition forfaitaire annuelle d'une année N est imputable, à compter de son versement effectif sur les rôles d'impôt sur les sociétés mis en recouvrement au cours des années N, N + 1 et N + 2, quel que soit l'exercice au titre duquel ces rôles sont établis. Au delà, l'IFA est prescrite et n'est, en principe, plus imputable.

---

1 Mais dans l'hypothèse du recouvrement de l'IFA par voie de rôle, la majoration de 10 % n'est pas déductible de l'impôt sur les sociétés.

2 Il serait, en effet, prématuré d'effectuer une imputation au moment du 1er acompte, dans la mesure où la société peut souhaiter imputer son IFA disponible - autre que l'IFA de l'année arrivant à échéance en même temps que le 1er acompte (cf. § 2.1.1.) sur le solde de l'exercice précédent.

2.2.1. La société n'avait pas déposé le bordereau-avis de liquidation d'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice

2.2.1.1. Elle n'avait pas déposé de bordereau-avis d'acompte

Lorsqu'une société ne dépose ni bordereau-avis d'acompte, ni bordereau-avis de liquidation au titre d'un exercice, elle ne peut imputer sur le rôle émis au titre de cet exercice que les impositions forfaitaires annuelles qui ne sont pas encore atteintes par la prescription à la date de mise en recouvrement du rôle.

2.2.1.2. Elle avait déposé des bordereaux-avis d'acompte

Lorsqu'une société n'a pas déposé le bordereau-avis de liquidation d'IS, l'IFA éventuellement employée sur les acomptes de l'exercice est rétablie et peut donc être imputée par la société sur des échéances ultérieures. Dans cette hypothèse, si l'IFA qui avait été employée sur les acomptes (à l'initiative de la société ou du comptable) est atteinte par la prescription au moment de l'émission du rôle par les services fiscaux, la société sera relevée de la déchéance pour lui permettre d'imputer l'IFA sur le rôle.

2.2.2. La société avait déposé le bordereau-avis de liquidation d'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice

Lorsqu'une société a déposé son bordereau-avis de liquidation même tardivement au titre d'un exercice, elle a la possibilité d'imputer sur le rôle émis au titre de cet exercice les impositions forfaitaires annuelles qui étaient disponibles à la date de dépôt du bordereau-avis (que ces impositions forfaitaires annuelles soient ou non mentionnées sur ce bordereau).

Exemple : pour son exercice 1994 correspondant à l'année civile, une société dépose son bordereau tardivement (juillet 1995), alors que les autres bordereaux ont déjà été transmis aux services fiscaux.

Cette société fait l'objet d'un rôle mis en recouvrement en juin 1996. Les impositions forfaitaires annuelles qui étaient disponibles en juillet 1995 (IFA 1993 - 1994 - 1995) vont s'imputer sur le rôle, dans la mesure où elles n'ont pas encore été utilisées.

Au cas particulier, même l'imposition forfaitaire annuelle 1993 pourra donc s'imputer sur un rôle mis en recouvrement en 1996.

2.2.3. Le rôle est émis en vue de la répétition d'une créance fiscale remboursée à tort

Lorsqu'un rôle est émis en tout ou partie en vue d'obtenir la restitution d'une créance fiscale (crédit d'impôt recherche, créance née d'un report en arrière de déficit...) remboursée à tort, l'IFA n'est pas imputable.

En effet, si après la liquidation de l'impôt, un crédit d'impôt a été remboursé, cela signifie que la société n'avait plus aucune possibilité d'imputer les déductions fiscales dont elle disposait encore après cette liquidation.

Dans la mesure où le rôle émis ne remet pas en cause le montant de l'impôt, mais seulement l'existence du crédit d'impôt remboursé à tort, il n'est pas possible d'imputer de l'IFA sur ce rôle ; cela reviendrait en effet à permettre à la société de déduire de son impôt, un montant d'IFA supérieur à celui qu'elle avait l'autorisation d'imputer.

La situation est différente si le montant recouvré par voie de rôle correspond à une créance fiscale qui a été, non pas remboursée, mais imputée sur l'IS. Dans cette hypothèse, rien n'interdit l'imputation de l'IFA sur ce rôle.

2.3. NOTION D'"IMPÔT DÛ" PENDANT LA PÉRIODE DE DÉDUCTIBILITÉ DE L'IFA

Si l'article 220 A du Code général des impôts indique bien que l'IFA ne peut être déduite que de l'impôt sur les sociétés dû pendant l'année d'exigibilité de cette imposition et les deux années suivantes, il faut entendre, par impôt dû pendant cette période, les acomptes ou le solde de liquidation et non la totalité de l'impôt afférent à un exercice comptable, puisque celui-ci n'a pas de date d'exigibilité propre.

Par conséquent, lors de la liquidation de l'impôt sur les sociétés d'un exercice, la société ne doit pas chercher à déduire l'IFA disponible de la totalité de l'IS dû au titre de cet exercice, l'imputation de l'IFA devant être effectuée échéance par échéance (acompte par acompte et solde).

Toute autre solution pourrait conduire à imputer l'IFA sur des acomptes dont la date d'échéance est antérieure à la date d'exigibilité de l'IFA.

NB : l'imposition forfaitaire annuelle ne peut s'imputer que sur le montant des acomptes *réellement dus*, le montant de ces acomptes étant connu à la liquidation de l'exercice.

Exemple 1 :

Exercice ouvert au 1er mai 1996 et clos le 31 avril 1997.

- L'acompte du 15 juin 1996 est soldé par de l'IFA 1996 pour 5 000 F.
- Les acomptes des 15 septembre et 15 décembre 1996 sont soldés par deux versements effectifs de 5 000 F chacun.
- L'acompte du 15 mars 1997 est soldé par l'IFA 1997 pour 5 000 F.

L'impôt de l'exercice 1996 est, en définitive, de 15 000 F.

L'IFA 1997 (5 000 F) doit être rétablie.

Déduire les IFA 1996 et 1997 de la totalité de l'impôt sur les sociétés de l'exercice reviendrait à imputer l'IFA 1997 sur les acomptes de l'exercice majorables aux 15 septembre et 15 décembre 1996, alors qu'à ces dates, l'IFA 1997 n'est pas encore exigible.

Exemple 2 :

Une société déficitaire en N-2 et N-1 provoque en N le paiement d'un acompte dans le seul but d'éviter la prescription de son imposition forfaitaire annuelle N-2. Comme cette société fait partie d'un groupe depuis le 1er janvier N, son acompte peut théoriquement être imputé par la société mère sur l'impôt du groupe. Or cette société déficitaire au titre de N-1 ne devrait verser aucun acompte au titre de N. L'imposition forfaitaire annuelle N-2 de la société demeure donc prescrite au 31 décembre de l'année N.

3. RÉTABLISSEMENT DE CRÉDIT D'IFA

3.1. AVANT LA DATE DE PRESCRIPTION

Dans l'ordre d'imputation des créances fiscales et versements effectués au titre des acomptes (§ 1.6., chapitre 2, titre 2), les avoirs fiscaux et crédits d'impôt relatifs aux valeurs mobilières, les crédits d'impôt étrangers et le précompte (acquitté lors de la distribution de la réserve des plus values à long terme) sont déductibles en priorité de l'impôt brut, avant l'IFA.

Ainsi, si la société a imputé de l'IFA sur ses acomptes et que le solde d'IS à verser à la liquidation est inférieur aux avoirs fiscaux, crédits d'impôts sur valeurs mobilières, crédits d'impôts étrangers et précompte (acquitté lors de la distribution de la réserve des plus values à long terme) disponibles, l'IFA doit être rétablie pour permettre l'imputation de ces déductions fiscales. En l'absence d'imputation, en effet, elles ne sont restituables.

Exemple : la société solde ses deux premiers acomptes avec de l'IFA (10 000 F) ; elle acquitte ses deux autres acomptes avec des versements effectifs (10 000 F).

L'impôt de l'exercice s'élève à 20 000 F et elle dispose de 15 000 F d'avoirs fiscaux.

Les 15 000 F d'avoirs fiscaux sont imputés sur l'IS de l'exercice.

5 000 F d'IFA sont rétablis. Un excédent de 10 000 F est constaté.

Les dégrèvements peuvent donner lieu à un rétablissement d'IFA au profit de la société. Ils sont laissés totalement ou partiellement sans emploi, à hauteur du montant dégrevé apuré par utilisation d'imposition forfaitaire.

Les comptables ne doivent pas, en effet, restituer le montant des impositions dégrevées qui ont été acquittées par imputation d'imposition forfaitaire annuelle.

De même, les majorations de 10 % et les frais de poursuites réglés au moyen de la déduction d'imposition forfaitaire annuelle et alloués en remise gracieuse, entraînent un rétablissement de crédit de déduction au profit de la société et non la constatation d'un excédent de versement.

3.2. APRÈS LA DATE DE PRESCRIPTION

L'IFA de l'année N non employée avant le 1er janvier N+3 est prescrite et ne peut plus être utilisée.

Si une IFA est prescrite, alors qu'elle pouvait être employée durant la période de déductibilité, il convient pour ne pas pénaliser la société de rétablir sa situation afin de lui permettre d'utiliser son droit à déduction non employé dans le délai légal [1].

Le trésorier-payeur général est compétent pour procéder au relevé de déchéance.

4. RÉGIME DE GROUPE

Peuvent être imputées sur l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble :

- l'IFA des sociétés du groupe acquittée par la société mère ;
- l'IFA payée par chaque société au titre de l'année au cours de laquelle elle est entrée dans le groupe ;
- les IFA acquittées par chaque société avant leur entrée dans le groupe et qui n'auraient pas encore été imputées sur leur impôt propre.

Cependant, les IFA des sociétés du groupe ne peuvent être imputées sur des impositions émises au nom de la société mère au titre d'exercices antérieurs à l'entrée de ces sociétés dans le groupe.

Les sociétés du groupe peuvent, si elles y ont intérêt, choisir d'imputer ces IFA sur le solde d'impôt sur les sociétés dû au titre du dernier exercice clos avant leur entrée dans le groupe. Corrélativement les IFA en cause ne pourront plus être imputées sur l'impôt dû au titre du résultat d'ensemble.

Le comptable chargé du recouvrement du rôle doit alors obtenir du comptable de la société mère confirmation de la disponibilité de l'IFA et lui notifier son emploi.

[1] L'autorisation donnée pourra, le cas échéant, aboutir à l'annulation ou à la réduction d'un titre de perception établi après le 31 décembre N + 2.

Dans l'hypothèse où, en raison de l'absence ou de l'insuffisance de cet impôt, l'IFA d'une ou plusieurs filiales n'a pu être imputée sur l'impôt sur les sociétés dû au titre du résultat d'ensemble du groupe, ces IFA sont imputables, dans la limite du délai prévu à l'article 220 A du Code général des impôts, sur l'impôt qui serait dû ultérieurement à raison des résultats d'ensemble.

En cas de sortie du groupe, l'IFA ou fraction d'IFA qui n'a pu être effectivement imputée du fait de l'absence ou de l'insuffisance d'impôt dû au titre du résultat d'ensemble, est reportée au niveau du groupe.

TITRE 4

DISPOSITIONS PRATIQUES CONCERNANT LE RECOUVREMENT DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET DE L'IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE

CHAPITRE 1
LES IMPRIMÉS

Le département informatique (DI) reçoit, après les traitements d'acomptes et de liquidation[1], un transfert télématique de tous les mouvements enregistrés par les postes comptables sur micro-ordinateur.

Les données issues du traitement de liquidation doivent être envoyées au DI selon une périodicité mensuelle.

Le DI conserve en "mémoire" l'image du fichier des sociétés des différents postes comptables informatisés, à la date de la dernière transmission. C'est à partir de ces informations, qu'il édite les bordereaux-avis d'acompte (§1) et de liquidation (§3) ainsi que les situations récapitulatives (§4).

Il est précisé que, dans ces opérations, le département informatique n'a aucune initiative et se borne à formater les fichiers transmis par le poste comptable en vue des différentes éditions qui lui sont demandées. Le département informatique ne fait donc aucun traitement, aucun calcul, seulement des éditions.

1. LES BORDEREAUX-AVIS D'ACOMPTE

Le département informatique édite, au plus tard au début des mois de février, mai, août et novembre, un bordereau-avis de versement (annexe 9).

Les comptables sont avisés de la date de cet envoi par le service recouvrement de la trésorerie générale chargé du département informatique.

Le bordereau-avis du dernier acompte de l'exercice est commun à l'IS et à la contribution assise sur cet impôt (cf. titre 6, chapitre 3, § 1.1.).

La société renvoie au comptable du Trésor le bordereau-avis accompagné de son versement.

Chaque bordereau-avis d'acompte reprend les informations figurant sur le bordereau-avis d'acompte précédent et se substitue à ce dernier qui peut alors être détruit. Seul, le bordereau-avis de l'acompte majorable au 15 mars, qui tient également lieu de bordereau-avis d'IFA, doit être conservé pour être transmis au centre départemental d'assiette (CDA).

Chaque bordereau-avis mentionne :

- les dates de début et de fin d'exercice
- les dates d'exigibilité et de majoration de l'acompte
- un certain nombre d'informations utiles aux services fiscaux pour leur contrôle et leur classement :

. CDI : centre des impôts (2 caractères)[2]

. INSP : inspection d'assiette (3 caractères)[2]

. SIRET : il s'agit du n° SIREN (identifiant national à 9 caractères attribué par l'INSEE) complété du NIC numéro interne de classement) à 5 caractères

. APE : le code APE indique l'activité de la société (4 caractères)

---

[1] Les traitements d'acomptes ont lieu quatre fois par an puisqu'il y a quatre acomptes dans une année ; les traitements de liquidation ont lieu chaque mois, dans la mesure où les exercices peuvent se clôturer, selon les sociétés, à des dates variables.

[2] Ces codes tendent à disparaître au profit du code SAGES. Ils sont conservés à titre supplétif lorsque le code SAGES n'a pu être récupéré lors de l'appariement avec le fichier DGI.

Il est signalé que ce code APE attribué par la Direction Générale des Impôts peut être différent du code APE attribué par l'INSEE.

Chaque bordereau comporte, en outre, les rubriques suivantes :

- N° FRP (fichier des redevables professionnels) à 19 caractères
- Code SAGES (qui correspond à l'unité de base de gestion de l'IS aux services fiscaux) à 10 caractères

1.1. ACOMPTE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

1.1.1. La base de liquidation

1.1.1.1. Acomptes sur les bénéfices

La base de liquidation correspond :

- au bénéfice imposable[1] du plus récent exercice clos à la date d'échéance de l'acompte ou de la dernière période d'imposition, lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année ;
- du montant net de l'impôt payé au titre du dernier exercice clos (pour les sociétés disposant de revenus de valeurs mobilières) ;
- de l'impôt calculé sur le produit évalué à 5 % du capital social appelé (pour les sociétés nouvelles).

Dans la mesure où, lors de l'édition du premier avis d'acompte, le département informatique ne connaît pas encore l'option choisie par la société, il mentionne, à titre indicatif, une base de liquidation qui est égale au dernier bénéfice connu ou à l'impôt net, selon la dernière option choisie.

Il appartient à la société de modifier éventuellement la base ainsi retenue.

Lors de l'édition du second bordereau-avis d'acompte, les bénéfices du dernier exercice clos sont connus. Cette nouvelle base est donc mentionnée par le département informatique sur le document, à charge pour la société de modifier éventuellement son option. Toutefois, après le second acompte, la société ne peut plus changer d'option.

1.1.1.2. Acompte sur le résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets et inventions brevetables

La base de liquidation correspondant au résultat net du plus récent exercice clos à la date d'échéance de l'acompte ou de la dernière période d'imposition, lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année.

1.1.2. Le taux cumulé

Le taux appliqué à chaque acompte est un taux cumulé.

1.1.3. Les acomptes échus

L'application du taux cumulé à la base de liquidation permet d'obtenir le montant des acomptes échus.

Le montant des acomptes échus, soustraction faite des acomptes déjà versés (emploi compris), permet d'obtenir le montant de l'acompte de l'exercice.

1.1.4. Les déductions fiscales disponibles imputables sur l'IS

Les crédits de déduction d'IFA disponibles au moment de l'édition sont portés par le département informatique sur le bordereau-avis d'acompte.

[1] Bénéfice imposable au taux normal de 33 1/3 % et au taux réduit de 19 %.

Il appartient à la société d'indiquer au comptable du Trésor les déductions fiscales (IFA, créance née du report en arrière de déficit et crédit d'impôt recherche) dont elle demande l'emploi.

Si la société bénéficie de crédits de déduction d'IFA et n'en demande pas l'emploi, l'application RIS les impute d'office, mais seulement à compter du second acompte de l'exercice (cf. titre 3, chapitre 3, §2.1.2).

1.1.5. Acompte d'IS à verser

Il est égal au montant de l'acompte de l'exercice, après soustraction des déductions fiscales employées.

1.2. IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE

Lors de l'échéance du 15 mars (correspondant à la date limite de paiement de l'acompte d'IS du 20 février et de l'IFA), il appartient à la société d'indiquer le montant de l'IFA versée.

1.3. VERSEMENT ANTICIPÉ DE CONTRIBUTION(S)

1.3.1. Base de liquidation du versement anticipé de chacune des contributions

L'acompte est liquidé sur le montant de l'impôt sur les sociétés calculé sur les résultats de l'exercice précédent (ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, sur les résultats de la période d'imposition arrêtée en décembre) imposable au taux mentionnés au I de l'article 219 du CGI.

Il s'agit :

- du taux à 33 1/3 % ou réduit à 19 % pour les bénéfices,
- du taux à 19 % pour les plus values à long terme provenant de la cession de titres de participation,
- du taux à 19 % pour le résultat net de la concession des licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables.

Cet impôt est calculé avant toute imputation de crédit d'impôt, d'avoirs fiscaux, de créance née du report en arrière de déficit ou d'IFA.

1.3.2. Taux

Le taux de l'acompte de chaque contribution est fixé par la loi.

1.3.3. Montant du versement anticipé de chacune des contributions

Il s'obtient en appliquant le taux à la base de liquidation.

1.4. MONTANT TOTAL DU VERSEMENT

Le versement est égal à la sommes des montants de l'IFA (§1.2.) (s'il s'agit de l'acompte du 15 mars), de l'acompte d'IS (§ 1.1.5) et du versement anticipé de contribution(s) (§ 1.3.3.) (s'il s'agit du dernier acompte de l'exercice).

2. LE BORDEREAU-AVIS D'IFA

C'est le bordereau-avis de l'acompte d'impôt sur les sociétés majorable au 15 mars qui tient également lieu de bordereau-avis d'IFA (cf. § 1.2.).

Ces bordereaux peuvent être adressés quotidiennement ou mensuellement au comptable centralisateur à l'appui de relevés mentionnant, par société, le montant d'imposition forfaitaire annuelle encaissé, la date d'écriture, la date de valeur et la date de comptabilisation (cf. 8. et 9.).

Le comptable centralisateur transmet mensuellement au CDA les bordereaux-avis d'IFA.

3. LE BORDEREAU-AVIS DE LIQUIDATION

Un bordereau-avis de liquidation (annexe 10) est adressé par le département informatique à la société dans le mois qui précède la date limite de paiement du solde. Ce bordereau-avis est édité en même temps que le premier bordereau-avis d'acompte de l'exercice suivant et tient lieu de déclaration d'impôt pour la société.

Ce bordereau est commun à l'impôt sur les sociétés et à la (aux) contribution(s) assise(s) sur cet impôt (cf. titre 6, chapitre 3, § 1.1.).

Les comptables sont avisés de la date de cet envoi par le service recouvrement de la trésorerie générale chargée du DI.

Sur le bordereau figurent les mentions suivantes (CF. § 1) :

- les dates de début et de fin d'exercice
- le n° SIRET
- CD1[1]
- INSP[1]
- le code APE
- le n° FRP
- le code SAGES

3.1. IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Il convient de se reporter au titre 2, chapitre 2, § 1 pour ce qui concerne :

- la liquidation de l'impôt (§ 1.1)
- les déductions fiscales (§ 1.2. et 1.4.)
- les versements réalisés au titre des acomptes (§ 1.3.)
- le reste à payer ou l'excédent (§ 1.5)

3.2. CONTRIBUTION(S) ASSISE(S) SUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

3.2.1. Liquidation de chaque contribution

Chacun des contributions est liquidée sur le montant de l'impôt sur les sociétés calculé sur les résultats de l'exercice (ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, sur les résultats de la période d'imposition arrêtée en décembre) imposables aux taux mentionnés au I de l'article 219 du CGI.

Il s'agit :

- du taux à 33 1/3 % ou réduit de 19 % pour les bénéfices,
- du taux à 19 % pour les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation,

[1] Ces codes tendent à disparaître au profit du code SAGES. Ils sont conservés à titre supplétif lorsque le code SAGES n'a pu être récupéré lors de l'appariement avec le fichier DGI.

- du taux à 19 % pour le résultat de la concession des licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables.

Cet impôt est calculé avant toute imputation de crédit d'impôt, d'avoirs fiscaux, de créance née du report en arrière de déficit, d'IFA.

Le taux de chacune des contributions a été fixé par la loi.

3.2.2. Versement(s) anticipé(s)

La société, lors de la liquidation de la (des) contribution(s), doit tenir compte du montant du (des) versement(s) anticipé(s) effectué(s).

3.2.3. Reste à payer ou excédent

Selon que le montant résultant de la différence entre la (les) contribution(s) (§ 3.2.1) et le(s) versement(s) anticipé(s) (§ 3.2.2) est positif ou négatif, il est dégagé un reste à payer ou un excédent au titre de la (des) contribution(s).

3.3. TOTAL À PAYER (IS ET CONTRIBUTION(S)) OU EXCÉDENT

L'excédent d'IS (ou de contribution(s)) s'impute sur le reste à recouvrer de contribution(s) (ou d'IS).

4. LA SITUATION RÉCAPITULATIVE

La situation récapitulative (annexe 11) est éditée par le département informatique, à partir des informations que lui a transmises le comptable du Trésor à l'issue des opérations de recouvrement du solde de liquidation. Elle concerne à la fois l'IS et la (les) contribution(s) assise(s) sur cet impôt.

Une situation récapitulative est éditée pour toutes les sociétés du répertoire, qu'elles aient ou non déposé un bordereau-avis de liquidation. Cette situation leur tient lieu de quittance.

Le département informatique envoie également un exemplaire de ces situations récapitulatives aux trésoreries générales (service recouvrement) pour transmission au CDA.

Outre les informations qui se trouvent sur tous les documents propres à chaque société (dates de début et de fin d'exercice, n° SIRET, CDI[1], INSP[1], code APE, n° FRP, code SAGES), la situation récapitulative donne, pour l'exercice, le détail des sommes liquidées (principal et majoration), des crédits à déduction employés, des rétablissements de crédit et des excédents remboursés.

La situation récapitulative est un document de type "avis facture", elle ne mentionne que les seules rubriques propres à chacune des sociétés.

Les situations récapitulatives des sociétés n'ayant pas remis de bordereau-avis de liquidation sont regroupées à part pour l'envoi au CDA.

[1] Ces codes tendent à disparaître au profit du code SAGES. Ils sont conservés à titre supplétif lorsque le code SAGES n'a pu être récupéré lors de l'appariement avec le fichier DGI.

4.1. DÉCOMPTE DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

La situation récapitulative indique le bénéfice déclaré, l'impôt sur ce bénéfice et le taux permettant de le calculer, l'impôt sur les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation, l'impôt sur le résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets et inventions brevetables, le montant de l'impôt brut, le montant total des majorations liquidées, le montant de l'impôt après majoration.

4.2. DÉDUCTIONS FISCALES AYANT FAIT L'OBJET D'UNE IMPUTATION

- déductions non remboursables (avoirs fiscaux, IFA, crédit d'impôt pour adhésion à un groupement de prévention agréé, ...) ;
- créance née du report en arrière de déficit (remboursable à l'issue de 5 ans) et crédit d'impôt recherche (remboursable à l'issue de 3 ans) ;
- déductions remboursables en fin d'exercice (crédit d'impôt formation, crédit d'impôt recherche des sociétés nouvelles...).

La situation récapitulative indique le montant de l'impôt après chacune de ces déductions.

Il est bien précisé que ne figurent dans cette partie de la situation récapitulative, que les déductions non remboursables ou remboursables *qui ont pu être imputées*.

Ainsi, si la société bénéficie d'un crédit d'impôt formation, mais qu'elle n'a pu l'imputer, la situation récapitulative ne mentionne rien dans la rubrique "déductions remboursables".

En revanche, on retrouve ce crédit d'impôt à la rubrique "excédent".

4.3. PAIEMENTS EFFECTIFS

4.4. CRÉDIT ISSU D'UNE COMPENSATION AVEC LA CONTRIBUTION

4.5. SOLDE ÉVENTUEL

4.6. DÉCOMPTE DES CONTRIBUTIONS ASSISES SUR L'IS

La situation récapitulative indique l'assiette et le montant de chaque contribution, le taux permettant de les calculer, le montant des versements anticipés effectués, le crédit issu d'une compensation avec l'IS, le montant de la majoration liquidée, le solde sur contributions.

4.7. IFA AYANT FAIT L'OBJET D'UN RÉTABLISSEMENT DE CRÉDIT OU PÉRIMÉES

4.8. CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE ET CRÉANCE NÉE DU REPORT EN ARRIÈRE DE DÉFICIT AYANT FAIT L'OBJET D'UN RÉTABLISSEMENT

4.9. DÉCOMPTE DES MAJORATIONS

La situation récapitulative mentionne tous les éléments permettant de calculer les majorations sur acomptes.

Pour chaque acompte, sont indiqués :

- le montant des acomptes échus (avec le taux cumulé),
- les paiements effectués dans les délais,

- le montant de la majoration sur chaque acompte.

La situation récapitulative indique la majoration sur solde d'IS et la majoration sur contributions.

4.10. EXCÉDENTS À REMBOURSER

La situation récapitulative distingue selon qu'il s'agit :

- d'excédents de l'exercice,
- de créances nées du report en arrière de déficit,
- de crédits d'impôt remboursables.

4.11. AUTRES MENTIONS

La situation récapitulative invite la société à déposer les pièces relatives au report en arrière de déficit ou aux crédits d'impôt, dans l'hypothèse où elle ne l'aurait pas fait.

Si la société n'a pas déposé son bordereau-avis de liquidation, la situation récapitulative indique à la société, dans l'hypothèse où elle n'est pas déficitaire, que son impôt sera émis par les services fiscaux.

5. ETATS RÉCAPITULATIFS

A l'issue des traitements de liquidation, un certain nombre d'états récapitulatifs et autres listes, destinés au comptable centralisateur et au CDA, sont édités dans le poste comptable. Ils sont communs à l'IS et aux contributions assises sur cet impôt.

Lorsque le comptable du Trésor dépend d'une recette des finances, cette dernière transmet les documents à la trésorerie générale, à charge pour celle-ci d'envoyer au CDA les exemplaires qui lui sont destinés.

Les états récapitulatifs sont classés sur le n° SIRET.

5.1. ETAT RÉCAPITULATIF DES EXCÉDENTS D'IS ET DE CONTRIBUTIONS

L'état récapitulatif des excédents (annexe 12) comporte le n° SIRET, le nom et l'adresse de chaque société bénéficiaire d'un excédent.

Y figurent les excédents qui devront faire l'objet d'un remboursement. Cet état est donc le reflet de la liste des excédents à rembourser par lettre-chèque (cf. § 5.3.).

Un exemplaire est édité pour le comptable centralisateur, un autre pour le CDA, car ces opérations sont prises en charge pour ordre dans la comptabilité des dégrèvements du service de l'assiette.

5.2. LISTE DES CRÉDITS RESTITUABLES

La liste des crédits restituables (annexe 13) indique le n° SIRET, le nom et l'adresse des sociétés qui ont des crédits d'impôt restituables (CI) supérieurs ou égaux à 50 F et le montant de ces crédits d'impôt.

Ce document est transmis aux services fiscaux en double exemplaire, pour ordonnancement, via la trésorerie générale.

Les services fiscaux renvoient une des listes émargées à la trésorerie générale, pour remboursement aux sociétés.

5.3. LISTE DES EXCÉDENTS DE VERSEMENT À REMBOURSER PAR LETTRE-CHÈQUE

La liste des excédents à rembourser par lettre-chèque (annexe 14) récapitule les excédents d'IS et de contributions sur versements effectifs, globalisés pour une même société, ainsi que les créances nées du report en arrière des déficits et les crédits d'impôt recherche qui peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Ces excédents sont remboursés immédiatement par le comptable non centralisateur.

La liste comprend :

- un n° d'ordre par liquidation composé :
  . de l'année
  . du quantième du jour
  . de l'identifiant de la machine
  . du numéro séquentiel à l'intérieur de la journée.

ex : le premier excédent du 1er janvier 1996, sur la machine A est identifié comme suit : 1996/001/A/0001.

La date de liquidation figure en titre sur la liste.

- le n° SIRET
- le nom et l'adresse de la société
- l'emplacement pour noter le n° du chèque
- le montant de l'excédent (qu'il soit ou non supérieur à 50 F)[1]
- une colonne observations

[1] Si chaque excédent pris séparément (EV, RAD, CIR) est inférieur à 50 F, alors que le total est supérieur à cette somme, un remboursement est possible dès lors que les excédents sont tous remboursables au même moment.

Cette liste tient lieu de P 253 (relevé des chèques émis). Les comptables doivent joindre cette liste au bordereau P 213 G (rubrique 306).

5.4. LISTE DES RESTES À RECOUVRER D'IS ET DE CONTRIBUTIONS

La liste des restes à recouvrer (annexe 15) mentionne :

- le n° SIRET
- le nom et l'adresse de la société
- le montant du reste à recouvrer dont, éventuellement (pour mémoire), le montant correspondant à la majoration.

Les restes à recouvrer d'IS sont distingués des restes à recouvrer de contributions.

Cette liste est éditée et adressée en deux exemplaires au comptable centralisateur. Le trésorier-payeur général la revêt de la formule exécutoire. Elle devient alors un titre de perception. Un exemplaire de ce titre est adressé au CDA qui le reprend pour ordre dans sa comptabilité des rôles. L'autre exemplaire est adressé au comptable du Trésor en vue du recouvrement.

5.5. DOCUMENT DE SYNTHÈSE "DÉPENSES ET RESTES À RECOUVRER"

Cet état (annexe 16) qui doit être adressé aux services fiscaux indique pour chaque société :

- les excédents bruts constatés (sur IS, contributions, report en arrière de déficit, crédit d'impôt recherche).

Les services fiscaux peuvent directement établir les états récapitulatifs 4882 bis (voir titre 4, chapitre 7, paragraphe 1.2.1.) au vu du total de la colonne "excédents bruts constatés".

- les réimputations (sur IS et contribution) ;
- les excédents à rembourser ;
- les crédits d'impôt à ordonnancer ;
- et, pour mémoire, les restes à recouvrer.

L'état de synthèse est joint au P 213 D (rubrique 303).

Dès lors que coexisteront, pour une même société, un crédit d'impôt à rembourser après ordonnancement des services fiscaux et un reste à recouvrer de contribution, il y aura lieu de faire opposition au remboursement de la société.

5.6. LISTE DES MAJORATIONS DE 10 % LIQUIDÉES SUR IFA VERSÉES TARDIVEMENT

Cette liste mentionne :

- le n° SIRET ;
- le nom et l'adresse de la société ;
- le montant de la majoration liquidée.

Elle est éditée mensuellement et adressée en deux exemplaires au comptable centralisateur avec les bordereaux-avis d'acompte du 15 mars valant bordereaux-avis d'IFA. Le trésorier-payeur général la revêt de la formule exécutoire. Elle devient alors un titre de perception. Un exemplaire de ce titre est adressé avec les bordereaux-avis au CDA qui le reprend pour ordre dans sa comptabilité des rôles. L'autre exemplaire est adressé au comptable du Trésor en vue du recouvrement.

5.7. LISTE DES SOCIÉTÉS DÉFICITAIRES

5.8. LISTE DES SOCIÉTÉS DONT LE COMPTE NE PRÉSENTE NI EXCÉDENT, NI RESTE À RECOUVRER

6. LISTE DES SOCIÉTÉS AYANT DÉPOSÉ LEUR BORDEREAU-AVIS DE LIQUIDATION ET LISTE DES SOCIÉTÉS NE L'AYANT PAS DÉPOSÉ

Figurent, réparties sur chacune de ces deux listes, l'ensemble des sociétés présentes au fichier, ainsi que le montant de leur versement.

Cette liste est transmise aux services fiscaux via la trésorerie générale.

7. BILAN DU TRAITEMENT DE LIQUIDATION ET LISTE INFORMATIVE

Chaque traitement d'acompte ou de liquidation donne lieu à l'édition, en double exemplaire, par le poste comptable, d'un bilan (annexe 17) (un exemplaire pour le comptable non centralisateur, un exemplaire pour le comptable centralisateur [1]).

Ce document permet de vérifier qu'aucune erreur ne s'est glissée dans le traitement (erreurs sur la date de majoration, le taux des acomptes, le taux de l'impôt...).

Il permet également au service recouvrement de vérifier que les comptables ont bien respecté les délais de production qui leur sont imposés.

Le poste comptable édite, par ailleurs, une liste informative (titre 4, chapitre 5, § 2.1.3.).

8. RELEVÉ JOURNALIER DES IFA

Cet état est édité automatiquement avec les journaux divisionnaires lorsqu'un encaissement d'IFA ou une imputation d'excédent sur l'IFA sont constatés.

Il décrit sous la forme d'un tableau, par société, le montant encaissé, la date d'écriture, la date de valeur et la date de comptabilisation. Un total des encaissements est réalisé.

Ce relevé accompagne les bordereaux-avis d'acompte en cas d'envoi quotidien de ces documents à la trésorerie générale.

Il combine le caractère de récapitulation et de bordereau d'envoi.

A réception, la trésorerie générale peut ainsi contrôler que tous les documents ont été transmis et confronter le total du relevé des impositions forfaitaires annuelles avec le P 213 A de la journée.

9. RELEVÉ MENSUEL DES IFA

Ce relevé reprend tous les mouvements relatifs à l'imposition forfaitaire annuelle constatés dans le mois considéré.

[1] Trésorerie générale du département.

Il est complémentaire des relevés quotidiens, car il permet un ajustement de la rubrique 300 IFA sur le mois.

En effet, il reprend non seulement les encaissements d'imposition forfaitaire annuelle du mois, mais également les rectifications sur des versements comptabilisés au titre du mois précédent et rectifiés sur le mois considéré.

Dans l'hypothèse d'une centralisation mensuelle des bordereaux-avis d'IFA au service recouvrement, le comptable conserve les bordereaux au cours du mois et les transmet avec le relevé mensuel (après pointage et ajustement avec le P 16).

Le relevé mensuel présente alors les mêmes caractéristiques que le relevé quotidien.

10. LISTE DÉTAILLÉE DES SOCIÉTÉS AU REGARD DU VERSEMENT DE L'IFA

Cette liste reprend en cumul tous les mouvements sur l'imposition forfaitaire annuelle d'un millésime donné, quelle que soit la date d'encaissement. Cette liste a pour but de faciliter la tâche des services fiscaux dans l'établissement des matrices. Pour pouvoir être efficacement exploitée par les services fiscaux, elle doit être envoyée en fin d'année N, lorsqu'elle n'est plus susceptible d'être modifiée, c'est-à-dire lorsque le comptable n'est plus en mesure d'encaisser des versements spontanés au titre de N.

Elle peut toutefois être envoyée à tout moment aux services fiscaux, à leur demande.

11. LISTE DES IFA PRESCRITES

Cette liste est éditée en début d'année.

12. HISTORIQUE

Un historique est sorti sur microfiches à l'usage des comptables, au début du mois de mars de chaque année, pour consulter et éventuellement délivrer un duplicata des situations récapitulatives.

13. JOURNAL DES OPÉRATIONS DIVERSES

Ce journal (annexe 18) retrace toutes les compensations (entre IS et contribution) qui ont été effectuées à l'issue du traitement de liquidation.

14. RÉCAPITULATION DE LA RUBRIQUE 303

Figurent sur cette récapitulation (annexe 19), non seulement les excédents d'impôt sur les sociétés (ou de contribution) qui ont été imputés sur la contribution (ou l'IS) (à rapprocher avec le journal des opérations diverses) mais aussi les excédents qui n'ont pas pu être imputés sur l'impôt sur les sociétés ou la contribution et qui peuvent être soit remboursés, soit imputés sur une autre dette.

Cette récapitulation fournit le détail de la rubrique 303.

Peuvent venir s'imputer sur la contribution (ou l'IS) non seulement des excédents d'impôt sur les sociétés (ou de contribution), mais aussi des créances nées du report en arrière de déficit et des crédits d'impôt recherche à rembourser.

Dans ces deux dernières hypothèses, ce ne sont pas la créance et le crédit eux-mêmes qui sont imputés sur la contribution (ou l'IS) mais l'excédent généré par leur remboursement.

15. LISTE DES EXCÉDENTS (À L'INTENTION DES POSTES REGROUPÉS)

L'application RIS édite une liste des sociétés dont les rôles sont pris en charge par les postes regroupés et dont le compte présente un excédent de versement (chapitre 8, § 2 et annexe n° 23).

Cette liste mentionne le délai dans lequel les oppositions devront être effectuées par le poste regroupé (délai de deux ou trois jours après l'édition de la liste).

16. LISTE DES EXCÉDENTS DESTINÉS AUX RECETTES DES IMPÔTS

L'application RIS édite une liste des excédents de versement à l'intention des recettes des impôts (annexe n° 24).

Cette liste indique le nom de l'entreprise, le n° SIRET, le n° FRP, le n° SAGES, l'adresse d'expédition, la référence et le montant de l'excédent.

La liste indique par ailleurs si l'excédent relève de la compétence du poste comptable non centralisateur (excédent sur versement effectif, créance née d'un report en arrière de déficit, crédit d'impôt recherche quand l'entreprise n'est pas une société nouvelle) ou de la trésorerie générale (crédit d'impôt formation, crédit d'impôt recherche des sociétés nouvelles ...).

Selon le cas, les services fiscaux devront faire opposition auprès du poste comptable ou auprès de la trésorerie générale.

La liste est adressée à la trésorerie générale à charge pour cette dernière de la faire parvenir aux services fiscaux après examen du fichier des restes de l'application RAR par les postes regroupés.

Ces derniers reçoivent, en effet, directement du poste comptable de regroupement une liste des excédents à exploiter (§ 15) qui mentionne le délai dans lequel les oppositions devront être effectuées.

En l'absence d'opposition, les excédents seront remboursés par le poste de regroupement dans les 30 jours du dépôt des bordereaux-avis de versement, conformément à l'article 1668 du code général des impôts.

17. RÔLE DU SERVICE RECOUVREMENT

Le service recouvrement de la trésorerie générale chargée du DI assure la coordination entre les comptables et le DI.

Il informe les comptables des dates de centralisation des fichiers pour les éditions des bordereaux-avis d'acomptes, de liquidation et des situations récapitulatives. Il assure, en outre, le contrôle formel des éditions du DI.

Il s'agit d'un simple contrôle de cohérence qui doit être effectué par sondage (quelques bordereaux-avis pour chacun des postes comptables de la circonscription informatique).

CHAPITRE 2
OPÉRATIONS EFFECTUÉES EN DÉBUT D'EXERCICE

1. LE MILLÉSIME DE L'EXERCICE

Le millésime de chaque exercice comptable est déterminé en fonction de sa date d'ouverture.

Les versements d'impôt sur les sociétés effectués spontanément par les redevables au cours d'une année civile, sont comptabilisés au titre des exercices ouverts en N-2, N-1 et N en fonction de l'année d'ouverture de l'exercice auquel ils se rapportent.

Si deux exercices sont ouverts au cours d'une même année civile, ils sont désignés par le millésime de cette année, suivi du chiffre 1 pour le premier exercice et du chiffre 2 pour le second.

2. GESTION DU FICHIER DES SOCIÉTÉS

2.1. CONTENU DU FICHIER DES SOCIÉTÉS

Les départements informatiques du Trésor reçoivent des centres régionaux informatiques des impôts, un fichier nommé FISINT. Ce fichier est constitué à partir du fichier des redevables professionnels (FRP) de la Direction Générale des Impôts. Il recense les entreprises répertoriées dans le fichier de la Direction Générale des Impôts qui entrent dans le champ de l'impôt sur les sociétés et permet ainsi de mettre à jour le fichier de la Comptabilité Publique (fichier RIS).

La transmission du fichier FISINT est trimestrielle ; elle a lieu au cours du mois suivant la fin du trimestre civil et porte sur l'exhaustivité de la base.

Le fichier RIS est un fichier multi-exercices.

Chaque article - fiche de société comprend :

- la partie administrative de la société
- la partie comptable de la société
- un bloc notes.

Chaque article contient également des indications permanentes résultant des derniers traitements effectués (ex : rang du dernier acompte traité).

2.1.1. La partie administrative

La partie administrative de chaque article-fiche de société correspond à la "carte d'identité" de la société. Elle contient :

- le numéro SIREN,
- le nom de la société avec sa forme sociale,
- la dernière date de mise à jour réelle de la fiche,

- l'adresse d'expédition du courrier et le nom du gestionnaire éventuel,
- les attributs de la société : sa date de création, ses dates d'exercice social, le code APE (activité) et la catégorie de la société,
- les coordonnées fiscales : la cellule de base et l'inspection d'assiette.

2.1.2. La partie comptable

Cette partie contient l'indication des deux exercices de rattachement qui peuvent être gérés simultanément et en montant, les bases d'imposition pénultièmes et précédentes ainsi que les trois dernières impositions forfaitaires annuelles disponibles.

2.1.3. Le bloc-notes

Il n'est accessible en consultation et en mise à jour que lors de la consultation de la fiche de la société. Il contient des informations libres qui ne sont pas exploitées par les divers traitements de l'application.

2.2. L'ACCÈS AU FICHIER DES SOCIÉTÉS

Les deux accès principaux sont l'accès SIREN et l'accès NOM. La consultation d'une fiche de société n'est possible directement qu'avec l'un de ces deux accès.

2.2.1. L'accès SIREN

Le numéro SIREN est un identifiant national, attribué par l'INSEE à chaque société (sauf cas très particulier). Ce numéro, de neuf caractères numériques, tient lieu d'identifiant principal de l'application. Une clé lui est appliquée pour le valider. Il est complété du NIC[1] à cinq caractères numériques (quatre chiffres + une clé) pour former le numéro SIRET[2].

2.2.2. L'accès NOM

Lorsque le numéro SIREN d'une société n'est pas connu ou lorsque l'on ne connaît que son nom ou un fragment de son nom, l'accès NOM est tout désigné.

2.3. MISE À JOUR DU FICHIER DES SOCIÉTÉS

Les comptables du Trésor peuvent collecter des informations affectant la vie de l'entreprise par un canal autre que celui de la déclaration déposée par l'entreprise auprès des services fiscaux (journal d'annonces légales, par exemple).

---

[1] NIC = Numéro interne de classement

Il s'agit du numéro d'ordre attribué à un établissement pour un SIREN donné.

[2] Tout établissement reçoit un SIRET, même pour une entreprise qui exploite un établissement unique.

Dès lors que le comptable du Trésor a connaissance de l'existence d'une entreprise qui n'est pas dans RIS, il doit rédiger un bulletin de liaison (annexe n° 25) afin de communiquer les éléments qu'il détient au CDI territorialement compétent pour intégration de cette entreprise dans le FRP.

Les informations relatives aux cessions, cessations, sont immédiatement portées à la connaissance de la trésorerie générale au moyen d'un bulletin de liaison rédigé par le centre des impôts.

Il est conseillé, avant toute suppression de société, d'imprimer la situation du compte de la société.

Il est rappelé que le changement de poste chargé du recouvrement n'entraîne pas la disparition de la société dans la base de l'ancien comptable. Elle est conservée essentiellement pour des motifs d'ajustements comptables.

La suppression de la fiche entraînerait la disparition des paiements d'IFA de la société et corrélativement une distorsion à la rubrique 300 IFA. En effet, si les créances nées des paiements relatifs à cet impôt sont transférables, les paiements ne le sont pas.

En conséquence, la société sera supprimée du fichier lorsque l'exercice comptable ne sera plus suivi dans l'application.

3. ENVOI AUX SOCIÉTÉS DU BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT DU PREMIER ACOMPTE D'IS ET DU BORDEREAU-AVIS D'IFA

Le département informatique conserve "en mémoire" l'image du fichier des sociétés des différents postes comptables informatisés, à la date de la dernière transmission.

Il peut alors éditer, à l'intention de toutes les sociétés qui figurent dans le fichier, un premier bordereau-avis d'acompte qui leur sera transmis dans le mois précédant la date d'échéance de cet acompte. Le bordereau-avis de l'acompte exigible le 20 février tient également lieu de bordereau-avis d'IFA.

CHAPITRE 3
OPÉRATIONS EFFECTUÉES EN COURS D'EXERCICE

1. OPÉRATIONS DES COMPTABLES NON CENTRALISATEURS

1.1. OPÉRATIONS PRÉCÉDANT LA COMPTABILISATION DES RECOUVREMENTS

1.1.1. Opérations précédant la saisie des recouvrements

Les chèques sont vérifiés (ordre, signature) ainsi que la concordance de leur montant avec celui figurant sur le bordereau-avis de versement.

En cas de discordance, le montant du chèque est reporté sur le bordereau-avis de versement.

Après totalisation et postmarquage, les chèques sont immédiatement remis à l'encaissement.

1.1.2. La saisie des recouvrement

1.1.2.1. Les constantes de saisie

Afin d'éviter la répétition de données permanentes, le poste comptable saisit préalablement des constantes.

☞ *la date d'écriture*

Il s'agit de la date machine. Elle n'est pas modifiable.

☞ *la date de valeur* :

De saisie libre, elle a une stricte signification comptable. Une date de valeur postérieure à la date limite de paiement entraîne, à la liquidation, le calcul d'une majoration.

En ce qui concerne le paiement par virement, la date de valeur est la date du règlement interbancaire qui est retranscrite sur la copie d'avis de virement reçu par le comptable du Trésor.

☞ *le caractère de l'opération : "opération effective" ou "balance d'entrée" ;*

Le plus souvent, le comptable procède à la saisie d'une opération effective.

Le choix "balance d'entrée" est utilisé en cas de prise en compte d'un paiement pour une société qui est intégrée dans l'application au cours de sa gestion et dont les paiements ont été comptabilisés auparavant.

Ce cas se présente lorsqu'un poste comptable initialise l'application de recouvrement informatisé, alors qu'un exercice est déjà entamé ou lors d'un transfert d'acomptes provenant d'un autre poste comptable.

☞ *la nature de l'opération*

Elle indique la nature du recouvrement à prendre en compte.

☞ *les modalités de paiement*

Elles indiquent le type de paiement :

- numéraire
- chèque bancaire

- CCP

- Chèque Trésor
- chèque C.D.C.
- virement
- divers

1.1.2.2. Saisie des paiements

La saisie s'effectue société par société.

La saisie du numéro SIREN de la société concernée par le paiement, provoque l'affichage du nom de la société.

Sont affichés simultanément :

- la base de calcul des acomptes

Elle est mise à jour lors du paiement du 1er et du 2ème acomptes.

- l'option exercée par la société
- dans le cadre "Crédits disponibles IFA", le montant des IFA restant disponible, en temps réel.

En effet, un paiement d'IFA ou un emploi d'IFA affecte le cadre "Crédits disponibles IFA" en temps réel, c'est-à-dire que les IFA disponibles, initialement extraites du fichier RSOC, sont mises à jour immédiatement à chaque opération les affectant.

- Les deux exercices de rattachement gérés.

La première ligne indique toujours l'exercice précédemment géré (sauf l'année d'initialisation de l'application impôt sur les sociétés). Cet exercice peut avoir deux états : "en instance de liquidation" ou "apuré".

La deuxième ligne indique toujours l'exercice en cours de gestion.

Cet exercice peut avoir deux états : "en cours" ou "en liquidation article 37" (liquidation fiscale pour les sociétés à exercice "décalé" supérieur à 12 mois qui, à ce titre, ne déposent pas de déclaration de résultats dans l'année civile. Par exemple, une société d'exercice social 10/92 à 03/94 aura une liquidation fiscale automatique au 31/12/93).

Après l'affichage de ces informations, l'utilisateur saisit le montant afférent à l'opération choisie.

Le comptable peut éditer une ventilation par type de paiement, afin de permettre l'ajustement avec la lecture optique. Il ne s'agit pas d'un journal comptable.

1.1.3. Cas particulier du paiement par virement sur le compte du Trésor à la Banque de France

1.1.3.1. Traitement du virement

Le virement reçu par la banque du redevable est transmis à la Banque de France par l'intermédiaire des systèmes interbancaires d'échange puis traité par celle-ci. La Banque de France édite notamment la copie des avis de virement sur laquelle sont retranscrits tous les éléments communiqués par le redevable lors de la passation de l'ordre.

Le compte du comptable est crédité, par la Banque de France - Service des Comptes Courants (Paris) ou succursales (province), le jour de la réception des avis de virement ; toutefois et afin de neutraliser les délais d'édition et d'acheminement de ces formules, le compte du Trésor Public est crédité en valeur le jour du règlement interbancaire. Cette date, qui est mentionnée sur les avis, fait foi en cas de litige et permet d'apprécier le respect par le redevable de la date limite de paiement de l'impôt.

1.1.3.2. Information du comptable

L'information du comptable est assurée par la Banque de France qui lui transmet un relevé de compte accompagné des copies d'avis de virement. Le relevé de compte mentionne le montant total des opérations de virement.

Les informations données par le redevable à sa banque lors de la passation de l'ordre de virement figurent dans les zones "donneur d'ordre", "bénéficiaire", "motif de l'opération" et "RIB" du bénéficiaire".

1.1.3.3. Les bordereaux parviennent au poste comptable avant l'avis de virement

Les bordereaux non accompagnés d'un moyen de paiement sont rapprochés des copies d'avis de virement.

Dès réception de celles-ci, le virement est alors comptabilisé.

A la fin du mois, tous les bordereaux correspondant à un paiement par virement pour lesquels le comptable n'aura pas reçu l'avis de virement (ou un autre moyen de paiement) sont considérés comme impayés.

En cas d'erreur dans la transmission des références rendant impossible le rapprochement entre l'avis de virement et l'impôt, il appartient au contribuable d'obtenir de sa banque la preuve du paiement à bonne date sur le compte courant du Trésor à la Banque de France.

1.1.3.4. Le bordereau n'a pas été transmis par la société

Les références de l'impôt sur l'avis de virement doivent en principe permettre d'imputer le virement dans l'application RIS. Il convient néanmoins de demander à la société de renvoyer son bordereau, conformément à l'article 362 de l'annexe III du Code général des impôts.

Si toutefois, les références de l'impôt portées sur l'avis de virement sont erronées et ne permettent pas d'effectuer correctement l'imputation, il convient de comptabiliser la somme en imputation provisoire de recettes.

Le comptable prend alors contact avec la société afin d'obtenir le dépôt du bordereau, grâce auquel il procède à l'affectation définitive du paiement.

1.1.3.5. Délai de conservation des copies d'avis de virement

La copie d'avis de virement est conservée dans le poste comptable jusqu'à la fin de l'année suivant celle de comptabilisation, puis est archivée. Ce document comptable peut être consulté en cas de litige opposant le redevable à l'administration.

1.1.3.6. Le virement concerne plusieurs impôts

Lorsqu'un redevable règle par un seul virement l'impôt sur les sociétés (pour lequel le comptable a reçu le bordereau), et un autre impôt que le virement ne permet pas d'identifier, le comptable doit :

- comptabiliser le montant correspondant à l'impôt sur les sociétés ;
- comptabiliser le montant complémentaire à la rubrique 3476 "imputation provisoire de recettes" sous rubrique "recettes à imputer après vérification" et prendre l'attache du redevable pour connaître la destination de la somme.

1.1.3.7. Le comptable n'est pas en mesure de traiter l'avis de virement

Il s'agit des copies d'avis de virement transmises à tort au comptable :

- soit la copie d'avis de virement concerne bien un comptable du Trésor, mais celui qui la reçoit n'est pas compétent ;

- soit la copie d'avis de virement ne concerne pas le réseau du Trésor Public.

Les avis de virement transmis à tort au comptable doivent être comptabilisés à la rubrique 3476 "imputation provisoire de recettes" sous rubrique "recettes à imputer après vérification" (virements non identifiés) (cf. § 1.2.1.4.).

Les photocopies des documents parvenus à tort au comptable sont classées dans une chemise réservée à cet effet et conservées dans le poste dans les mêmes conditions que les copies ayant fait l'objet d'une écriture d'encaissement.

La copie d'avis de virement est renvoyée.

A réception du document, la Banque de France porte dans ses écritures la somme correspondante au débit du compte ouvert au nom du comptable. Cette opération qui figure dans le relevé de compte établi et transmis par la Banque de France est comptabilisée par le poste comptable au débit de la rubrique 3476 sous rubrique "recettes à imputer après vérification", pour apurement de cette dernière.

1.2. COMPTABILISATION DES RECOUVREMENTS

1.2.1. Ecritures comptables

Les comptables étant dotés du logiciel DDR3, la tenue des journaux comptables se fait automatiquement à partir de la saisie des opérations sur l'application DDR3.

1.2.1.1. Numéraire

Une écriture est passée au journal P 1 A.

- Débit à la rubrique 3531 : "numéraire"
- Crédit à la rubrique 300 : "recette d'impôts directs" sous rubrique "impôts sans rôle - impôt sur les sociétés", à l'exercice intéressé.

1.2.1.2. Chèques remis à l'encaissement à la Banque de France - Chèques sur le Trésor et assimilés - Chèques sur les comptes de dépôt tenus dans l'arrondissement financier

☞ *Chèques remis à l'encaissement à la Banque de France :*

Une écriture est passée globalement sur le journal P 14 B pour les chèques remis à l'encaissement à la Banque de France.

- Débit à la rubrique 3511 : "Banques de France - Crédit attendus sur le compte courant du Trésor".

  ou 306 : "Opérations diverses" sous rubrique "Banque de France - comptables non accrédités - chèques reçus en paiement à encaisser"
- Crédit à la rubrique 300 : "Recettes d'impôts directs" sous rubrique "impôts sans rôle - impôt sur les sociétés" à l'exercice intéressé.

A réception du relevé Banque de France, le comptable accrédité auprès de la Banque de France passe l'écriture suivante sur le journal P 15 B pour le montant des chèques comptabilisés sur son compte par le comptoir :

- Débit à la rubrique 3512 : "Compte du Trésor à la Banque de France".
- Crédit à la rubrique 3511 : "Banques de France - Crédits attendus sur le compte courant du Trésor".

☞*pour les chèques sur le Trésor et assimilés*

- Débit à la rubrique 303 : "Dépenses diverses du Trésor" sous rubrique "Autres dépenses"
- Crédit à la rubrique 300 : "Recettes d'impôts directs" sous rubrique "Impôts sans rôle - impôt sur les sociétés", à l'exercice intéressé.

Une écriture est passée chaque jour globalement au P 14 B.

☞ *pour les chèques sur comptes de dépôt tenus dans l'arrondissement financier*

- Débit à la rubrique 305 : "Fonds particuliers"
- Crédit à la rubrique 300 : "Recettes d'impôts directs" sous rubrique "Impôts sans rôle - impôt sur les sociétés", à l'exercice intéressé.

Une écriture est passée chaque jour globalement au P 14 B.

☞ *pour les chèques sur comptes de dépôt tenus hors de l'arrondissement financier*

- Débit à la rubrique 306 : "Opérations diverses", sous-rubrique "Opérations à transférer à des comptables d'autres départements ou arrondissements financiers"
- Crédit à la rubrique 300 : "Recettes d'impôts directs" sous rubrique "Impôts sans rôle - impôt sur les sociétés", à l'exercice intéressé.

Une écriture est passée chaque jour globalement au P 14 B.

1.2.1.3. Virements postaux

Ils sont comptabilisés au P 14 A, globalement, à réception des enveloppes CCP comportant les avis de crédit.

- Débit à la rubrique 3513 : "Compte courant postal"
- Crédit à la rubrique 300 : "Recettes d'impôts directs" sous rubrique "Impôts sans rôle - impôt sur les sociétés", à l'exercice intéressé.

1.2.1.4. Virements sur le compte courant du Trésor à la Banque de France

Une écriture est passée globalement au journal P 14 B.

- Débit à la rubrique 3512 : "Compte du Trésor à la Banque de France"
- Crédit à la rubrique 300 : "Recettes d'impôts directs" sous rubriques intéressées pour les avis de virement identifiés par le comptable.
- Crédit à la rubrique 3476 "Imputation provisoire de recettes" sous rubrique "recettes à imputer après vérification" pour les avis de virement non identifiés par le comptable (cf. § 1.1.3.4., 1.1.3.6., 1.1.3.7.).

La date et le numéro de la ligne du journal P 14 B sont reportés sur le relevé.

1.2.1.5. Chèques remis à l'encaissement aux chèques postaux (postes qui ne sont pas en relation avec la Banque de France)

☞ *Postes dotés d'un lecteur optique*

Une écriture globale est passée au P 14 B en crédit attendu :

- Débit rubrique 306 : "Opérations diverses", sous rubrique "Banque de France - Comptables non accrédités - chèques reçus en paiement à encaisser".
- Crédit rubrique 300 : "Recettes d'impôts directs", sous rubrique "Impôts sans rôle - impôt sur les sociétés", à l'exercice intéressé.

Lorsque le comptable reçoit des CCP un avis de crédit global, il procède à l'émargement des opérations correspondant à cet avis à l'aide du logiciel DDR3.

☞*Postes non dotés d'un lecteur optique*

Les écritures sont identiques à celles passées par les postes dotés d'un lecteur optique, mais les effets sont envoyés aux CCP avant comptabilisation. Ils sont revêtus, au verso, du timbre calendrier du poste indiquant la date de dépôt ou d'envoi du chèque.

1.2.1.6. Opérations diverses

Elles concernent les règlements qui ne sont effectués ni par chèque bancaire, effet postal et chèque sur le Trésor ou assimilé, ni en numéraire (ex. emplois d'excédents de versement, de dégrèvements, de recettes à imputer après vérification,...).

- Débit rubrique 303 : "Dépenses diverses du Trésor" sous rubrique intéressée ou rubrique 3476 : "imputation provisoire de recettes" sous rubrique intéressée
- Crédit rubrique 300 : "Recettes d'impôts directs" sous rubrique "Impôts sans rôle - impôt sur les sociétés", à l'exercice intéressé.

Ces opérations sont comptabilisées aux journaux P 15 A et B.

1.2.1.7. Emploi d'IFA (perçue par voie de rôle ou versée spontanément), de crédit d'impôt ou de créance née du report en arrière de déficit

☞ *Emploi sur impôt sur les sociétés versé spontanément*

Ces emplois s'analysent comme de simples réductions de l'impôt dû (principal et majoration de 10 %) : ils ne donnent lieu à aucune écriture comptable.

☞ *Emploi sur impôt sur les sociétés perçu par voie de rôle*

Le comptable établit en double exemplaire un relevé détaillé P 906A sur lequel sont portés pour chaque société :

- sa raison sociale,
- la désignation de l'imposition,
- le montant du crédit de déduction imputé.

A concurrence du montant total des déductions employées, telles qu'elles figurent sur le relevé P 906 A, le comptable constate :

- Un débit à la rubrique 303 : "Dépenses diverses" sous rubrique "dégrèvements impôts directs - Etat".
- Un crédit à la rubrique 300 : "Contributions directes", sous rubrique concernée (année courante, année précédente, années antérieures), "Impôt sur les sociétés sur rôle".

Ces opérations sont enregistrées au journal P 15 A, selon la procédure applicable aux dégrèvements.

Les deux exemplaires du P 906 A annotés de la date d'écriture, sont joints au transfert journalier de dépenses du comptable.

1.2.2. Edition du journal comptable

La comptabilisation des recouvrements s'effectue avec l'édition d'un journal en fin de journée.

L'édition déclenche l'apurement du fichier qui contient les mouvements en instance de comptabilisation et la comptabilisation définitive de ces mouvements.

L'édition des journaux est définitive dans ses effets.

Toute éventuelle rectification de mouvements comptabilisés se fait par la fonction "Consultation-Modification du fichier mouvements".

Le journal détaille tous les mouvements opérés et indique les sommes à reporter sur les divers journaux divisionnaires du poste.

La date de comptabilisation est celle de l'édition des journaux.

1.2.3. Contrôles comptables

Un contrôle comptable est effectué quotidiennement dans le poste comptable selon deux critères :

- le critère de la gestion de la comptabilité de l'Etat,
- le critère de l'exercice social des sociétés.

Ces deux types de contrôles sont nécessaires.

La comptabilité générale de l'Etat est, aux termes du décret du 29 décembre 1962, suivie sur le critère de la gestion et calquée sur l'année civile.

Il est nécessaire de comparer les enregistrements comptables portés au fichier des sociétés au cours de l'année N, pour tous les exercices gérés, avec la comptabilité générale du poste comptable, afin de s'assurer de leur sincérité.

Inversement, les sociétés suivant leur comptabilité selon le critère de l'exercice qui peut être inférieur ou supérieur à douze mois, calqué sur l'année civile ou en décalage, il faut aussi recenser les mouvements comptables selon le critère de l'exercice, pour s'assurer que, depuis l'origine de cet exercice, tous les mouvements ont bien été retracés simultanément en comptabilité auxiliaire des sociétés (RIS) et en comptabilité générale de l'Etat. Cette opération implique bien sûr que l'on totalise les différentes gestions où figure un exercice donné pour retrouver le chiffre fourni par RIS.

Quelques sociétés continuant à être gérées manuellement (absence de numéro SIREN, notamment), une discordance peut donc être constatée entre le comptabilité auxiliaire RIS et la comptabilité générale de l'Etat. Il convient donc de s'ajuster en complétant l'état manuel figurant en annexe 22 et en le rapprochant de l'état informatisé figurant en annexe 21. Lors de l'exportation au DI des données issues du traitement de liquidation, cet état manuel doit être transmis au comptable centralisateur (cf. § 2.5).

1.3. NOTIFICATION DES RECOUVREMENTS AUX COMPTABLES CENTRALISATEURS

Les recouvrements d'impôt sur les sociétés sont notifiés au comptable centralisateur quotidiennement par un bordereau de règlement P 213 A, sur lequel trois lignes sont réservées à l'impôt sur les sociétés (une par exercice), une ligne pour l'I.F.A., trois lignes pour la contribution de 10 % et trois lignes pour la contribution temporaire.

1.4. REMBOURSEMENT DES EXCÉDENTS SUR PREMIER ACOMPTE

Les sociétés peuvent demander le remboursement de la somme versée au titre du premier acompte de l'exercice en cours, dès lors que cet acompte n'était, en fait, pas dû en fonction des résultats de l'exercice précédent.

De même, les sociétés ont la possibilité de demander la restitution de l'excédent de versement dégagé par la régularisation, sur la base des résultats de l'exercice précédent, de leur premier acompte de l'exercice courant.

Le comptable du Trésor rembourse immédiatement les sociétés concernées, dès leur demande, en émettant une lettre-chèque à leur profit dans les conditions décrites au chapitre 7, § 1.1.

Le poste comptable constate l'excédent et édite une liste des excédents remboursés à l'issue du journal des rectifications.

Il est recommandé de joindre à la liste récapitulative une copie du bordereau-avis de versement faisant apparaître l'excédent.

1.5. TRANSFERT D'ACOMPTES (GROUPES DE SOCIÉTÉS)

Dès qu'une filiale s'est acquittée du quatrième acompte concernant l'exercice d'entrée dans le groupe, son comptable du Trésor doit transférer au comptable du Trésor assignataire de la société mère, les acomptes versés.

1.5.1. Tous les acomptes ont été encaissés au cours de l'année du transfert

Sont concernées les sociétés dont l'exercice correspond à l'année civile et pour lesquelles le transfert des acomptes a été effectué immédiatement, dès le paiement du quatrième acompte.

Le transfert par virement postal est immédiat.

Les écritures constatées sont les suivantes :

- au carnet des rectifications P 28, crédit négatif rubrique 300 "Impôts", sous-rubrique "Impôt sans rôle - Impôt sur les sociétés", à l'exercice correspondant, crédit positif rubrique 3476 "Imputation provisoire de recettes", sous-rubrique "Autres recettes à transférer".
- au journal des dépenses par chèques postaux P 13, débit rubrique 3476 "Imputation provisoire de recettes" sous-rubrique "Autres recettes à transférer", crédit rubrique 3513 "C.C.P.".

Ces écritures doivent être passées le même jour.

A la réception de l'avis de crédit des chèques postaux, le comptable du Trésor assignataire de la société mère comptabilise un débit 3513 "C.C.P." et un crédit à la rubrique 300 "Impôts", sous-rubrique "Impôts sans rôle - Impôt sur les sociétés", à l'exercice correspondant.

1.5.2. Les acomptes (ou une partie des acomptes) ont été encaissés au cours d'une année antérieure à celle du transfert

Sont concernées les sociétés dont l'exercice ne correspond pas à l'année civile, ou celles dont l'exercice correspond bien à l'année civile mais pour lesquelles le transfert des acomptes n'a pas été effectué immédiatement.

Lorsque l'exercice social de la société comporte des acomptes encaissés au titre de plusieurs gestions, le comptable non centralisateur constate une dépense pour l'ensemble des acomptes.

- Débit à la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor" sous-rubrique "Impôt sur les sociétés - Transferts d'acomptes d'IS et régularisations en gestion close".
  Cette dépense est justifiée par un dossier explicatif.

  Crédit à la rubrique 306 "Opérations diverses du Trésor" sous-rubrique "Opérations à transférer à des comptables d'autres départements ou arrondissements financiers" ou "Opérations à transférer à des comptables du même arrondissement financier - comptables du Trésor".

Le trésorier-payeur général effectue le transfert après centralisation dans ses écritures des opérations exécutées par le poste comptable non centralisateur (cf. § 2.4.).

Le poste comptable de la société mère, à réception des fonds, débite alors la rubrique 3900 "opérations à l'initiative des comptables centralisateurs" et crédite la rubrique 300 : "impôts" sous-rubrique "Impôts sans rôle - Impôt sur les sociétés" exercice intéressé.

1.6. EMPLOI DES DÉDUCTIONS FISCALES IMPUTABLES À LA FOIS SUR LES ACOMPTES ET LE SOLDE DE L'IMPÔT

Indépendamment de l'IFA dont les modalités d'imputation sont traitées au titre 3, seule la créance née du report en arrière de déficit et le crédit d'impôt recherche sont imputables à la fois sur les acomptes d'impôt sur les sociétés et sur le solde.

1.6.1. Modalités d'imputation

1.6.1.1. Créance née du report en arrière de déficit

☞ *Rôle de la société*

Pour obtenir l'emploi de sa créance en l'acquit de l'impôt sur les sociétés, l'entreprise doit produire au comptable du Trésor l'exemplaire de la liasse n° 2039 bis qui lui a été précédemment remis.

☞ *Rôle du comptable*

Le comptable s'assure de la concordance de cet exemplaire avec celui qu'il détient.

Il vérifie également que la créance n'a pas fait l'objet d'un nantissement ou d'une cession auprès d'un établissement de crédit. Dans ce cas, en effet, et jusqu'à ce que l'entreprise en retrouve éventuellement la pleine propriété, la créance n'est plus imputable sur l'impôt sur les sociétés dû, à hauteur de la fraction ainsi nantie ou cédée.

Le comptable vérifie, d'autre part, que l'entreprise ne bénéficie pas d'une créance antérieure à celle dont l'emploi est demandé. En effet, si une entreprise détient plusieurs créances, celles-ci doivent être imputées en respectant l'ordre dans lequel elles sont apparues.

Il n'est pas tenu compte de cet ordre d'imputation, si la créance a été cédée ou nantie. En revanche, il en est à nouveau tenu compte, lorsque l'entreprise retrouve la pleine propriété de la créance avant la date de remboursement.

Le comptable annote les exemplaires n° 2 et 3 de l'état n° 2039 bis :

- de la date de l'emploi,

- du montant disponible de la créance avant l'imputation,
- de la référence du bordereau-avis ou du rôle d'impôt sur les sociétés sur lequel est réalisée l'imputation,
- du montant imputé.

Le comptable appose le cachet du poste et sa signature et fait apparaître le solde de la créance restant à employer.

Le comptable renvoie ensuite à l'entreprise l'exemplaire n° 2 de la liasse n° 2039 bis.

Toutefois, si la créance est soldée par suite de l'emploi effectué, le comptable conserve cet exemplaire n° 2. Dans ce cas, en effet, les exemplaires n°s 2 et 3 doivent, en fin d'exercice, être annexés au bordereau-avis de versement de l'entreprise pour transmission à la direction des services fiscaux. Si la créance a été soldée du fait d'une utilisation en paiement d'un rôle d'impôt sur les sociétés, les exemplaires n°s 2 et 3 sont, cependant, immédiatement adressés à la direction des services fiscaux, par l'intermédiaire du trésorier-payeur général, sous bordereau annoté de la mention "Etats de suivi de créances nées du report en arrière des déficits. Créances soldées", et indiquant le nombre d'états transmis.

1.6.1.2. Crédit d'impôt recherche (imputation sur l'impôt de l'année au titre de laquelle il est déterminé)

La première imputation du crédit d'impôt recherche (CIR) est effectué sur le solde de l'impôt de l'année au titre de laquelle il a été déterminé.

☞ *Rôle de la société*

Pour imputer son CIR, la société doit joindre à son bordereau-avis de versement un exemplaire de la déclaration 2069 A et éventuellement, un état de suivi du CIR 2069 bis (annexe 20) lorsque le CIR n'a pu être imputé en totalité sur l'impôt de l'exercice.

Cet état de suivi comporte :

- l'identification de l'entreprise
- le montant total du crédit d'impôt
- les dates et montants des imputations
- l'exercice d'imputation
- le montant du crédit d'impôt après imputation
- un cadre réservé au rétablissement de crédit
- un cadre réservé à la signature du comptable et au cachet du poste.

Il est établi en trois exemplaires :

- un pour le comptable du Trésor (ex. n° 1)
- un pour les services fiscaux (ex. n° 2)
- un pour la société (ex. n° 3).

Lors de la première imputation (si elle est partielle), la société remet les trois exemplaires au comptable du Trésor.

☞ *Rôle du comptable du Trésor*

Le comptable, après avoir imputé le CIR, annote la déclaration 2069 A du montant imputé et restant à imputer, date, signe, appose le cachet du poste comptable et indique les références de l'écriture passée.

Il renvoie aux services fiscaux la déclaration 2069 A, à l'appui du bordereau-avis de liquidation, via la trésorerie générale.

- Le CIR a été imputé en totalité

  Dans cette hypothèse, c'est la procédure habituelle, propre aux crédits d'impôt ne s'imputant qu'au moment du solde, qui s'applique.

  L'établissement d'un état 2069 bis ne se justifie donc pas.

- Le CIR a été imputé partiellement

  Le comptable annote les trois exemplaires de l'état de suivi 2069 bis et renvoie ensuite à l'entreprise son exemplaire (n° 3).

  Il conserve les exemplaires n°s 1 et 2 dans un dossier ouvert au nom de l'entreprise.

  Si l'entreprise ne joint pas d'état de suivi 2069 bis en cas d'imputation partielle, le comptable doit établir cet état [1].

1.6.1.3. Crédit d'impôt recherche (imputation sur l'impôt des trois années suivantes)

La première échéance sur laquelle le CIR est imputable est le solde de l'impôt de l'année au titre de laquelle ce crédit d'impôt est déterminé. En l'absence d'imputation totale sur cette échéance, le CIR est employé sur les acomptes de l'exercice suivant, à compter du second ; la société peut toutefois imputer le CIR sur le 1er acompte de l'exercice suivant, dans l'hypothèse où le solde de l'impôt aurait été réglé par anticipation et où elle aurait donc déjà, à cette date, déposé le bordereau-avis concernant l'impôt de l'année au titre de laquelle le CIR a été déterminé.

☞ *Imputation partielle*

Lors de chaque nouvelle imputation et tant que le CIR n'est pas employé en totalité, la société doit produire au comptable du Trésor son exemplaire de l'état 2069 bis (ex. n° 3).

Le comptable annote alors l'exemplaire de la société du montant imputé et du montant restant à imputer, puis le renvoie à la société. Par ailleurs, il annote de cette imputation, les exemplaires n°s 1 et 2, puis effectue toutes les opérations mentionnées ci-dessus, comme lors de la première imputation (sauf l'annotation de la déclaration 2069 A dont il s'est déjà dessaisi au profit des services fiscaux).

[1] Il est donc conseillé aux comptables du Trésor de s'approvisionner en imprimés 2069 bis auprès des Services fiscaux, afin de faire face à une telle éventualité.

☞ *Imputation définitive*

Lorsque le CIR est employé en totalité, le comptable du Trésor conserve l'exemplaire de l'état 2069 bis de la société (ex. n° 3). L'exemplaire n° 2 doit, en fin d'exercice, être annexé au bordereau-avis de liquidation de l'entreprise pour transmission à la direction des services fiscaux[1].

Si le crédit d'impôt a été utilisé en paiement d'un rôle d'impôt sur les sociétés, l'exemplaire n° 2 est immédiatement adressé à la direction des services fiscaux, par l'intermédiaire du trésorier-payeur général, sous bordereau annoté de la mention "Etats de suivi de crédits d'impôt recherche. Crédits imputés" et indiquant le nombre d'états transmis.

Le comptable conserve son propre exemplaire (ex. n° 1) avec celui de la société (ex. n° 3). Ce dernier exemplaire servira éventuellement à informer les services fiscaux de l'état de suivi du CIR, dans l'hypothèse où ils auraient remis en cause le CIR et n'auraient pas encore reçu leur exemplaire de l'état 2069 bis (ex. n° 2) joint par le comptable au bordereau-avis de liquidation.

1.6.2. Prise en compte des imputations

Le comptable saisit le montant du RAD ou du CIR, avec son millésime, au moment de l'option.

La situation récapitulative adressée à la société et aux services fiscaux indique sur sa partie gauche, le CIR ou le RAD retenu et sur sa partie droite, les rétablissements du CIR ou de RAD et éventuellement les sommes à rembourser.

La liste informative (titre 4, chapitre 5, § 2.1.3.) indique au comptable les sociétés bénéficiaires de CIR ou de RAD pour lesquelles il y a lieu d'opérer un rétablissement de crédit de déduction sur le bordereau n° 2069 bis ou 2039 bis.

1.6.3. Rétablissement de la créance ou du crédit

La créance née du report en arrière de déficit et le crédit d'impôt recherche sont imputables sur les acomptes. Or, le comptable du Trésor peut avoir connaissance, en fin d'exercice, de déductions fiscales qui ne sont utilisables qu'au moment du solde, mais qui passent avant ces créances dans la hiérarchie des imputations. L'impôt dû par la société peut aussi être inférieur au montant des acomptes versés au cours de l'exercice.

Dans ces conditions, le comptable doit procéder à un rétablissement de crédit.

Il se fait communiquer par la société son exemplaire de l'état 2069 bis ou 2039 bis et il annote les trois exemplaires de cet état :

- de la date de rétablissement
- de son montant
- du solde de la créance ou du crédit restant à employer.

Il renvoie à la société son exemplaire de l'état 2069 bis ou 2039 bis.

A la liquidation de l'impôt, le comptable doit bien vérifier que toutes les déductions fiscales ont fait l'objet d'un emploi correct, en respectant la hiérarchie des imputations.

Ce n'est qu'à l'issue de cette opération que le comptable, pour déterminer si un excédent de versement ou un rétablissement de crédit doit être constaté, peut considérer comme définitifs les emplois faits en l'acquit ou en couverture des acomptes, dans l'ordre des échéances.

---

[1] Il est, en effet, préférable que le comptable du Trésor conserve l'exemplaire n° 2 de l'état 2069 bis jusqu'à la clôture de l'exercice, dans l'hypothèse où il faudrait procéder en fin d'exercice à un rétablissement de crédit.

L'imputation du CIR et de la créance née du report en arrière de déficit, comme des autres déductions fiscales, est en principe faite à la demande de la société. Toutefois, si la société ne le demande pas, le comptable les impute dans l'intérêt de la société.

Exemple :

Une société est redevable de quatre acomptes de 20 000 F chacun.

Elle solde son premier acompte avec du CIR (20 000 F).

Elle solde son deuxième acompte avec 10 000 F d'IFA (non imputables avant cette échéance) et 10 000 F de versement effectif.

Elle solde son troisième acompte avec une créance née du report en arrière de déficit (20 000 F) qui aurait pu être imputée avant cette échéance.

Elle verse 20 000 F pour son quatrième acompte.

Son impôt, en définitive, ne s'élève qu'à 45 000 F.

Elle dispose en outre de 5 000 F d'avoirs fiscaux.

Selon la hiérarchie des imputations :

5 000 F d'avoirs fiscaux sont imputables en priorité

+ 10 000 F d'IFA

+ 20 000 F de créance née du report en arrière de déficit

+ 10 000 F de crédit d'impôt recherche

---

45 000 F

Le CIR est rétabli pour 10 000 F.

30 000 F sont remboursés à la société.

1.6.4. Transfert de l'état 2039 bis ou 2069 bis entre comptables du Trésor

En cas de changement d'adresse de la société, celle-ci peut être amenée à demander le transfert de l'état de suivi n° 2039 bis ou 2069 bis, dans la mesure où la créance n'a pas encore été entièrement utilisée en règlement de l'impôt sur les sociétés.

L'entreprise adresse sa demande au comptable qui détient l'exemplaire n° 3 de la liasse n° 2039 bis (ou les exemplaires n°s 1 et 2 de l'état 2069 bis), et lui indique le comptable auquel le transfert doit être effectué.

Dès réception de la demande, le comptable adresse à son collègue destinataire du transfert, les documents accompagnés d'une note précisant :

- le poste comptable expéditeur ;
- la désignation de l'entreprise bénéficiaire de la créance ou du crédit, ainsi que son ancienne adresse ;
- le motif du transfert ;
- le montant de la créance ou du crédit transféré.
- Il appartient au comptable destinataire d'accuser réception du transfert à son collègue, et de classer les documents reçus. La note de transmission est conservée au dossier de l'entreprise.

1.7. RÉGULARISATION D'IMPUTATIONS ERRONÉES EN GESTION CLOSE

Ces imputations sont régularisées en constatant :

- un débit à la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor" sous-rubrique "Impôt sur les sociétés - Transferts d'acomptes d'IS et régularisations en gestion close"
- un crédit à la sous-rubrique 300 qui doit recevoir l'imputation correcte.

L'application RIS édite une liste qui permet de justifier la dépense auprès de la trésorerie générale (cf. § 2.6.).

Lorsque la régularisation a lieu au cours de la même gestion que l'écriture à rectifier, une écriture négative est passée à la rubrique 300.

2. OPÉRATIONS DES COMPTABLES CENTRALISATEURS

2.1. COMPTABILISATION DES RECOUVREMENTS

Dans les écritures des comptables centralisateurs, les versements effectués par les comptables non centralisateurs, au titre de l'impôt sur les sociétés perçu sans émission de rôle, sont imputés au compte 901-130 "Budget général - Recettes - Impôts sur les sociétés" :

- spécification 3.12 si les versements concernent l'exercice N-2
- spécification 3.22 si les versements concernent l'exercice N-1
- spécification 3.32 si les versements concernent l'exercice N.

Les versements effectués par les comptables non centralisateurs, au titre de l'IFA perçue sans émission de rôle, sont imputés au compte 901-130, à la ligne "imposition forfaitaire annuelle à laquelle sont assujetties les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés", spécification 3.92.

Au début de chaque mois, les comptables centralisateurs établissent, à l'intention du directeur des services fiscaux, un relevé des versements comptabilisés dans le mois précédent, ventilé par spécification comptable.

Ce relevé fournit :

- le montant des encaissements effectués au titre de l'exercice N-2 (spécification 2.12) ;
- le montant des encaissements effectués au titre de l'exercice N-1 (spécification 3.22) ;
- le montant des encaissements effectués au titre de l'exercice N (spécification 3.32) ;
- le montant de l'imposition forfaitaire annuelle (spécification 3.92).

Le directeur des services fiscaux établit, au vu de ce relevé, un titre de perception destiné à justifier dans le compte de gestion du trésorier-payeur général, les recettes constatées pendant le mois considéré au compte 901-130, d'une part au titre de l'impôt sur les sociétés, d'une autre au titre de l'IFA.

2.2. COMPTABILISATION D'EMPLOI D'IFA (VERSÉE SPONTANÉMENT OU PERÇUE PAR VOIE DE RÔLE), DE CRÉANCE NÉE DU REPORT EN ARRIÈRE DE DÉFICIT OU DE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE SUR IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS PERÇU PAR VOIE DE RÔLE

Dès réception du relevé P 906 A prévu au § 1.2.1.7., le trésorier-payeur général constate une dépense au compte 900-00 "Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils", chapitre 15-01 "Dégrèvements sur contributions directes et taxes assimilées", article 10 "dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrées par la CP", paragraphe 11 "dégrèvements - contributions directes - Etat".

Cette dépense est justifiée par l'un des exemplaires du P 906 A. Le deuxième exemplaire de ce relevé est conservé par le comptable centralisateur.

2.3. REMBOURSEMENT DES EXCÉDENTS SUR PREMIER ACOMPTE

La procédure de remboursement de ces excédents est identique à celle décrite au chapitre 7 § 1.2.

2.4. TRANSFERT D'ACOMPTES (GROUPES DE SOCIÉTÉS)

Lors de l'exercice d'entrée dans le groupe, dès que la filiale s'est acquittée du quatrième acompte, son comptable du Trésor transfère au comptable de la société mère les acomptes versés.

Lorsque l'exercice social de la société comporte des acomptes encaissés au titre de plusieurs gestions, le comptable non centralisateur constate une dépense pour l'ensemble de ces acomptes (cf. § 1.5.2).

Le trésorier-payeur général effectue le transfert après centralisation dans ses écritures des opérations exécutées par le poste comptable non centralisateur :

La dépense est imputée à la trésorerie générale :

- au débit du compte 900.00 "Budget général - dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils" - chapitre 15-01 - article 10 "Dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrés par la Comptabilité Publique" - paragraphe 19 "Transferts au titre de l'impôt sur les sociétés". Ce paragraphe a été créée afin de distinguer les opérations de transfert des opérations de remboursement.
- au crédit du compte 390.30 "Compte courant entre comptables du Trésor centralisateurs et non centralisateurs - Opérations à l'initiative des comptables du Trésor non centralisateurs".
- ou au crédit du compte 391.30 "Comptes de transferts entre comptables supérieurs du Trésor - Transferts divers entre comptables supérieurs - Transferts de dépenses" lorsque la trésorerie est rattachée à une Recette des Finances.

Le transfert donne lieu à la trésorerie générale à :

- un débit du compte 390.30 précité,
- un crédit du compte 391.31 "Transferts divers entre comptables supérieurs - Transferts de recettes",
- ou un crédit du compte 390.31 "Compte courant entre comptables du Trésor centralisateurs et non centralisateurs - Opérations à l'initiative des comptables du Trésor centralisateurs".

La dépense est justifiée par le dossier de transfert adressé par la trésorerie à l'appui du bordereau de règlement P 213 D.

2.5. CONTRÔLES COMPTABLES

Lors du transfert au DI des données issues du traitement de liquidation, une image de la comptabilité auxiliaire RIS du poste comptable est systématiquement transmise par l'application au comptable centralisateur.

Au vu de cette image (cf. état comptable en annexe 21 établi sur les critères de la gestion et de l'exercice), la trésorerie générale peut alors comparer les sommes comptabilisées dans RIS avec celles figurant en comptabilité générale de l'Etat (bordereaux P 213 A).

Si le poste comptable non centralisateur gère encore quelques sociétés en manuel (en l'absence de numéro SIREN, notamment), il doit adresser un exemplaire de l'état manuel figurant en annexe 22 au comptable centralisateur, afin de permettre à ce dernier d'effectuer son contrôle.

2.6. RÉGULARISATION D'IMPUTATIONS ERRONÉES EN GESTION CLOSE

Les rectifications sont constatées à la trésorerie générale au débit du compte 900.00 "Budget général - dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils" - chapitre 15-01 - article 10 "Dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrés par la Comptabilité Publique" - paragraphe 19 "Transferts au titre de l'impôt sur les sociétés". Ce paragraphe a été créé afin de distinguer les opérations de transfert des opérations de remboursement.

CHAPITRE 4
OPÉRATIONS EFFECTUÉES À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE

1. OPÉRATIONS DES COMPTABLES NON CENTRALISATEURS

1.1. ENCAISSEMENT DU SOLDE DE LIQUIDATION

Il appartient à la société de procéder elle-même à la liquidation de son impôt.

Compte tenu de cette liquidation et des acomptes déjà réglés, la société acquitte le solde de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable, au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel il est devenu exigible. Les sommes non versées à cette date sont majorées de 10 %.

L'encaissement du solde de liquidation est constaté comme celui des acomptes et donne lieu aux mêmes opérations comptables (cf. chapitre 3 § 1.2).

La société a toutefois la possibilité d'imputer sur le solde de liquidation, en plus de l'IFA, de la créance née du report en arrière de déficit et du crédit d'impôt recherche, les avoirs fiscaux, les crédits d'impôt relatifs aux valeurs mobilières, le crédit d'impôt formation, le précompte acquitté lors de la distribution de la réserve des plus-values nettes à long terme, les crédits d'impôt étrangers...

Ces emplois s'analysent au même titre que celui de l'IFA, de la créance née du report en arrière de déficit et du crédit d'impôt recherche, comme de simples réductions de l'impôt dû (principal et majoration de 10 %). Ils ne donnent lieu à aucune écriture comptable.

1.2. RÈGLEMENT DES OPÉRATIONS DE L'EXERCICE

1.2.1. Collecte des bordereaux-avis

Les sociétés remettent leur bordereau-avis au moment du règlement du solde de liquidation.

Les sociétés qui n'ont pas de solde de liquidation à verser, doivent quand même produire leur bordereau-avis, même s'il s'agit de sociétés déficitaires n'ayant effectué, par ailleurs, aucun versement au titre des acomptes.

Les sociétés qui s'abstiendraient, malgré tout, de communiquer au comptable du Trésor leur bordereau-avis de l'exercice écoulé, font l'objet d'une situation récapitulative.

En ce qui concerne les bordereaux-avis remis au comptable du Trésor, après établissement et envoi aux services fiscaux des situations récapitulatives, se reporter au § 1.4., chapitre 6.

1.2.2. Transmission des bordereaux-avis au comptable centralisateur

Après le traitement de liquidation, le comptable procède à l'édition des listings récapitulant les bordereaux-avis de liquidation (cf. chapitre 1, § 5).

Le comptable transmet à la trésorerie générale dès leur émission, les listings récapitulatifs accompagnés des bordereaux-avis de liquidation.

La trésorerie générale fait ensuite parvenir les listings récapitulatifs et les bordereaux-avis de liquidation[1] au CDA.

[1] Ce document représente en effet la déclaration de la société et comporte la signature de son représentant.

1.2.3. Opérations à effectuer par les comptables non centralisateurs au retour des bordereaux ou listings récapitulatifs

Dès réception de l'état récapitulatif des sociétés dont le compte présente un reste à recouvrer, rendu exécutoire par le trésorier-payeur général, le comptable non centralisateur engage le recouvrement contentieux des sommes dues au Trésor après prise en charge dans l'application RAR.

1.3. EMPLOI DES DÉDUCTIONS FISCALES IMPUTABLES SUR LE SOLDE DE L'IMPÔT

Pour pouvoir procéder à l'imputation de ces déductions fiscales, la société doit annexer à son bordereau-avis de versement d'impôt sur les sociétés, à la clôture de l'exercice, un document justifiant l'existence de son crédit d'impôt ou de sa créance :

- feuillet n° 1 de la déclaration 2068 pour le crédit d'impôt formation,
- demande d'imputation et son annexe I pour le rachat du capital d'une entreprise par ses salariés (modèle établi par l'administration)[1],
- copie du document remis avec la déclaration des résultats de l'exercice (cadres A et B uniquement) pour le crédit d'impôt en faveur des sociétés créées dans une zone d'investissement privilégié[2].

En matière d'imputation de créance née du report en arrière de déficit ou de crédit d'impôt recherche, il convient de se reporter au chapitre 3, § 1.6 du présent titre.

Les documents visés ci-dessus sont annotés par le comptable du Trésor de la déduction fiscale employée sur l'impôt sur les sociétés et doivent comporter le cachet du poste.

L'imputation des crédits d'impôt est opérée sur le bordereau-avis, lors de la liquidation de l'impôt par la société.

Après l'imputation, les documents représentatifs des crédits d'impôt sont centralisés par le trésorier-payeur général avec les bordereaux-avis de versement, puis adressés aux services fiscaux.

2. OPÉRATIONS DES COMPTABLES CENTRALISATEURS

2.1. CONTRÔLES

L'application RIS effectue automatiquement le contrôle de la ligne d'imputation budgétaire, à partir de la date d'ouverture de l'exercice.

Lors du transfert des données issues des traitements de liquidation, une image de la comptabilité auxiliaire RIS du poste comptable est transmise par l'application au comptable centralisateur (annexe 21), ce qui lui permet de comparer la comptabilité auxiliaire RIS à la comptabilité générale du poste (cf. § 2.5., chapitre 3, titre 4).

Cet état informatique est complété par un état manuel (annexe n° 22) transmis par le comptable non centralisateur dans l'hypothèse où certaines sociétés ne seraient pas gérées dans RIS (§ 2.5., chapitre 3).

---

[1] L'imputation du crédit d'impôt est subordonnée au paiement par la société rachetée de son impôt sur les sociétés de l'exercice précédent ; les comptables doivent vérifier que ce règlement a bien été effectué.

[2] Tant que le crédit d'impôt n'est pas épuisé, les entreprises qui en bénéficient doivent, lors du versement du solde de chacun des exercices clos dans les dix ans de leur constitution, joindre ce document à leur bordereau-avis de versement.

2.2. TRANSMISSION DES BORDEREAUX-AVIS, DES SITUATIONS RÉCAPITULATIVES ET DES ÉTATS RÉCAPITULATIFS AU SERVICE DE L'ASSIETTE

Le trésorier-payeur général adresse au CDA :

- les bordereaux-avis, éventuellement accompagnés des déclarations concernant certains crédits d'impôt (formation, recherche..)
- un exemplaire des états récapitulatifs
- les situations récapitulatives éditées par le département informatique.

Les situations récapitulatives éditées pour les sociétés n'ayant pas remis de bordereau-avis, sont regroupées à part pour l'envoi aux services fiscaux.

L'attention des trésoriers-payeurs généraux est spécialement appelée sur l'intérêt qui s'attache à une transmission rapide des bordereaux-avis des sociétés au service d'assiette. En effet, celui-ci n'est en mesure de procéder, le cas échéant, à un redressement de l'impôt liquidé qu'une fois en possession de ces bordereaux-avis de liquidation.

Aussi, pour une échéance donnée, et afin de ne pas retarder l'information des services fiscaux, les comptables du Trésor doivent-ils effectuer dans l'application RIS un premier traitement de liquidation pour les sociétés ayant déposé leur bordereau-avis dans les délais. Une lettre de relance est adressée aux sociétés retardataires afin de les inciter à régulariser leur situation.

Le 15 du troisième mois suivant la date limite de dépôt des bordereaux-avis de liquidation, les comptables du Trésor doivent automatiquement appliquer le traitement de liquidation aux sociétés n'ayant toujours pas déposé le leur.

2.3. TRANSMISSION PAR LE DÉPARTEMENT INFORMATIQUE D'UNE SITUATION RÉCAPITULATIVE AUX SOCIÉTÉS ET D'UN HISTORIQUE AU COMPTABLE NON CENTRALISATEUR

Une situation récapitulative est éditée par le département informatique, après transmission des fichiers par les comptables non centralisateurs, et adressée aux sociétés, qu'elles aient ou non déposé un bordereau-avis de liquidation. Cette situation tient, en effet, lieu de quittance.

Le département informatique remet, par ailleurs, au service recouvrement de la trésorerie générale, un exemplaire de ces situations récapitulatives, afin qu'elle les transmette au CDA (cf. § 2.2.).

Un historique de tous les exercices clos pendant l'année est adressé en février de l'année suivante aux comptables sous forme de microfiches. Il comporte les mêmes informations que les situations récapitulatives (cf. chapitre 1, § 12).

CHAPITRE 5
GESTION DE L'APPLICATION INFORMATIQUE

L'application de recouvrement informatisé de l'impôt sur les sociétés fonctionne sur un micro-ordinateur installé dans le poste comptable non centralisateur. Toutefois dans le souci d'éviter aux postes comptables les lourdes charges d'éditions, celles-ci sont assurées par le département informatique.

Il convient donc de définir très précisément, d'une part les circuits d'informations entre les postes comptables chargés du recouvrement, les trésoreries générales ou les recettes des finances, et le département informatique, d'autre part les contrôles qui doivent être effectués par chaque intervenant afin d'assurer la nécessaire fiabilité des traitements et des envois de documents aux contribuables.

1. LES CIRCUITS D'INFORMATION

Les trésoreries doivent télétransmettre au département informatique les résultats des traitements de l'impôt sur les sociétés effectués sur le micro ordinateur, grâce à la carte de communication dont il doit être muni.

Il appartient au département informatique de rattachement de mettre en place une procédure de transmission de fichiers, à l'intention de ces postes comptables.

Cette procédure sera activée lors de chaque transfert, au plus tard à la date limite fixée par le département informatique pour la réalisation des éditions.

Parallèlement à cet envoi, la trésorerie transmettra au service du recouvrement du poste comptable centralisateur le bilan du (ou des) traitement(s) effectué(s) (cf. paragraphe 2.1.2).

2. LES CONTRÔLES

Ces contrôles revêtent une importance particulière. En effet, tous les traitements informatiques doivent être impérativement contrôlés avant exploitation de ceux-ci et notamment envoi des imprimés aux destinataires qui sont en tout premier lieu les redevables (sociétés) mais aussi les Services Fiscaux.

Il convient donc de faire preuve d'une rigueur particulière. Aucun des partenaires concernés par le recouvrement de l'IS, postes comptables non centralisateurs, postes comptables centralisateurs, département informatique (chargé de mission IS), ne peut se dispenser en quelque manière que ce soit de la part de contrôles qui lui incombe.

2.1. CONTRÔLES EFFECTUÉS PAR LE POSTE COMPTABLE NON CENTRALISATEUR

Le poste comptable non centralisateur doit effectuer des contrôles pour chaque traitement opéré. Il dispose pour cela de la consultation des données, du bilan et de la liste informative. Il doit par ailleurs constituer un échantillon de sociétés sur lequel l'exactitude des traitements effectués devra être contrôlée.

2.1.1. Consultation

La sous-fonction "CONTROLE" du module "TRAITER" permet la consultation des résultats obtenus à l'issue des traitements.

2.1.1.1. Acompte et bordereau-avis de liquidation

La consultation fournit l'image exacte de ce qui sera édité au département informatique, y compris les messages qui sont alternatifs et dépendent de l'acompte traité, par exemple pour celui du 20/2, l'appel de l'IFA.

2.1.1.2. Situation récapitulative

L'image est simplifiée. Elle signale les excédents de versement, majorations, restes à recouvrer ou bordereaux non déposés.

2.1.2. Bilan et édition des paramètres de l'application

L'édition du bilan (annexe 17) est commune aux traitements des acomptes et de la liquidation.

Elle est effectuée sur le micro-ordinateur.

Le bilan est composé d'une copie intégrale du fichier des paramètres du poste comptable et du bilan général du traitement. *Il doit être impérativement vérifié par le comptable*, car les résultats ne peuvent être justes que si les paramètres du traitement sont eux-mêmes exacts, et les données saisies à l'écran correctes :

Les paramètres à contrôler[1] sont :

- les dates de majoration des acomptes
- les taux des acomptes sur le bénéfice et sur l'impôt net
- le taux d'imposition des plus-values
- le taux de l'impôt
- l'indication de l'acompte traité sur le critère de l'année civile (février, mai, août et novembre)

En cas d'erreur sur les paramètres, ceux-ci doivent être corrigés. Cette correction est précédée de la restauration des fichiers et suivie d'un nouveau traitement.

Pour le traitement de liquidation, sont ajoutées les dates saisies à l'écran (date limite de dépôt des bordereaux-avis et date limite de paiement réel du solde), les crédits dégagés par exercice à la rubrique 300 "impôts" et les bordereaux récapitulatifs que doit récupérer le comptable.

Le bilan donne notamment le nombre de sociétés traitées lors du traitement de liquidation, le nombre de liquidations effectuées et le nombre de récapitulations à éditer.

Ce nombre est évidemment variable puisque des clôtures d'exercice interviennent tous les mois.

Il permet néanmoins, un *contrôle de vraisemblance* du nombre de liquidations effectuées.

2.1.3. La liste informative

La liste informative indique aux utilisateurs les sociétés correspondant à des cas particuliers :

- sociétés titulaires d'une exonération qui aurait peut-être dû être levée.
- sociétés pour lesquelles l'option (bénéfice ou impôt net) n'a pas été saisie dans l'application, ce qui entraîne l'absence de calcul d'un acompte.

[1] L'édition des paramètres n'est réalisée qu'au moment du transfert des données au DI.

- sociétés dont les exercices sociaux sont supérieurs à 24 mois ou inférieurs à 4 mois (non traitées par l'application).
- lors du traitement de liquidation, sociétés inactives, c'est-à-dire sociétés qui n'ont pas déposé leur bordereau de liquidation et n'ont aucun mouvement sur l'exercice.
- sociétés bénéficiaires d'un report en arrière des déficits pour lesquelles il y a lieu d'opérer un rétablissement de crédit de déduction sur le bordereau n° 2039 bis.
- sociétés bénéficiaires d'un crédit d'impôt "recherche" pour lesquelles il a lieu d'opérer un rétablissement de crédit de déduction sur le bordereau n° 2069 bis.

Tous ces cas particuliers doivent être vérifiés car ils peuvent révéler des anomalies : emplois non imputés, exonérations non levées, etc.....

Dans l'hypothèse où ces différents contrôles feraient apparaître des erreurs, *le comptable doit impérativement RESTAURER ses fichiers, c'est-à-dire rétablir l'image de ceux-ci tels qu'ils étaient avant le traitement* et, pour cela, activer la fonction RESTAURER.

Il va de soi que ces contrôles, et la restauration éventuelle des fichiers pour correction des anomalies avant de recommencer le traitement, doivent intervenir *immédiatement après le déroulement du traitement erroné*.

2.1.4. Les états récapitulatifs à la liquidation

Ces états sont décrits au chapitre 1, § 5, ce sont :

- l'état récapitulatif des excédents :

  Il donne une vue synthétique, par société, des excédents dégagés.

- la liste des crédits restituables :

  Deux exemplaires sont à transmettre au comptable centralisateur, dont un pour les services fiscaux.

- la liste des excédents à rembourser par lettre-chèque :

  Elle est à transmettre à la trésorerie générale pour valoir relevé de chèques émis.

- la liste des crédits restituables à rembourser par trésorerie générale :

  Elle tient lieu de pièce de dépense pour ce type d'excédents.

- la liste des restes à recouvrer :

  Elle est à transmettre à la trésorerie générale pour valoir titre de perception.

- Le document de synthèse "dépenses et restes à recouvrer" :

  C'est au vu de ce document que sont établis l'ordre de paiement par le trésorier-payeur général et l'état récapitulatif 4882 bis par les services fiscaux.

Un très large sondage doit être effectué sur ces listes en se rapprochant des bordereaux de liquidation et des fiches historiques des société correspondantes qu'il convient de visualiser à l'écran, ou en employant l'utilitaire de "contrôle" de la fonction TRAITER.

Ce contrôle permettra de détecter les anomalies éventuelles, afin d'effectuer la même opération qu'au paragraphe 2.1.3, c'est-à-dire la restauration des fichiers avant nouveau traitement.

Il va de soi également que ce contrôle doit être opéré dès la fin du traitement et avant toute nouvelle opération sur les fichiers de l'application.

2.1.5. Constitution d'un échantillon de sociétés

Le comptable doit constituer un échantillon de sociétés, d'une part lors de chaque traitement d'acompte, d'autre part lors de chaque traitement de liquidation.

L'échantillon relatif au traitement d'acompte doit comprendre un panel de sociétés couvrant tous les cas de figure qui peuvent être rencontrés dans le poste. Il servira lors de chaque traitement d'acompte et pourra être enrichi au fur et à mesure que des cas particuliers nouveaux seront détectés.

Bien entendu, il doit être composé d'un volume raisonnable de sociétés. Il ne s'agit pas de refaire les calculs de l'ordinateur mais de s'assurer, à partir d'un échantillon représentatif, de la qualité du traitement.

L'échantillon relatif aux traitements de liquidation sera évidemment variable selon l'importance du traitement. Il sera naturellement plus important pour les gros traitements de liquidation (15/04 dans le cas général) que pour les autres et sera constitué à partir d'une sélection de sociétés traitées au cours du mois concerné.

L'échantillon doit être vérifié de manière complète. Cette vérification consiste à s'assurer de la conformité des calculs aux dispositions des instructions et notes de maintenance.

2.2. CONTRÔLES EFFECTUÉS PAR LA TRÉSORERIE GÉNÉRALE DU DÉPARTEMENT OU LA RECETTE DES FINANCES

Le service du recouvrement de la trésorerie générale ou de la recette des finances à laquelle sont rattachés les postes comptables utilisateurs de l'application, reçoit le bilan de passage cité au paragraphe 2.1.2.

Ce document permet au service du recouvrement d'opérer une double vérification qui lui incombe entièrement et ne peut être faite par la trésorerie générale, siège du département informatique ;

- d'une part, il doit vérifier que tous les postes ont effectué en temps utile le traitement de confection des bordereaux-avis d'acompte et de liquidation ainsi que le traitement de liquidation proprement dit (situations récapitulatives et états de fin d'exercice). Ce contrôle doit résulter d'une initiative du service du recouvrement qui adressera en temps utile les rappels nécessaires aux postes retardataires.
- d'autre part, le service du recouvrement doit vérifier les paramètres généraux du bilan de passage pour s'assurer qu'ils sont bons, de la même manière que les postes comptables (cf. paragraphe 2.1.2).

Il va de soi que ce contrôle doit être effectué *immédiatement*. Il est en effet de nature totalement différente des contrôles administratifs habituels.

Dans le cas où le service du recouvrement détecte une erreur sur les paramètres, il doit avertir téléphoniquement le poste afin que ce dernier restaure ses fichiers, corrige ses paramètres et recommence le traitement incriminé.

Le service du recouvrement de la recette des finances ou de la trésorerie générale est aussi chargé d'élaborer en liaison avec celui de la trésorerie générale à laquelle est rattaché le département informatique régional, l'échantillon réduit qui sera fourni avant la date de validation des éditions faites au département informatique.

Cet échantillon est constitué de telle sorte qu'il couvre, sur le département ou l'arrondissement financier, les différents cas de figure possibles, représentatifs de la variété des sociétés présentes dans les fichiers des différents postes. Il comprend par poste comptable un nombre de sociétés fixé de telle sorte que l'échantillon global à vérifier par le service du recouvrement de la trésorerie générale siège du DI ne dépasse pas la centaine de cas.

Le nécessaire compromis entre exhaustivité de l'échantillon et volume de celui-ci nécessite une concertation au niveau de l'ensemble des comptables centralisateurs rattachés à chaque département informatique.

Il est rappelé que cet échantillon n'est pas identique à celui que doit constituer chaque poste comptable non centralisateur pour se vérifier. Il est en effet uniquement destiné à vérifier la qualité des éditions et non à contrôler le traitement opéré dans le poste comptable non centralisateur qui doit avoir été fait au travers des recommandations au § 2.1.

Cet échantillon sera intégré dans le fichier "sentinelle" des productions d'acomptes, de bordereau-avis de liquidation et de situation récapitulative.

2.3. CONTRÔLES EFFECTUÉS PAR LE DÉPARTEMENT INFORMATIQUE

Le département informatique n'est pas chargé de vérifier la qualité des calculs et des traitements effectués exclusivement sur micro-ordinateur. Le travail incombant au département informatique, et plus particulièrement au chargé de mission "impôt sur les sociétés", comprend les éléments suivants :

- réception des maintenances de programme et des notes administratives et de maintenance afférentes,

- diffusion des logiciels et des notes aux utilisateurs. Au niveau du département informatique, les utilisateurs sont à la fois son propre service du recouvrement ou CMIB et les services du recouvrement ou CMIB des départements du ressort du département informatique. Chaque utilisateur effectuera les duplications de disquettes pour les postes comptables du ressort de son département,

- mise en place des programmes spécifiques du département informatique : création des fichiers d'initialisation, traitements afférents à l'édition des différents documents de l'application et transmission de fichiers en vue de traitement statistiques aux services fiscaux,

- réception de fichiers télétransmis par les postes comptables non centralisateurs et les services de recouvrement des postes comptables centralisateurs.

Ce travail est essentiel. En effet, il convient de s'assurer, avant de mettre en oeuvre les traitements destinés à réaliser l'édition des bordereaux-avis et situations récapitulatives, de la réception de la totalité des fichiers relatifs aux postes comptables informatisés.

- contrôle formel des éditions : nombre de documents édités égal au nom de documents attendus, cadrage des informations, impression des zones devant être servies, messages informatifs corrects.
- constitution d'un échantillon de documents édités pour transmission au service du recouvrement de la trésorerie générale siège du DI. Cet échantillon ne pourra évidemment avoir le caractère exhaustif de celui qui a été constitué par le poste comptable pour ses propres contrôles avant transmission du fichier.

  Il devra néanmoins contenir quelques documents de chacun des postes traités par le DI, avec un maximum d'une centaine des documents, volume au-delà duquel le contrôle du service du recouvrement serait soit théorique soit trop long. Cet échantillon doit être mis au point par concertation entre le service recouvrement de la trésorerie générale siège du DI et les autres services recouvrement de la région (cf. § 2.2.) et doit être introduit dans les fichiers "sentinelles" prévus à cet effet.
- vérification de l'expédition des documents aux destinataires : sociétés, services du recouvrement des trésoreries générales.

2.4. CONTRÔLES EFFECTUÉS PAR LA TRÉSORERIE GÉNÉRALE À LAQUELLE LE DÉPARTEMENT INFORMATIQUE EST RATTACHÉ

Le service du recouvrement de la trésorerie générale siège du département informatique, en plus des contrôles de ses propres utilisateurs visés au § 2.2. est chargé de la vérification des productions du département informatique :

- bordereaux-avis d'acomptes
- bordereaux-avis de liquidation
- situations récapitulatives

Les éditions de bordereaux-avis sont particulièrement sensibles. En effet, autant il est possible de prendre un certain délai pour vérifier les situations récapitulatives, autant les bordereaux-avis doivent être rapidement et attentivement contrôlés. Ces documents seront ensuite expédiés directement par les départements informatiques.

En conséquence, l'échantillon constitué comme indiqué au § 2.3. devra être transmis au service du recouvrement de la trésorerie générale par le chargé de mission IS.

Le service du recouvrement de la trésorerie générale dans le département informatique fait partie, vérifie l'échantillon de bordereaux-avis (et de situations récapitulatives) fourni par le département informatique, y compris pour les autres départements se trouvant dans le ressort du département informatique.

Ce service donnera le feu vert au département informatique pour l'édition complète, le façonnage et l'expédition des documents à leurs destinataires : sociétés, services du recouvrement et services fiscaux.

CHAPITRE 6
OPÉRATIONS POSTÉRIEURES À LA CLÔTURE DE L'EXERCICE

La liquidation marque la fin de gestion de l'exercice social par l'application RIS. En conséquence, les restes à recouvrer sont gérés par l'application RAR pour les poursuites et les remises ou annulations de majorations.

1. RÉGULARISATION DE L'IMPÔT

1.1. TITRE DE PERCEPTION

1.1.1. Impôt sur les sociétés et contribution de 10 % assise sur l'IS

La liste des sociétés dont le compte présente des restes à recouvrer (principal et majoration de 10 % ou majoration de 10 % sur acompte[1]), une fois revêtue par le trésorier-payeur général de la formule exécutoire, devient un titre de perception.

Dès l'émission de ces titres, les comptables peuvent engager les poursuites pour recouvrer les sommes qui y sont portées, puisqu'elles sont déjà exigibles.

Ces titres de perception sont pris en charge dans les écritures du trésorier-payeur général et dans l'application STAR, dans les mêmes conditions que les rôles d'impôts directs.

La prise en charge des titres de perception étant faite pour le principal et les majorations de 10 % afférentes, les comptables non centralisateurs n'ont pas à appliquer, par la suite, de nouvelle majoration de 10 %.

Ces titres sont repris pour ordre dans la comptabilité des rôles tenue par le service de l'assiette.

Les sommes dues sont assorties du privilège du Trésor prévu par l'article 1920 du CGI.

Sont applicables en la matière les dispositions du titre IV du Livre des procédures fiscales concernant les impôts dont le recouvrement incombe aux comptables du Trésor.

La prescription prévue à l'article L. 274 du Livre des procédures fiscales court à partir du jour du visa du titre de perception par le trésorier-payeur général.

Les versements des sociétés sont constatés dans les conditions applicables à la généralité des versements sur impôts directs perçus par voie de rôle.

Aux termes des articles 364-3, 365-5 et 3661-IV de l'annexe III du CGI, les omissions totales ou partielles constatées dans l'établissement des titres de perception ainsi que les erreurs commises dans le calcul des acomptes, du solde de liquidation ou des majorations de 10 %, peuvent être réparées jusqu'à l'expiration de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle les versements étaient exigibles.

Lors de leur intégration dans les applications RAR, les titres de perception sont identifiés par les codes 5.070 pour l'impôt sur les sociétés, 5.080 pour la contribution de 10 % et 5.182 pour la contribution temporaire.

[1] A la clôture de l'exercice, les majorations décomptées sur acompte ou sur solde, sont portées sur le listing récapitulatif des sociétés dont le compte présente des restes à recouvrer, qu'il y ait ou non un reste à recouvrer sur le principal de l'impôt.

1.1.2. Imposition forfaitaire annuelle

Les comptables du Trésor poursuivent le recouvrement de la majoration de 10 % correspondant au montant d'IFA versé tardivement, en vertu d'un titre de perception rendu exécutoire par le trésorier-payeur général.

La majoration est liquidée sur le montant de l'IFA versée tardivement et non sur le montant que la société aurait dû verser.

Le montant de l'IFA réellement dû est en effet dépendant du chiffre d'affaires de la société qui n'est pas forcément connu du comptable.

Les titres de perception comprenant les majorations de 10 % sur IFA sont identifiés dans les applications RAR par le code 5.181.

Les dispositions du § 1.1.1. s'appliquent au titre de perception concernant les majorations de 10 % liquidées sur IFA versées tardivement.

1.1.3. Rectification du titre de perception suite à des redressements d'erreur

Lorsque la rectification consiste en une réduction des restes à recouvrer accusés par le titre de perception, le trésorier-payeur général établit, sur le chapitre des dégrèvements, un ordre de paiement ; pour solder à due concurrence le titre de perception, le comptable non centralisateur impute en DDR3 cet ordre de paiement à la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor", sous-rubrique "Dégrèvements impôts directs Etat" (à la trésorerie générale, compte 900.00 - chapitre 15-01 - article 10 - paragraphe 11).

Ces réductions opérées sur le montant en principal des titres de perception sont notifiées au service de l'assiette qui les porte sur des états récapitulatifs n° 4882 bis.

Les réductions à opérer sur le montant des majorations de 10 % comprises dans les titres de perception sont effectuées comme les autres annulations de majorations, par état P 241.

Lorsque la rectification consiste en une augmentation des restes à recouvrer, il est procédé par émission de titres de perception complémentaires.

1.2. EMISSION DE RÔLES DE RÉGULARISATION PAR LE SERVICE DE L'ASSIETTE

1.2.1. Rôle d'impôt sur les sociétés

La vérification des déclarations de résultats souscrites par les sociétés, des bordereaux-avis et des situations récapitulatives transmis par les services du Trésor, peut amener le service d'assiette à établir, au nom des sociétés, des impositions supplémentaires qui sont alors mises en recouvrement par voie de rôles.

Il en est ainsi de l'impôt dû par les sociétés à la suite d'un redressement du résultat déclaré, ou lorsque la liquidation de l'impôt n'a pas été faite spontanément par la société, ou que cette liquidation a été opérée d'après un bénéfice inférieur à celui porté sur la déclaration de résultats souscrite par la société.

1.2.1.1. Concordance entre les mentions portées sur le bordereau-avis et la déclaration de résultats souscrite par une société qui fait l'objet d'un redressement

L'imposition établie par voie de rôle est égale à la différence entre l'impôt liquidé en fonction des éléments retenus par le service de l'assiette, et l'impôt liquidé en fonction des mentions portées sur le bordereau-avis (que cet impôt ait été payé en totalité ou non).

Eventuellement, les droits simples supportent des majorations pour défaut ou insuffisance de déclaration, ou des intérêts de retard.

1.2.1.2. La base d'imposition consignée sur le bordereau-avis est inférieure à celle de la déclaration

☞ *La déclaration est acceptée*

Une imposition est établie par le service de l'assiette pour la différence entre le montant d'impôt résultant de la déclaration et le montant d'impôt résultant du bordereau-avis (qu'il ait été payé en totalité ou non) ; cette imposition est augmentée de la majoration de 10 % pour paiement tardif.

☞ *La déclaration est rectifiée*

Une imposition est établie par le service de l'assiette pour la différence entre l'impôt dû à raison du bénéfice rectifié, compte tenu de la majoration pour insuffisance de déclaration ou des intérêts de retard, et l'impôt résultant du bordereau-avis. La majoration de 10 % pour paiement tardif est appliquée par le service de l'assiette sur la différence entre l'impôt résultant de la déclaration avant rectification et l'impôt résultant du bordereau-avis.

1.2.1.3. La société n'a pas remis en fin d'exercice de bordereau-avis au comptable du Trésor

Les services fiscaux ont cependant reçu une situation récapitulative concernant chacune de ces sociétés.

☞ *La déclaration est acceptée*

Un rôle est émis pour la différence entre l'impôt résultant de la déclaration de la société et le montant en principal des paiements - éventuellement augmentée de l'excédent de versement de l'exercice précédent - que fait apparaître la situation récapitulative.

La majoration de 10 % est calculée sur cette différence, et comprise dans le rôle par le service de l'assiette.

☞ *La déclaration est rectifiée*

Une imposition est établie par le service de l'assiette pour la différence entre l'impôt dû à raison du bénéfice rectifié, compte tenu de la majoration pour insuffisance de déclaration ou des intérêts de retard, et le montant en principal des paiements - éventuellement augmenté de l'excédent de versement de l'exercice précédent - que fait apparaître la situation récapitulative.

La majoration de 10 % pour paiement tardif est appliquée par le service de l'assiette sur la différence entre l'impôt résultant de la déclaration avant rectification et les sommes effectivement payées par la société en principal, telles qu'elles ressortent de la situation récapitulative.

1.2.1.4. La société n'a remis aucune déclaration et n'a versé aucun acompte

L'imposition est établie d'office d'après les résultats dégagés par les services fiscaux.

1.2.1.5. Recouvrement

Le recouvrement des rôles d'impôt sur les sociétés est assuré dans les conditions habituelles, étant observé, d'une part, que l'impôt est exigible dès la mise en recouvrement du rôle, d'autre part, que la majoration de 10 % de l'article 1761 du code général des impôts est applicable le 15 du deuxième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

Les rôles comprenant des majorations de 10 % liquidées par le service de l'assiette ne peuvent pas subir la majoration de 10 % prévue par l'article 1761.

Les articles de rôle d'impôt sur les sociétés comprenant des majorations de 10 % doivent faire l'objet de poursuites immédiates : notamment, il doit être procédé à la notification d'un commandement pour la totalité des sommes dues (principal et majoration de 10 %).

Le rôle d'impôt sur les sociétés est pris en charge au titre de l'exercice en cours.

1.2.2. Rôle d'imposition forfaitaire annuelle

Les comptables du Trésor liquident la majoration de 10 % sur l'IFA d'une année, versée après le 15 mars N mais avant le 31 décembre N.

En revanche, l'IFA ou la fraction d'IFA non réglée avant le 31 décembre N ainsi que la majoration de 10 % correspondante sont poursuivies en vertu d'un rôle émis par les services fiscaux.

Toutefois, les comptables du Trésor devront accepter les paiements spontanés qui leur seraient faits au titre de la majoration de 10 % avant l'émission du rôle. Ces encaissements seront comptabilisés à la rubrique 302 "Recettes sans prise en charge - Recettes avant émission (rôle ou titre) - Recettes et taxes avant émission des rôles".

Les réclamations sont présentées et instruites comme en matière d'impôts directs. Le recouvrement est garanti par les sûretés et privilèges prévus pour ces impôts.

L'IFA recouvrée par voie de rôle n'entre pas dans les cas d'exigibilité immédiate visés au 2 de l'article 1663 du CGI et cela, bien qu'elle soit assortie d'une majoration de 10 % pour paiement tardif. Ces impositions sont donc exigibles le dernier jour du mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

Par ailleurs, les dispositions de l'article 1761 du Code général des impôts ne sont pas applicables, puisque les rôles concernant l'IFA comprennent déjà une majoration de 10 %.

Les rôles relatifs à l'IFA sont pris en charge comme ceux d'impôt sur les sociétés.

1.3. DÉGRÈVEMENTS

Les dégrèvements sur rôles sont imputés au compte 900-00, chapitre 15-01, article 10 "dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrées par la Comptabilité Publique", paragraphe 11 "dégrèvements - contributions directes - Etat".

Les services d'assiette n'interviennent plus au stade du recouvrement spontané de l'IS pour émettre des dégrèvements (cf. § 1.4.).

1.4. DÉPÔT DES BORDEREAUX-AVIS APRÈS LES OPÉRATIONS DE LIQUIDATION

Le 15 du troisième mois suivant la date limite de dépôt des bordereaux-avis de liquidation, les comptables du Trésor doivent avoir liquidé dans l'application RIS la situation de toutes les sociétés concernées par une même échéance, y compris celles n'ayant toujours pas déposé leur bordereau-avis. Si ces sociétés se manifestent après la date de liquidation, deux solutions sont envisageables selon qu'il est ou non possible de "défaire la liquidation".

Les paragraphes suivants s'appliquent lorsqu'une société dépose son bordereau-avis de liquidation tardivement, mais aussi lorsque pour un même exercice, elle dépose un second bordereau venant rectifier le premier.

1.4.1. Il est encore possible de "défaire la liquidation"

Le comptable du Trésor peut « défaire la liquidation » effectuée dans RIS, dès lors qu'il s'agit du dernier exercice liquidé.

Ainsi, pour une société qui aurait dû déposer le bordereau-avis de son exercice N, au 15 avril N+1, il est possible de « défaire la liquidation » de cet exercice N jusqu'au 15 janvier N+2 (le traitement de liquidation de l'acompte du 20 février N+2, 1er acompte de l'exercice N+2, qui ouvre cet exercice dans RIS, clôture de ce fait l'exercice N+1).

La rétro-liquidation s'effectue sous le contrôle et la responsabilité de la trésorerie générale qui en apprécie l'opportunité en délivrant une clef propre à chaque opération.

Le poste comptable édite à l'intention de la trésorerie générale, une copie de fiche de la société avant rétro-liquidation. A l'issue de la nouvelle liquidation, il adresse à la trésorerie générale, une nouvelle copie de fiche.

1.4.1.1. Information des services fiscaux

De nouvelles situations récapitulatives sont systématiquement éditées par le département informatique, puis adressées aux services fiscaux via la trésorerie générale, à l'issue de chaque opération de rétro-liquidation.

1.4.1.2. Information du poste regroupé

Avant d'effectuer une rétro-liquidation, le poste comptable de regroupement doit aviser le poste regroupé.

En effet, un rôle peut avoir été émis auprès du poste regroupé, alors que la société vient d'effectuer son paiement auprès du poste regroupant. Le paiement s'impute alors sur le rôle.

De même, si la société demande le remboursement d'un excédent, le poste regroupé peut éventuellement avoir à effectuer une opposition.

1.4.2. Il n'est plus possible de "défaire la liquidation"

Le versement ou le remboursement des sociétés retardataires est traité de façon manuelle.

1.4.2.1. La société effectue un paiement

- *Comptabilisation :*

Le paiement est immédiatement imputé à la rubrique 300 « Impôt sans rôle ».

Afin d'éviter des discordances entre la comptabilité auxiliaire RIS, qui ne peut tenir compte de ces encaissements, et la comptabilité générale de l'Etat, il convient de tenir une liste de ces encaissements tardifs et de les ajouter à la comptabilité auxiliaire RIS, lors des des ajustements avec la comptabilité générale de l'Etat.

- *Information de la TG et des services fiscaux :*

Les bordereaux-avis de liquidation sont récapitulés sur des états qui peuvent s'intituler « Versements de sociétés ayant déposé leur bordereau-avis de liquidation après envoi de la situation récapitulative ». Ces états doivent mentionner qu'aucune nouvelle situation récapitulative ne sera adressée pour ces sociétés, le traitement de leur bordereau-avis de liquidation étant intervenu hors application RIS.

L'ensemble de ces documents est transmis à la TG qui les fait ensuite parvenir aux services fiscaux.

- *Envoi d'une quittance à la société :*

Un courrier est adressé à la société avec un bulletin de situation manuel.

- *Liaison avec le poste regroupé :*

Un rôle peut avoir été émis auprès du poste regroupé, alors que la société a effectué son paiement auprès du poste regroupant. Le paiement s'impute sur le rôle.

Il est donc nécessaire que le poste regroupant avertisse le poste regroupé de tout dépôt tardif de bordereau.

1.4.2.2. La société sollicite le remboursement d'un excédent de versement

- *Comptabilisation :*

Après vérification de la liquidation effectuée sur le bordereau, le comptable rembourse immédiatement la société (débit rubrique 303, crédit rubrique 306).

- *Information de la TG et des services fiscaux :*

Les bordereaux-avis de liquidation sont récapitulés sur des états qui peuvent s'intituler « Remboursement de sociétés ayant déposé leur bordereau-avis de liquidation après envoi de la situation récapitulative ». Ces états doivent mentionner qu'aucune nouvelle situation récapitulative ne sera adressée pour ces sociétés, le traitement de leur bordereau-avis de liquidation étant intervenu hors application RIS.

L'ensemble de ces documents est transmis à la TG qui les fait ensuite parvenir aux services fiscaux.

- *Envoi d'une lettre-chèque à la société :*

Un courrier est adressé à la société avec la lettre-chèque et un bulletin de situation manuel.

- *Liaison avec le poste regroupé :*

Le poste regroupant avertit de la demande de remboursement le poste regroupé dans l'hypothèse où ce dernier devrait effectuer une opposition.

2. REMISE EN CAUSE PAR LES SERVICES FISCAUX DES CRÉDITS D'IMPÔT ET DE LA CRÉANCE NÉE DU REPORT EN ARRIÈRE DE DÉFICIT

2.1. CRÉDITS D'IMPÔT

2.1.1. Principe

Lorsque les crédits d'impôt ont été imputés en totalité, le contrôle effectué par les services fiscaux est effectué a posteriori.

Dans l'hypothèse où ces crédits d'impôt n'ont pu être imputés et doivent faire l'objet d'un remboursement, le contrôle des services fiscaux est préalable au remboursement.

Si une imputation ou une restitution s'avérait irrégulière, un rappel d'impôt devrait être mis en recouvrement par voie de rôle.

2.1.2. Cas particulier du crédit d'impôt recherche (CIR)

2.1.2.1. Rôle des services fiscaux

Lorsque les services fiscaux remettent en cause un CIR, deux situations doivent être envisagées :

- soit ces services ont déjà reçu l'exemplaire de l'état 2069 bis transmis par le comptable du Trésor (le CIR a été imputé en totalité ou remboursé) ;
- soit ils ne l'ont pas encore reçu.

Dans cette dernière hypothèse, ils adressent au comptable une liste indiquant le nom des sociétés concernées, le millésime des CIR, leur montant tel qu'il a été calculé par la société, leur montant après contrôle des services fiscaux.

Les services fiscaux attendent en retour, de la part du comptable du Trésor, un exemplaire de l'état 2069 bis, leur indiquant dans quelles proportions le CIR a été imputé.

A réception de cet état, ils émettent un rôle du montant du CIR imputé à tort.

2.1.2.2. Rôle du comptable

Lorsque le comptable reçoit, de la part des services fiscaux, la liste des CIR remis en cause, cela signifie que pour ces CIR, aucun exemplaire des états 2069 bis n'est encore parvenu aux services fiscaux.

☞ *Le comptable a déjà transmis un exemplaire de l'état 2069 bis aux services fiscaux*

Si le comptable a déjà transmis ce document aux services fiscaux, via la trésorerie générale (en cas d'imputation totale ou de remboursement), et qu'ils ne l'aient pas encore reçu, le comptable leur en envoie un nouvel exemplaire.

En cas de remboursement, le comptable ne dispose plus que de son propre exemplaire, il en envoie donc une copie aux services fiscaux.

En cas d'imputation totale, le comptable dispose encore des exemplaires n°s 1 et 3. Il renvoie donc aux services fiscaux l'exemplaire n° 1 (cf. chapitre 3, paragraphe 1.6.1.2).

☞ *L'imputation du CIR est en cours*

Dès qu'il reçoit la liste émanant des services fiscaux, le comptable annote l'état 2069 bis des mentions suivantes : "avisé le....., montant du CIR ramené de.....à.....".

Il annule sur l'état 2069 bis, pour chaque société, les imputations litigieuses effectuées pour *l'exercice en cours* (l'absence de paiement résultant de l'annulation des imputations sera majorée en fin d'exercice).

En revanche, le comptable ne doit pas revenir sur les imputations litigieuses des exercices clos.

Le comptable envoie aux services fiscaux, l'exemplaire n° 2 ainsi annoté.

Exemple :

La société dispose, avant contrôle, d'un CIR de 10 000 F.

5 000 F sont imputés sur l'exercice 1993.

Pour l'exercice 1994, 1 000 F sont imputés sur le premier acompte et 1 000 F sur le deuxième.

Après cette imputation, le comptable est avisé par les services fiscaux que le CIR ne s'élève en fait qu'à 3 000 F.

Le comptable annule les imputations sur les premier et deuxième acomptes de 1994, mais ne revient pas sur celles de 1993.

Sur l'exemplaire de l'état 2 069 bis qui parviendra aux services fiscaux, apparaîtra une imputation de 5 000 F. La société ne pouvant imputer que 3 000 F, un rôle sera émis pour 2 000 F.

2.2. CRÉANCE NEE DU REPORT EN ARRIÈRE DE DÉFICIT

L'article L. 171 A du Livre des procédures fiscales prévoit la possibilité pour l'Administration :

- de vérifier l'existence et la quotité de la créance que détiennent les entreprises optant pour le report en arrière de leurs déficits,
- d'en rectifier le montant, même si l'option pour le report en arrière du déficit correspondant a été exercée au titre d'un exercice prescrit (ex: exercice déficitaire 1988 - Contrôle fiscal en 1993).

En application du délai général de prescription relatif à l'impôt sur les sociétés, la créance créée au titre de l'exercice N déficitaire ne devrait pouvoir être rectifiée que jusqu'au 31 décembre de l'année N+3.

En application des dispositions de l'article 171 A du Livre des procédures fiscales, elle peut être vérifiée après cette date, malgré la prescription.

Ainsi, malgré l'expiration du délai de reprise, l'Administration peut contrôler :

- la validité de l'option pour le report en arrière des déficits,
- les éléments constitutifs de la créance et, notamment, les résultats des exercices dont le déficit est reporté en arrière, ainsi que les éléments de calcul de la fraction non distribuée des bénéfices des exercices sur lesquels le déficit est reporté.

Il résulte des dispositions de l'article L. 171 A du Livre des procédures fiscales que le pouvoir de vérification de la créance reconnu à l'administration s'exerce même si la créance a été remboursée. Il en est de même :

- lorsque la créance a été utilisée pour le paiement de l'impôt sur les sociétés,
- lorsqu'elle a été cédée à titre de garantie ou remise en nantissement à un établissement de crédit.

Quelle que soit la situation de la créance, la procédure de redressement est suivie avec l'entreprise et elle seule. Il en est notamment ainsi lorsque la créance est cédée à titre de garantie. Il appartient à l'entreprise, si elle le souhaite ou si elle y est tenue par un engagement contractuel, d'informer l'établissement de crédit cessionnaire.

La cessation d'entreprise intervenant avant le remboursement de la créance ne modifie pas ces règles.

2.2.1. Réduction ou annulation de la créance

Lorsque les éléments du calcul de la créance doivent être recherchés dans les résultats des exercices prescrits, le contrôle ne peut se traduire, en vertu des dispositions de l'article L. 169 du Livre des procédures fiscales que par une annulation ou une réduction de la créance et non par des rappels d'impôt sur les sociétés au titre des exercices.

2.2.1.1. Origine de la remise en cause de la créance

La remise en cause de la créance peut avoir diverses origines :

- la réduction ou l'annulation du déficit reporté en arrière,
- la réduction ou l'annulation des bénéficies d'imputation,
- le non respect des conditions d'option pour le report en arrière des déficits.

L'origine de la remise en cause n'a pas d'incidence sur les travaux incombant aux services du Trésor, mais elle en a sur la fiscalité de l'entreprise.

2.2.1.2. Incidences de la remise en cause de la créance : le report en avant

Si la réduction ou l'annulation de la créance résulte de la réduction ou de l'annulation du déficit, la perte pour l'entreprise est définitive.

Si la réduction ou l'annulation de la créance résulte de la réduction ou de l'annulation des bénéfices des exercices d'imputation ou de la constatation du non respect des conditions d'option, l'entreprise retrouve la possibilité de report en avant dans les conditions prévues à l'article 209-I du code général des impôts. La situation de l'entreprise est réexaminée en procédant à l'imputation sur les 5 exercices suivant l'exercice déficitaire, du déficit correspondant à la créance rejetée.

Les services fiscaux établissent d'office les dégrèvements auxquels la société a éventuellement droit, suite au report en avant de son déficit.

Il n'y a pas lieu de procéder matériellement à cette régularisation lorsque, corrélativement, l'imputation abusive de la créance conduit à établir une imposition complémentaire d'un montant identique (le service de vérification ne calcule pas alors l'impôt sur les sociétés supplémentaire).

La modification de la base taxable à l'impôt sur les sociétés par suite de la substitution du report en avant peut nécessiter un rétablissement de crédit d'IFA qui aurait servi en emploi de la cotisation d'impôt sur les sociétés.

Dans tous les cas, le service doit limiter la restitution d'impôt sur les sociétés au montant acquitté autrement qu'au moyen de l'IFA.

Exemple :

Par suite de la substitution du report en avant au report en arrière, une société voit sa base d'impôt sur les sociétés de l'année N + 1 diminuer de 50 000 F à 10 000 F, soit un dégrèvement de 16 665 F - 3 333 F = 13 332 F (avec un taux d'impôt sur les sociétés à 33 1/3 %).

Les 16 665 F d'impôt sur les sociétés ayant été réglés à hauteur de 4 000 F au moyen de l'IFA, le dégrèvement d'impôt sur les sociétés doit être limité à :

16 665 F - 4 000 F = 12 665 F

Si la substitution du report en avant au report en arrière intervient avant la prescription de l'IFA, le comptable procède à un rétablissement d'un crédit d'IFA. A défaut, l'IFA est définitivement perdue pour la société.

2.2.2. Information des comptables du Trésor par les Services Fiscaux

Outre les documents permettant aux comptables du Trésor de procéder au remboursement des dégrèvements et rétablissement de crédits et ceux leur indiquant les sommes à recouvrer, les services fiscaux informent les comptables du Trésor de la modification de la créance chaque fois qu'une procédure tendant à remettre en cause l'existence ou la quotité est engagée.

Cette information se fait en deux temps :

☞ *Dès l'envoi de la notification de redressement au contribuable*

Le service qui procède au contrôle informe le comptable du Trésor des conséquences de la notification sur le montant de la créance.

Cette information se fait au moyen d'un état 3952 qui comporte les éléments suivants :

- année de la créance ;
- montant de la créance initiale après contrôle ;
- mention à l'encre rouge : "REPORT EN ARRIERE - RECTIFICATIONS PROVISOIRES" (Notification de redressement du)

La fiche n° 3952 est conservée à l'appui de l'état 2039 bis, à titre informatif.

☞ *Lors de l'achèvement de la procédure de redressement*

Le service informe le comptable du Trésor de la conclusion de la vérification et de ses conséquences au regard de la créance.

L'état 3952 adressé lors de l'achèvement de la procédure comporte la mention "REPORT EN ARRIERE - RECTIFICATIONS DEFINITIVES" (confirmation de redressement du).

2.2.3. Travaux incombant aux comptables du Trésor

Dès la réception de la seconde fiche n° 3952, le comptable du Trésor annote son exemplaire de l'état 2039 bis.

Il porte sur cet imprimé, les mentions suivantes :

- contrôle le (date de la notification du redressement),
- montant de la créance à l'origine, ramenée de ... à ....

Il renvoie à la direction des services fiscaux son exemplaire de l'état 2039 bis, lorsqu'à la suite du contrôle, la créance est annulée en totalité.

Pour que l'entreprise ne fasse pas un usage abusif de l'état de suivi erroné en cherchant à céder une créance devenue sans valeur, le vérificateur annote l'exemplaire de l'entreprise du nouveau montant de la créance [1].

L'état 2039 bis peut être conservé par le service de l'assiette, si la créance se trouve soldée par suite de la rectification opérée.

Le vérificateur ne peut procéder à l'annotation de l'état de suivi, lorsque la créance a été cédée ou remise en nantissement à un établissement de crédit. C'est le comptable du Trésor qui informe l'établissement de crédit de la modification de la créance par lettre recommandée avec accusé de réception.

2.2.3.1. Créance non utilisée par la société ni remboursée (créance encore propriété de l'entreprise) et créance non remboursée à l'établissement de crédit (créance cédée ou remise en nantissement)

La créance est juste annulée ou réduite ; aucun délai ne court contre l'Administration.

2.2.3.2. Créance utilisée (totalement ou partiellement) en paiement de l'impôt sur les sociétés

Si la créance a été utilisée en totalité, le comptable n'a plus son exemplaire 2039 bis qui a été adressé aux Services Fiscaux.

Pour la partie de l'impôt sur les sociétés sur laquelle la créance remise en cause a été imputée, les services fiscaux émettront des rôles supplémentaires (au titre des années d'imputation) pour les droits et pénalités correspondant aux sommes imputées à tort sur l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices non prescrits.

Exemple :

Soit une créance de 1 000 F résultant d'une option exercée au titre de l'année N imputée à concurrence de 50 F sur l'impôt sur les sociétés dû au cours de l'année N + 2, 300 F sur l'impôt sur les sociétés au cours de l'année N + 3 et 500 F sur l'impôt sur les sociétés dû au cours de l'année N + 4, 150 F restent imputables.

Le service vérificateur pourra remettre en cause :

- jusqu'au 31/12 de l'année N + 5, la totalité de la créance (850 F + 150 F non imputés)
- jusqu'au 31/12 de l'année N + 6, la somme de 950 F (800 F + 150 F non imputés) ;
- jusqu'au 31/12 de l'année N + 7, la somme de 650 F (500 F + 150 F non imputés).

Les redressements effectués sont présumés porter, dans ce cas, de façon prioritaire :

[1] Si l'entreprise ne présente pas l'état de suivi, le vérificateur en informera immédiatement le comptable du Trésor.

- sur les sommes restant à imputer,
- puis sur chacune des sommes imputées, en commençant par les imputations les plus récentes.

2.2.3.3. Créance remboursée soit à l'entreprise, soit à l'établissement de crédit

Il n'existe plus d'état de suivi de la créance dans le poste comptable.

Pour la partie de la créance qui aura été remboursée à tort et les pénalités y afférentes, les services fiscaux émettront un rôle supplémentaire au nom de la société.

3. REMISES DE MAJORATIONS

3.1. IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

3.1.1. Majorations liquidées par le comptable du Trésor

Il s'agit de majorations figurant sur le titre de perception.

Les sociétés peuvent solliciter la remise des majorations de 10 %.

Ces demandes sont instruites dans les conditions fixées par l'instruction codificatrice sur le recouvrement par voie de rôle.

3.1.2. Majorations comprises dans un rôle

Seuls les comptables centralisateurs et le directeur de la Comptabilité Publique peuvent se prononcer sur les demandes en remise de majorations de 10 % comprises dans des rôles.

En conséquence, toutes les demandes en remise de majorations comprises dans des rôles doivent donner lieu à l'établissement, en double exemplaire, de feuilles d'instruction P 258.

Une fois les décisions prises, les états P 258 sont transmis mensuellement par les trésoriers-payeurs généraux, après centralisation à leur niveau, aux directeurs des services fiscaux, sous bordereau passe-partout précisant le nombre des états P 258 transmis ainsi que le montant global des dégrèvements correspondants.

Il appartient, en effet, au service d'assiette d'admettre en dégrèvement les sommes remises par le service du recouvrement.

Le directeur des services fiscaux conserve un exemplaire de chaque état P 258 et renvoie l'autre exemplaire, dûment arrêté et signé, au trésorier-payeur général. Ces états P 258 sont employés comme les certificats de dégrèvement ordinaires.

Il est rappelé que le service de l'assiette prononce lui-même et ordonnance les dégrèvements de la majoration de 10 % comprise dans un rôle lorsqu'ils sont la conséquence automatique des dégrèvements accordés sur l'impôt d'après lequel la majoration a été calculée.

3.1.3. Comptabilisation des remises de majorations

3.1.3.1. Par le comptable non centralisateur

Le titre de perception et le rôle sont pris en charge comptablement à la trésorerie générale et extra-comptablement dans le poste non centralisateur (bordereau 1.101).

Le montant de la majoration allouée en remise doit donc être porté :

- en recette à la rubrique 300 "Impôts", sous-rubrique intéressée si la majoration n'est pas soldée ou si le contribuable est débiteur d'autres impôts, à la rubrique 302 "Recettes diverses du Trésor" sous rubrique "Recettes sans prise en charge - excédents de versement", si la majoration a été payée et si le contribuable n'est pas redevable d'autres impôts.
- en dépense à la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor" sous rubrique "Remises et annulations (à l'initiative du poste)", lorsque la majoration figure sur un titre de perception.
- en dépense à la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor", sous-rubrique "Dégrèvements impôts directs - Etat", lorsque la majoration est comprise dans un rôle.

Toute majoration doit être prise en charge dès lors qu'elle a été liquidée.

Il n'existe qu'une seule exception à ce principe : dans l'application RIS, lorsque la majoration a été soldée par ponction sur un excédent à rembourser au cours du traitement de liquidation, aucun reste à recouvrer n'est alors constaté

Pour annuler ou remettre une majoration soldée par ponction sur un excédent de versement, il convient d'établir un certificat P 241 spécial, directement si la remise relève de la compétence du poste comptable ou au retour du P 258, si la décision relève d'une autre autorité. Les opérateurs doivent utiliser le module de rectification des historiques (rectifications pour mémoire) proposé par l'application. L'émargement des fichiers historiques de l'application IS permet de conserver la trace de l'opération.

3.1.3.2. Par le comptable centralisateur

Les remises de majorations sont imputées au compte 900-00 "Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils - chapitre 15-01 "Dégrèvement sur contributions directes et taxes assimilées" -article 10 "Dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrées par la Comptabilité Publique".

- paragraphe 15 "Remises et annulations" si la majoration figure sur un titre de perception,
- paragraphe 11 "Dégrèvements - Contributions directes - Etat", si la majoration figure sur un rôle.

3.2. IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE

3.2.1. Majorations comprises dans un rôle

3.2.1.1. La demande est présentée avant l'émission d'un rôle

Si la majoration de 10 % a été acquittée, il est procédé dans les conditions fixées par l'instruction codificatrice sur le recouvrement par voie de rôle. Dans le cas contraire, il doit être sursis à l'examen de la demande en remise jusqu'à l'émission d'un rôle.

3.2.1.2. La demande est présentée après l'émission d'un rôle comprenant la majoration de 10 %

En pareille hypothèse il y a lieu de faire application des dispositions prévues en matière d'impôt sur les sociétés, relatives à la remise gracieuse des majorations de 10 % comprises dans un rôle.

Sur les états P 258, les comptables portent la mention "Majoration de 10 % de l'imposition forfaitaire annuelle". Sur les bordereaux de transmission des états P 258 à la direction des services fiscaux, les trésoriers-payeurs généraux portent l'indication "Imposition forfaitaire annuelle - Majorations de 10 % incluses dans les rôles - Décisions de dégrèvement".

3.2.2. Majorations liquidées par le comptable du Trésor

Il s'agit de majorations figurant sur un titre de perception.

Les sociétés peuvent solliciter la remise des majorations de 10 %.

Ces demandes sont instruites dans les conditions fixées par l'instruction codificatrice sur le recouvrement par voie de rôle.

3.2.3. Comptabilisation des remises de majorations

Les écritures comptables sont identiques à celles prévues pour les remises de majorations sur impôt sur les sociétés (cf. paragraphe 3.1.3.).

CHAPITRE 7
REMBOURSEMENTS EFFECTUÉS AU TITRE DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

1. REMBOURSEMENT D'EXCÉDENTS DE VERSEMENT

Les excédents d'impôt sur les sociétés sont, sauf lorsqu'ils proviennent de crédits d'impôt (§ 2.1.2.), remboursés par lettre-chèque par le comptable non centralisateur dans le mois qui suit le dépôt des bordereaux-avis de versement.

Il convient de veiller à ce que les sociétés reçoivent leur remboursement dans le délai de 30 jours de la date de dépôt des bordereaux-avis prévu par l'article 1668 du CGI.

1.1. RÔLE DU COMPTABLE NON CENTRALISATEUR

1.1.1. Remboursement d'excédents sur versements effectifs

Pour comptabiliser un remboursement d'excédent sur versement effectif, le comptable passe l'écriture suivante :

- Débit rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor" sous rubrique "Impôt sur les sociétés - Remboursement divers" (jusqu'au 1er janvier 2000) et sous-rubrique "Impôt sur les sociétés - Autres remboursements" (à partir du 1er janvier 2000).

Pour justifier la dépense concernant les excédents remboursés à la société partiellement ou en totalité, le comptable joint au bordereau de règlement P 213 D, un exemplaire de l'état de synthèse "dépenses et restes à recouvrer" accompagné de la récapitulation de la rubrique 303.

- Crédit rubrique 306 "Opérations diverses du Trésor" [1] sous rubrique "Emission de chèques sur le Trésor - Etat (EDV)".

Un exemplaire de la liste des excédents à rembourser par lettre-chèque est joint au P 213 G.

1.1.2. Remboursement de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière de déficits

Pour comptabiliser un remboursement de crédit d'impôt ou de créance née d'un report en arrière de déficit, le comptable passe l'écriture suivante :

- Débit rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor" sous rubrique "Autres dépenses" (jusqu'au 1er janvier 2000) et sous-rubrique "Impôt sur les sociétés - Remboursements au titre de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière de déficits" (à partir du 1er janvier 2000).
- Crédit rubrique 306 "Opérations diverses du Trésor"[1] sous rubrique "Emission de chèques sur le Trésor - Etat (EDV)".

[1] La comptabilisation de l'excédent d'impôt sur les sociétés ne passe pas par la rubrique 302 "recettes diverses du Trésor", sous-rubrique "recettes sans prise en charge - excédents de versement".

1.1.2.1. Hypothèse dans laquelle le crédit d'impôt recherche et la créance née du report en arrière de déficit ne sont pas pris en compte dans l'application RIS

Pour justifier le débit de la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor", sous-rubrique "Autres dépenses" (ou "Impôt sur les sociétés - Remboursements au titre de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière de déficits" à compter du 1er janvier 2000), le comptable du Trésor établit en double exemplaire, un relevé détaillé P 906 A, annoté de la mention "Relevé des remboursements de crédits d'impôt recherche (ou de créances nées de report en arrière de déficit)".

Sur ce relevé, sont portés pour chaque société :

- sa raison sociale et son adresse,
- le millésime du crédit d'impôt ou de la créance,
- le montant remboursé,
- la date du remboursement.

Un exemplaire du P906A est joint par le comptable du Trésor au bordereau de règlement P213D des dépenses diverses du Trésor avec deux exemplaires des liasses 2069 bis et 2039 bis annotées de la mention « remboursé » et de la date du remboursement.

Le comptable conserve un exemplaire de ces liasses.

L'un des deux exemplaires joints au P213D est transmis par la trésorerie générale aux services fiscaux pour les aviser du remboursement.

Pour justifier le crédit à la rubrique 306, le comptable joint au bordereau de règlement P213G, un relevé manuel P253 des chèques émis.

1.1.2.2. Hypothèse dans laquelle le crédit d'impôt recherche et la créance née du report en arrière de déficit sont pris en compte dans l'application RIS

Lorsque les crédits d'impôt recherche et créances nées du report en arrière de déficits ont été pris en compte dans l'application RIS, il convient de justifier le débit de la rubrique 303 « Dépenses diverses du Trésor », sous-rubrique "Autres dépenses" (ou "Impôt sur les sociétés - Remboursements au titre de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière de déficits" à compter du 1er janvier 2000), par un exemplaire de l'état de synthèse « dépenses et restes à recouvrer » accompagné de la récapitulation de la rubrique 303.

Un autre exemplaire de ces mêmes documents permet de justifier le débit de la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor", sous-rubrique "Impôt sur les sociétés - Remboursements divers" (ou "Impôt sur les sociétés - Autres remboursements" à compter du 1er janvier 2000), pour les remboursements d'excédents sur versements effectifs (cf. 1.1.1.).

Ces documents en deux exemplaires sont donc joints au bordereau de règlement P213D (avec deux exemplaires des liasses 2069 bis et 2039 bis -cf. § 1.1.2.1.).

Pour justifier le crédit à la rubrique 306, le comptable joint au bordereau de règlement P213G, un exemplaire de la liste des excédents à rembourser par lettre chèque (pour les crédits et créances prises en compte dans RIS, ainsi que pour les remboursements d'excédents sur versements effectifs).

1.1.3. Cas des excédents inférieurs à 50 F

Conformément à l'article 43 de la loi de finances pour 1993 « les dégrèvements ou restitutions de toutes impositions ou créances fiscales d'un montant inférieur à 50 F ne sont pas effectués. Ce montant s'apprécie par cote, exercice ou affaire ».

En matière d'impôt sur les sociétés, le remboursement des excédents sur versements effectifs (EV), des créances nées du report en arrière de déficit (RAD) et des crédits d'impôt recherche [1] (CIR) est effectué par le comptable non centralisateur sans contrôle a priori des services fiscaux ; le remboursement des autres crédits d'impôt restituables [2] (CI) est, en revanche, effectué par la trésorerie générale, après contrôle des services fiscaux.

Le seuil de remboursement s'apprécie, pour une même société et sur un même bordereau récapitulatif, par catégorie d'excédents remboursables par un même comptable.

Ainsi, lorsque, pour une même société, le total des crédits d'impôt remboursables (CI) est inférieur à 50 F, il n'y a ni restitution, ni emploi possible sur une autre dette, même si le total (EV + RAD + CIR + CI) est supérieur à 50 F.

Lorsque le total est (EV + RAD + CIR) est inférieur à 50 F, aucun remboursement n'est possible.

Toutefois, au moment de la liquidation de l'exercice, si la société a une dette d'impôt sur les sociétés ou de tout autre impôt exigible, l'excédent inférieur à 50 F pourra être imputé par le comptable sur cette dette (que l'excédent ait pour origine un versement effectif, une créance née du report en arrière de déficit ou un crédit d'impôt recherche).

Si chaque excédent (EV, RAD, CIR) pris séparément est inférieur à 50 F, alors que le total est supérieur à cette somme, un remboursement est possible dès lors que les excédents sont tous remboursables au même moment.

Ce sera en principe le cas pour l'EV et le CIR tous deux remboursables immédiatement lors de la liquidation d'un exercice, mais plus rare pour le RAD qui est remboursable à compter du 1er janvier d'une année civile (cf. cependant le cas d'un exercice clos au 30 novembre).

Dès lors qu'un excédent ne pourra pas être remboursé en même temps que les autres, le seuil de remboursement devra, pour cet excédent, s'apprécier à part.

La liste des excédents à rembourser par lettre-chèque peut comporter à la fois des excédents sur versements effectifs (EV), des créances nées du report en arrière de déficit (RAD) et des crédits d'impôt recherche (CIR) quel que soit leur montant (inférieur ou supérieur à 50 F).

En effet, ainsi qu'il a été précisé précédemment, un EV, un RAD et un CIR, même s'ils sont tous inférieurs à 50 F, doivent être remboursés dès lors que leur total est supérieur ou égal à 50 F et que les dates de remboursement de ces excédents coïncident.

Les excédents inférieurs à 50 F sont comptabilisés de la façon suivante :

- débit rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor - Impôt sur les sociétés - Remboursements divers" (pour justifier la dépense, le comptable joint au bordereau de règlement P 213 D un relevé des excédents < 50 F) ;
- crédit rubrique 302 "Recettes diverses du Trésor - Recettes sans prise en charge - encaissements divers - excédents de versement - sommes < 50 F" (bordereau de règlement P 213 C).

[1] Remboursables au bout de trois ans.

[2] Le crédit d'impôt recherche, pour les sociétés nouvelles, qui demeure remboursable immédiatement entre dans cette catégorie de crédits d'impôt (CI) car il doit être contrôlé par les services fiscaux, avant toute restitution.

1.1.4. Réimputation sur une autre dette

Si une partie de l'excédent est imputée sur une autre dette, la dépense doit être justifiée non seulement par la liste des excédents, mais aussi par un relevé annoté de la mention "excédents de versement d'impôt sur les sociétés non remboursés" et comportant : le nom de la société, son numéro de fiche, le montant de l'excédent imputé sur une autre dette, les références de cette dette. La liste des excédents à rembourser par lettre-chèque mentionne, dans la colonne "observations", qu'une partie du total de l'excédent est imputée sur un autre impôt (référence du relevé relatif aux excédents non remboursés). De même, le relevé relatif aux excédents non remboursés mentionne qu'une partie du total de l'excédent a été remboursée par lettre-chèque (référence de la liste des excédents à rembourser par lettre-chèque).

L'état récapitulatif des excédents indique, par ailleurs, que la société bénéficiaire de l'excédent a fait l'objet d'un remboursement partiel et d'une imputation partielle sur un autre impôt (références de la liste des excédents à rembourser par lettre-chèque et du relevé des excédents non remboursés).

1.2. RÔLE DU COMPTABLE CENTRALISATEUR

1.2.1. Emission de l'ordre de paiement

Pour justifier la dépense, le trésorier-payeur général établit un ordre de paiement [1] au vu du document de synthèse "Dépenses et restes à recouvrer". Sur l'ordre de paiement, sont rappelées les références de ce document ainsi que la désignation et l'adresse des sociétés bénéficiaires du remboursement (exercice social et n° SIREN).

Les opérations de l'espèce sont prises en charge pour ordre dans la comptabilité des dégrèvements du service de l'assiette [2]. En conséquence, lors de chaque prise en compte d'excédents à rembourser ou réimputer, le directeur des services fiscaux établit à l'intention du trésorier-payeur général, pour l'ensemble du département, un état récapitulatif n° 4882 bis correspondant au total de la dépense engagée (voir titre 4, chapitre 1, paragraphe 5.5.).

Les états récapitulatifs n° 4882 bis doivent être rattachés aux ordres de paiement. Ils ne donnent lieu à aucune écriture comptable. En vue d'assurer la concordance des écritures des services de l'assiette et du recouvrement, les trésoriers-payeurs généraux ne doivent pas, après le 24 décembre, comprendre dans leur comptabilité et transmettre aux directeurs des services fiscaux des listings récapitulatifs d'excédents de versement. Les listings qui n'ont pu être arrêtés par les trésoriers-payeurs généraux à cette date sont mis en instance jusqu'au début de l'année suivante.

1.2.2. Comptabilisation

S'il existe une recette des finances exerçant des missions de tenue de la CGE et de centralisation, cette dernière, à réception du P 213 D, passe l'écriture suivante, en transférant le montant des excédents remboursés au trésorier-payeur général :

Débit au compte 391-30 "Transferts divers entre comptables supérieurs - transferts de dépenses"

Crédit au compte 390-30 "Compte courant entre comptables du Trésor centralisateurs et non centralisateurs - Opérations à l'initiative des comptables du Trésor non centralisateurs".

---

[1] L'ordre de paiement doit impérativement être établi par le trésorier-payeur général, puisque c'est lui qui assure le suivi des chèques.

[2] Le service de l'assiette n'a pas à établir de certificat de dégrèvement ; en effet, celui-ci ferait double emploi avec l'ordre de paiement déjà émis.

A réception du transfert des dépenses, le trésorier-payeur général émet un ordre de paiement imputé directement :

- au débit du compte 900-00 "Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils", chapitre 15-01 "Dégrèvement sur contributions directes et taxes assimilées", article 10 "Dégrèvements, remises et annulations - remboursements et restitutions sur contributions recouvrées par la Comptabilité Publique", paragraphe 13 "Remboursements de l'impôt sur les sociétés au titre de crédits d'impôts et de créances nées de report en arrière de déficits" ou paragraphe 14 "remboursements divers au titre de l'impôt sur les sociétés" (dans ce dernier cas, il s'agit de remboursements d'excédents sur versements effectifs),
- par un crédit du compte 391-30 "transferts divers entre comptables supérieurs - transferts de dépenses".

En l'absence de recette des finances, le trésorier-payeur général, à réception du P 213 D, débite le compte 900-00 et crédite le compte 390-30.

2. RESTITUTIONS AU TITRE DES DÉDUCTIONS FISCALES N'AYANT PU ÊTRE IMPUTÉES

2.1. CRÉDITS D'IMPÔT RESTITUABLES [1]

2.1.1. Crédit d'impôt recherche (CIR)

2.1.1.1. Détermination de la personne pouvant prétendre au remboursement du crédit d'impôt.

Les dispositions du paragraphe 2.2.1 concernant la créance née du report en arrière de déficit, s'appliquent.

2.1.1.2. Calcul du délai de remboursement du CIR

Le CIR est imputable sur l'impôt dû au titre de l'année au cours de laquelle la société a accru ses dépenses de recherche et sur l'impôt des trois années suivantes. Ainsi la dernière imputation d'un crédit d'impôt recherche N sera effectuée sur le premier exercice clos à compter du 31/12/N+3 (le 31/12/N+3 étant inclus). A défaut d'avoir pu être imputé, il est restitué à la société à l'expiration de cette période.

Exemples

La société a accru ses dépenses de recherche en 1992.

- Pour une société ayant un exercice correspondant à l'année civile, la première imputation a lieu au 15 avril 1993.

En l'absence d'imputation, le remboursement du CIR pourra intervenir au 15 avril 1996.

- Pour une société ayant un exercice ouvert le 1er juin 1992 et clos le 31 mai 1993, la première imputation a lieu au 15 septembre 1993.

En l'absence d'imputation, le remboursement du CIR pourra intervenir au 15 septembre 1996.

- Pour une société ayant un exercice ouvert le 1er juin 1992 et clos le 31 mai 1993, et modifiant par la suite son exercice (1er juin 1993 - 30 septembre 1994), la première imputation a lieu au 15 septembre 1993.

En l'absence d'imputation, le remboursement du CIR pourra intervenir au 15 mai 1996.

[1] Crédits d'impôt autres que ceux qui concernent les valeurs mobilières. Ces derniers ne sont, en effet, pas remboursables.

- Pour une société ayant un exercice correspondant à l'année civile et modifiant par la suite son exercice (1er janvier 1993 - 30 juin 1994), la première imputation a lieu au 15 avril 1993.

En l'absence d'imputation, le remboursement du CIR pourra intervenir au 15 avril 1996.

- Pour une société ayant un exercice de 18 mois (1er janvier 1992 - 30 juin 1993), la première imputation a lieu au 15 octobre 1993.

En l'absence d'imputation le remboursement pourra intervenir au 15 octobre 1996.

2.1.1.3. Modalités pratiques de remboursement du CIR

Le remboursement est effectué à la société, à sa demande, sur présentation de son exemplaire de la liasse 2069 bis [1].

Avant tout remboursement (en l'absence de dépôt de bordereau-avis de liquidation ou en cas de dépôt tardif de bordereau) il est recommandé aux comptables du Trésor de prendre l'attache des services fiscaux afin de s'assurer qu'aucun rôle n'est en cours d'émission à l'encontre de la société.

C'est la raison pour laquelle l'application RIS, en l'absence de dépôt du bordereau-avis de liquidation, ne génère pas de remboursement automatique du crédit d'impôt. Elle le rétablit en disponible afin de permettre au comptable de choisir entre son imputation ou son remboursement.

Le comptable non centralisateur constate une dépense du Trésor, en comptabilisant :

- un débit à la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor" sous-rubrique "Autres dépenses" (ou "Impôt sur les sociétés - Remboursements au titre de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière de déficits" à compter du 1er janvier 2000).
- un crédit à la rubrique correspondant au mode de règlement utilisé.

En ce qui concerne la justification de la dépense, se reporter au § 1.1.2.

Le trésorier-payeur général constate le remboursement au débit du compte 900-00 "Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils", chapitre 15-01 "Dégrèvements sur contributions directes et taxes assimilées" article 10 "dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrées par la Comptabilité Publique", paragraphe 13 "Remboursements de l'impôt sur les sociétés au titre de crédits d'impôts et de créances nés de reports en arrière de déficits".

Bien entendu, si la société ne veut pas être remboursée et demande l'imputation de son crédit d'impôt sur un autre impôt ou la plus prochaine dette d'impôt sur les sociétés, elle en a la possibilité.

Néanmoins, conformément à la loi du 31 décembre 1968, est prescrite au profit de l'Etat, la créance qui n'a pas été payée dans un délai de quatre ans à compter du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle les droits à remboursement ont été acquis.

Exemple :

Le CIR remboursable à compter du 15 avril 1996 est éteint à compter du 1er janvier 2001.

2.1.2. Autres crédits d'impôt restituables

Il s'agit du crédit d'impôt formation, du crédit d'impôt recherche dont bénéficient les entreprises nouvelles et qui leur est restituable immédiatement, du crédit d'impôt en cas de rachat du capital d'une entreprise par ses salariés.

Lorsque ces crédits d'impôt n'ont pu être imputés en totalité sur l'impôt sur les sociétés, en raison de l'insuffisance ou de l'inexistence de celui-ci, l'excédent est restitué à l'entreprise.

---

[1] Si la société n'a plus son exemplaire de cette liasse, le remboursement peut néanmoins être effectué dans la mesure où le comptable du Trésor a son propre exemplaire.

Exemple n° 1 :

Soit une société passible de 10 000 F d'impôt sur les sociétés.

Elle bénéficie d'un avoir fiscal de 12 000 F et de 5 000 F de crédit d'impôt formation. Elle impute d'abord l'avoir fiscal de 12 000 F (article 49 septies T de l'annexe III du Code général des impôts). L'excédent de 2 000 F non restituable tombe donc en non-valeur. Les 5 000 F de crédit d'impôt formation lui sont restitués.

Exemple n° 2 :

Soit une société passible de 10 000 F d'impôt sur les sociétés.

Elle s'est déjà acquittée de 6 000 F d'acomptes (2 000 F payés effectivement, 4 000 F par imputation d'I.F.A.). Elle bénéficie, par ailleurs, de 5 000 F de crédit d'impôt. La totalité du crédit d'impôt est imputée. 1 000 F sont restitués à la société.

Exemple n° 3 :

Soit une société passible de 6 000 F d'impôt sur les sociétés.

Elle s'est déjà acquittée de 4 000 F par imputation d'I.F.A. et bénéficie par ailleurs d'un crédit d'impôt de 3 000 F. Seuls 2 000 F de crédit d'impôt peuvent être imputés. Le reste lui est restitué [1].

2.1.2.1. Contrôle du service des impôts

La restitution de ces crédits d'impôt est soumise à un contrôle préalable des services fiscaux.

A cet effet, les bordereaux-avis accompagnés des pièces justificatives concernant les crédits d'impôt (exemplaire n° 1 de la déclaration 2068 pour le crédit d'impôt formation, de la demande de remboursement et de son annexe pour la rachat du capital d'une entreprise par ses salariés) sont transmis au trésorier-payeur général qui les fait parvenir aux services fiscaux (une photocopie de l'annexe concernant le crédit d'impôt relatif au rachat du capital d'une entreprise par ses salariés est conservée à la trésorerie générale).

Une liste des crédits restituables est également transmise aux services fiscaux, pour ordonnancement, via la trésorerie générale (§ 5.2., chapitre 1, titre 4).

2.1.2.2. Modalités de restitution

☞ *Dispositions générales*

Après contrôle des demandes, le directeur des services fiscaux renvoie à la trésorerie générale la liste des crédits restituables émargée, pour remboursement aux sociétés.

Dès réception de cette liste, le trésorier-payeur général procède aux restitutions par virement ou chèque sur le Trésor.

La dépense correspondante est imputée au compte 900-00 "Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils", chapitre 15-01 "Dégrèvements sur contributions directes et taxes assimilées", article 10 "Dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrées par la Comptabilité Publique", paragraphe 13 "Remboursements de l'impôt sur les sociétés au titre de crédits d'impôts et de créances nées de report en arrière de déficits".

La restitution du crédit non imputable doit être effectivement réalisée dans les trois mois du dépôt de la demande.

---

[1] En aucun cas, le comptable ne doit rétablir l'IFA afin de pouvoir imputer le crédit d'impôt.

Si la révision ultérieure, par le service de l'assiette, de l'un des éléments de détermination de la restitution opérée, conduisait à la répétition de cette restitution pour tout ou partie de son montant, un rôle serait émis.

☞ *Dispositions particulières*

- la société a mentionné l'existence d'un crédit d'impôt sur son bordereau-avis de versement sans joindre de justificatif.

Dans ce cas-là, le comptable peut procéder à l'imputation du crédit d'impôt. Si cette imputation s'avérait irrégulière, un rappel d'impôt serait alors mis en recouvrement par voie de rôle, à la suite du contrôle effectué a posteriori par les services fiscaux.

- La société a oublié de mentionner l'existence d'un crédit d'impôt sur son bordereau-avis de versement

Si elle vient ultérieurement en demander le remboursement ou l'imputation sur son IS, il convient de lui demander de déposer un bordereau rectificatif accompagné du justificatif du crédit d'impôt. La procédure prévue au chapitre 6, § 1.4. du titre 4 s'applique.

- La société a oublié de mentionner l'existence d'un crédit d'impôt sur son bordereau-avis de versement, mais joint pourtant les pièces justificatives de ce crédit d'impôt.

Afin de pouvoir traiter rapidement le dossier, le comptable procède à l'imputation du crédit d'impôt.

Si cette imputation s'avérait irrégulière, un rappel d'impôt serait alors mis en recouvrement par voie de rôle, à la suite du contrôle effectué a posteriori par les services fiscaux.

☞ *Dispositions propres au crédit d'impôt relatif au rachat du capital d'une entreprise par ses salariés*

Les photocopies de l'annexe I conservées à la trésorerie générale sont rattachées aux états de restitution correspondants.

Toutefois, la restitution du crédit d'impôt est subordonnée à la production au Trésor des quittances attestant du paiement des intérêts dont le montant sert de base au calcul du crédit d'impôt.

Aucun remboursement n'est effectué avant la remise de ces documents à la trésorerie générale (service recouvrement)[1].

A cet égard, il est précisé que pour un crédit d'impôt d'une année N, dont la restitution est demandée au 15 avril N[2], les intérêts visés ci-dessus sont en règle générale, acquittés postérieurement à cette date, à la fin de l'année N.

Aussi, les états de restitution établis par le directeur des services fiscaux, ainsi que les annexes I des demandes de remboursement, sont conservés à la trésorerie générale dans l'attente de la production des quittances attestant le paiement des emprunts.

Ces documents sont rapprochés, pour vérification de la somme à payer par la société, de l'annexe I de la demande de remboursement.

[1] Si ces documents étaient adressés au comptable non centralisateur, celui-ci les transmettrait sans tarder au trésorier-payeur général.

[2] Cas des sociétés dont l'exercice correspond à l'année civile. Le crédit d'impôt a été, le cas échéant, imputé sur l'impôt de N-1.

2.2. CRÉANCE NÉE DU REPORT EN ARRIÈRE DE DÉFICIT

La créance née du report en arrière de déficit peut être employée par l'entreprise en règlement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices arrêtés au cours des cinq années suivant celle de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée.

Au terme du délai de cinq ans, la créance est remboursée soit à l'entreprise, soit à l'établissement de crédit la détenant en tout ou partie, à concurrence du montant non employé en règlement de l'impôt sur les sociétés.

Avant tout remboursement (en l'absence de dépôt de bordereau-avis de liquidation à l'échéance ou en cas de dépôt tardif de ce bordereau), il est recommandé aux comptables du Trésor de prendre l'attache des services fiscaux afin de s'assurer qu'aucun rôle n'est en cours d'émission à l'encontre de la société.

C’est la raison pour laquelle l’application RIS, en l’absence de dépôt du bordereau-avis de liquidation, ne génère pas de remboursement automatique de la créance. Elle la rétablit en disponible afin de permettre au comptable de choisir entre son imputation ou son remboursement.

C'est au comptable du Trésor chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés qu'il appartient d'effectuer le remboursement de la créance.

Il doit, préalablement à tout remboursement, s'assurer que la société titulaire de la créance née régulièrement n'a pas subi, avant l'échéance de la période quinquennale, des évènements entraînant la disparition de la créance en cause tel que, par exemple, l'absorption par une autre société sans que le transfert de la créance ait été autorisé par agrément[1].

En conséquence, le comptable prend l'attache, en tant que de besoin, des services fiscaux du lieu d'imposition de l'entreprise pour recueillir cette information.

2.2.1. Détermination de la personne pouvant prétendre au remboursement de la créance

2.2.1.1. La créance est toujours la propriété de la société

Si, au terme des cinq années qui ont suivi la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée, la créance est demeurée la propriété de la société, c'est à cette dernière que doit être effectué le remboursement.

Si la société fait l'objet d'une procédure collective d'apurement du passif, le comptable doit rembourser la créance au bout des 5 ans. Aucune réduction de ce délai n'est, en effet, prévue en faveur des entreprises en redressement ou liquidation judiciaire.

Lorsqu'il s'agit d'un redressement judiciaire, le comptable devra vérifier, au vu du jugement d'ouverture, qui, de l'administrateur ou du débiteur, doit recevoir le paiement.

S'agissant d'une liquidation judiciaire, le règlement devra être effectué entre les mains du liquidateur, à moins que la procédure n'ait été clôturée et que ne s'appliquent alors les dispositions du paragraphe 2.2.1.4.

[1] Si toutefois l'absorption a lieu après la date à laquelle la créance pouvait être remboursée et si la société absorbée a omis d'en demander le remboursement à cette date, la société absorbante pourra venir en représentation de la société absorbée pour demander le remboursement (même s'il n'y a pas eu transfert de la créance avec agrément et à condition que la créance ne soit pas éteinte).

Dans tous les cas, avant d'effectuer le remboursement, le comptable devra s'assurer que l'entreprise n'a pas de dettes envers l'Etat et notamment d'impôts entrant dans le champ d'application de l'article 40 de la loi du 25 janvier 1985. Si tel est le cas, le comptable imputera le montant de la créance en l'acquit de ces impôts, sauf si l'administrateur, le débiteur ou le liquidateur apportant la preuve de l'existence de créanciers primant le Trésor en demandent le reversement.

2.2.1.2. La créance a été mise à la disposition de la société mère dans le cadre du régime des groupes de société

Elle est remboursée à la société mère, même en cas de sortie du groupe de la société au profit de laquelle elle avait est constatée.

2.2.1.3. La créance a été cédée ou remise en nantissement à un établissement de crédit

Le comptable a connaissance de la cession de la créance ou de sa remise en nantissement à un établissement de crédit. Elle lui a, en effet, été notifiée par ce dernier.

☞ *Concours d'une cession de créance ou d'un nantissement avec une saisie-attribution ou un avis à tiers détenteur*

La situation sera différente selon que cette opposition est effectuée pour le recouvrement d'une créance privilégiée ou non.

- L'opposition se rapporte à une créance non privilégiée

  En principe, le comptable doit prendre en considération la date d'effet qui a été apposée sur le bordereau et lui a été indiquée dans la notification de cession ou de nantissement.

  Si cette date est antérieure à la date de signification de la saisie-attribution ou de notification de l'avis à tiers détenteur, le paiement sera effectué à l'établissement de crédit.

- L'opposition concerne une créance privilégiée

  La cession de créance transfère au cessionnaire la propriété de la créance cédée. Ainsi, le remboursement devra être effectué entre les mains du cessionnaire, dès lors que la date de notification de la cession est antérieure à celle de la saisie-attribution ou de l'avis à tiers détenteur.

  En revanche, le nantissement de la créance n'entraîne pas transfert de propriété. Par suite, le créancier nanti est primé par les créanciers privilégiés, quelles que soient les dates respectives de leurs oppositions.

N.B. Que la créance soit privilégiée ou non, un paiement effectué au titre d'une opposition postérieure à la date d'effet figurant sur le bordereau de cession, mais antérieure à la notification de la cession ou du nantissement sera tout à fait valable.

☞ *Cas particulier du redressement ou de la liquidation judiciaire*

Lorsque la société est mise en redressement ou en liquidation judiciaire, le remboursement, en cas de cession de créance, est effectué à l'établissement de crédit cessionnaire.

La cession de créance est, en effet, opposable aux créanciers, en application de l'article 64 de la loi n° 84-46 du 24 janvier 1984 relative à l'activité et au contrôle des établissements de crédit.

En revanche, en cas de nantissement, le comptable doit rembourser la créance au liquidateur ou à l'administrateur de façon à ce que ce dernier vérifie que le créancier nanti n'est pas primé par les créanciers privilégiés.

En ce qui concerne les créances fiscales déclarées au passif de la procédure, le comptable ayant perdu son droit de poursuite ne peut faire opposition sur le montant de ces créances. Une telle opposition ne peut être pratiquée que pour recouvrer les impôts entrant dans le champ d'application de l'article 40. Ces impôts restent en dehors de la procédure et peuvent être recouvrés par toutes voies de droit, en veillant à ne pas léser les créanciers primant le Trésor.

2.2.1.4. La société a été liquidée et radiée du registre du commerce

Aux termes de l'article 391 de la loi n° 537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales, "la personnalité morale de la société subsiste pour les besoins de la liquidation jusqu'à la clôture de celle-ci. La dissolution d'une société ne produit ses effets à l'égard des tiers qu'à compter de la date à laquelle elle est publiée au registre du commerce".

La Cour de Cassation a toutefois décidé que la personnalité morale d'une société subsistait aussi longtemps que les droits et obligations à caractère social ne sont pas liquidés, en dépit de la liquidation de la société et de sa radiation du registre du commerce.

La Cour de Cassation estime cependant que le liquidateur est déchargé de son mandat, lorsque l'assemblée générale a constaté la clôture de la liquidation.

La créance devient alors une créance indivise des anciens associés qui, soit demandent au tribunal la désignation d'un administrateur ad hoc, soit désignent l'un d'entre eux ou l'ancien liquidateur pour percevoir la créance.

2.2.1.5. Transmission universelle du patrimoine

En application des dispositions de l'article 220 quinquies I du code général des impôts, la créance née du report en arrière de déficit est incessible sauf à un établissement de crédit dans les conditions prévues par la loi n° 81-1 du 2 janvier 1981 modifiée par la loi n° 84-46 du 24 janvier 1984.

Par suite, et nonobstant la transmission universelle de patrimoine organisée par les dispositions de l'article 1844-5 du code civil, la créance ne peut être utilisée par la société attributaire des biens transmis, ni lui être remboursée sauf à avoir obtenu l'agrément prévu au II de l'article 220 quinquies du code général des impôts.

A cet égard, une opération de cette nature ne relevant pas du régime des fusions ou opérations assimilées prévu au II de l'article 220 quinquies du code précité, le transfert de la créance de la société dissoute à la société attributaire des biens transmis n'est pas susceptible d'être agréé.

Il ressort de cette analyse que la créance n'est donc remboursable ni à la société qui a bénéficié de la transmission universelle de patrimoine, ni aux anciens associés de la société qui a transmis son patrimoine.

2.2.2. Calcul du délai de remboursement de la créance

Conformément à l'article 220 quinquies du Code général des impôts, la créance est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée.

Le décompte du délai de remboursement doit être effectué par années civiles.

Exemple n° 1 :

Pour un exercice correspondant à l'année civile 1987, et dont le déficit a fait l'objet d'un report en arrière, la créance née du report en arrière de déficit peut être remboursée dès le 1er janvier 1993.

Exemple n° 2 :

Pour un exercice 1987 ouvert le 1er juin 1987 et clos le 31 mai 1988 et dont le déficit a fait l'objet d'un report en arrière, la créance peut être remboursée dès le 1er janvier 1994.

Exemple n° 3 :

Pour un exercice ouvert le 1er juin 1987 et clos le 30 novembre 1987 et dont le déficit a fait l'objet d'un report en arrière, la créance née du report en arrière de déficit peut être remboursée dès le 1er janvier 1993.

2.2.3. Modalités pratiques de remboursement de la créance

Le remboursement est effectué au titulaire de la créance sur sa demande et sur présentation de son exemplaire n° 2 de la liasse n° 2039 bis représentatif de la créance [1].

Le comptable non centralisateur constate une dépense du Trésor en comptabilisant :

- un débit à la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor" sous-rubrique "Autres dépenses" (jusqu'au 1er janvier 2000) et sous-rubrique "Impôt sur les sociétés - Remboursements au titre de crédits d'impôt et de créances nées du report en arrière des déficits" (à partir du 1er janvier 2000).
- un crédit à la rubrique 306 "Opérations diverses du Trésor" sous-rubrique "Emission de chèques sur le Trésor - Etat (EDV)".

Se reporter au § 1.1.2.

Le trésorier-payeur général constate le remboursement au compte 900-00 "Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils", chapitre 15-01 "Dégrèvements sur contributions directes et taxes assimilées", article 10 "Dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrées par la Comptabilité Publique", paragraphe 13 "Remboursements divers au titre de l'impôt sur les sociétés au titre de crédits d'impôts et de créances nées de report en arrière de déficits".

Cette procédure se justifie dans la mesure où les services fiscaux ont déjà contrôlé la créance lors de sa naissance et où, en cas de remise en cause de cette créance à la suite d'un contrôle fiscal, le comptable a été informé par les services fiscaux au moyen d'une fiche 3952 (cf. chapitre 6, § 2.2.).

Bien entendu, si la société ne veut pas être remboursée et demande l'imputation de sa créance sur un autre impôt ou la plus prochaine dette d'impôt sur les sociétés, elle en a la possibilité.

Néanmoins, conformément à la loi du 31 décembre 1968, est prescrite au profit de l'Etat, la créance qui n'a pas été payée dans un délai de quatre ans à compter du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle les droits à remboursement ont été acquis.

Ainsi la créance née au titre d'un exercice déficitaire clos au 30 juin 1987 et qui peut donc être remboursée à compter du 1er janvier 1993 sera éteinte à compter du 1er janvier 1998.

[1] Dans le cas où la société ou l'établissement de crédit n'a plus son exemplaire de la liasse n° 2039 bis, le remboursement peut néanmoins être effectué, dans la mesure où le comptable du Trésor dispose de son propre exemplaire (exemplaire n° 3).

3. OPPOSITION AU REMBOURSEMENT DE CRÉANCES SUR LE TRÉSOR

Le document de synthèse "dépenses et restes à recouvrer" (cf. § 5.5., chapitre 1, titre 4) qui figure en annexe 16 mentionne pour chaque société (outre les excédents bruts constatés, les réimputations et les excédents à rembourser) les crédits d'impôt à ordonnancer et pour mémoire, les restes à recouvrer.

Lorsque pour une même société, existent un crédit d'impôt à rembourser après ordonnancement des services fiscaux et un reste à recouvrer de contribution, le service de la dépense ne procédera pas au remboursement du crédit d'impôt.

Afin que le poste comptable puisse imputer l'excédent sur la contribution impayée, la trésorerie générale lui transférera les fonds dans les conditions suivantes :

- débit du compte 900.00 "Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils", chapitre 15-01 "Dégrèvements sur contributions directes et taxes assimilées", article 10 "Dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrées par la Comptabilité Publique", paragraphe 13 "Remboursements de l'impôt sur les sociétés au titre de crédits d'impôts et de créances nées de report en arrière de déficits" ;
- crédit 390-31 "Compte courant entre comptables du Trésor centralisateurs et non centralisateurs - Opérations à l'initiative des comptables du Trésor centralisateurs" (pour les comptables de son arrondissement financier) ;
- ou 391-31 "Transferts divers entre comptables supérieurs - Transfert de recettes" (pour les comptables des autres arrondissements financiers).

CHAPITRE 8
GESTION DE L'IS, DE L'IFA ET DE LA CONTRIBUTION DE 10 % DANS LE CADRE DU RECOUVREMENT

Le regroupement de la gestion de l'impôt sur les sociétés sur un nombre limité de postes comptables du Trésor par département nécessite des liaisons entre le poste de regroupement et les autres postes comptables.

En effet, seuls le paiement spontané d'IS, d'IFA et de contribution, ainsi que la prise en charge des titres de perception émis par le trésorier-payeur général, sont concernés par le regroupement.

Les rôles d'IS, d'IFA et de contribution sont pris en charge et recouvrés par le poste comptable du lieu d'imposition de la société (cf. § 2.4.1., chapitre 1, titre 2).

1. IMPUTATION DE CRÉDIT ISSU D'UN RÔLE SUR L'IS VERSÉ SPONTANÉMENT

Dès qu'il aura recouvré un rôle d'IFA, le comptable du lieu d'imposition devra signaler au "poste IS" l'existence de cette IFA, à condition qu'elle ne soit pas prescrite, en vue d'une éventuelle imputation sur l'IS.

Il en sera de même, lorsqu'un excédent sur rôle (d'IS, de contribution ou d'IFA) aura été constaté.

2. IMPUTATION SUR L'IS PERÇU PAR VOIE DE RÔLE DE DIVERS CRÉDITS DONT DISPOSE LA SOCIÉTÉ

L'application RIS édite une liste des sociétés dont les rôles sont pris en charge par les postes regroupés et dont le compte présente un excédent de versement (chapitre 1, § 15 - annexe n° 23). Cette liste mentionne le délai imparti aux postes regroupés pour faire opposition.

Dès qu'un comptable aura pris en charge un rôle d'IS, il devra, par ailleurs, s'informer auprès du "poste IS" de l'existence d'IFA ou de tout autre déduction fiscale. Si ces déductions fiscales sont disponibles, elles seront transférées par le "poste IS" au comptable ayant pris en charge le rôle, dans les conditions prévues au titre 5, chapitre 1, § 3.1.3.2.

3. DÉLIVRANCE DU CERTIFICAT AUX SOCIÉTÉS SOUMISSIONNAIRES DE MARCHÉS PUBLICS

La société concourant à un marché public doit se procurer auprès du comptable du Trésor un certificat attestant quelle est en règle au regard de l'impôt sur les sociétés au 31 décembre de l'année précédant celle au cours de laquelle a lieu l'avis d'adjudication, l'appel d'offres ou l'offre de l'administration (cf. § 3, chapitre 5, titre 4 de l'instruction codificatrice sur le recouvrement de l'impôt par voie de rôle).

Sont pris en compte les acomptes échus en N-1, ainsi que les soldes de liquidation de tous exercices clos au plus tard le 31 août N-1 (solde exigible le 30 novembre, majorable le 15 décembre).

Doivent aussi être pris en considération les rôles d'impôt sur les sociétés.

Dès lors que la société a été transférée, c'est le comptable du "poste IS" qui délivre le certificat.

Pour les rôles d'IS, il devra, bien entendu, interroger le poste d'origine de la société.

4. PUBLICITÉ DU PRIVILÈGE DU TRÉSOR

La publicité du privilège doit être effectuée, dès lors que les sommes dues par un redevable dans un même poste comptable dépassent un certain seuil.

Ce seuil est apprécié par le poste regroupé en ce qui concerne l'IS sur rôle et la taxe professionnelle, et par le poste de regroupement en ce qui concerne l'IS spontané.

La dette globale d'IS de la société (tous postes confondus) peut être supérieure au seuil de publicité du privilège, alors qu'elle est inférieure à cette somme dans chaque trésorerie. Dans cette hypothèse, la dette dans chacun des postes n'est pas soumise à publicité obligatoire.

5. DÉCLARATION DES CRÉANCES EN CAS DE PROCÉDURE COLLECTIVE D'APUREMENT DU PASSIF

La déclaration des créances au passif de la société est effectuée pour l'IS dû par une même société par le poste comptable regroupé pour les rôles qu'il a pris en charge et par le poste de regroupement pour les titres de perception.

La déclaration de créances est effectuée dans les conditions prévues par la loi du 25 janvier 1985.

Chaque poste a donc la responsabilité des rôles et des titres de perception qu'il aura pris en charge.

6. CESSION DE FONDS DE COMMERCE

Le comptable du poste regroupé qui reçoit l'avis de mutation de fonds de commerce du centre des impôts ou l'extrait du BODACC, doit informer le poste de regroupement de cette cession.

Il appartient ensuite à chacun des postes (pour le titre de perception, le poste de regroupement et pour le rôle, le poste regroupé) de notifier, si besoin est, l'opposition au paiement du prix de vente du fonds, prévue par l'article 3, 4ème alinéa, de la loi du 17 mars 1909 relative à la vente et au nantissement des fonds de commerce.

7. DÉGRÈVEMENTS

Les services d'assiette n'intervenant plus au stade du recouvrement spontané de l'IS pour émettre des dégrèvements (cf. § 1.3. et 1.4., chapitre 6), seuls des dégrèvements sur rôles devraient, par conséquent, être émis auprès des postes "regroupés".

Toutefois, si à titre tout à fait exceptionnel, les services fiscaux venaient à émettre auprès d'un poste "regroupé" un dégrèvement portant sur un versement spontané, il devrait être comptabilisé de la façon suivante.

7.1. POSTE REGROUPÉ

Le poste "regroupé" doit comptabiliser la totalité du certificat de dégrèvement à la sous-rubrique 303 "Dégrèvements impôts directs Etat".

Le transfert au poste "regroupant" des sommes le concernant s'effectue via la sous-rubrique 306 "Opérations diverses du Trésor" sous-rubrique "Opérations à transférer à des comptables du même arrondissement financier - Comptables du Trésor".

Une photocopie du certificat de dégrèvement doit être jointe à l'appui du bordereau de règlement P213G.

7.2. COMPTABLE CENTRALISATEUR

Le comptable centralisateur émet un avis de règlement 0.402 à destination du poste « regroupant » en y joignant la photocopie du certificat de dégrèvement.

7.3. POSTE REGROUPANT

Le poste regroupant comptabilise l'avis de règlement 0.402 :

- débit 3900 « Opérations à l'initiative du comptable centralisateur »
- crédit 300, sous rubrique concernée ou crédit sous-rubrique 306 « Emission de chèques sur le Trésor-Etat (EDV) » selon la situation du compte de la société.

TITRE 5

REGIMES PARTICULIERS

CHAPITRE 1
RÉGIME DES GROUPES DE SOCIÉTÉS

Ce régime permet à une société (société mère) de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés (IS) dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et les sociétés dont elle détient 95 % au moins du capital (filiales). Cette société est également redevable de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) due par les sociétés du groupe (articles 223 A à U du Code général des impôts).

Les exercices des sociétés du groupe doivent avoir une durée de douze mois ainsi que des dates communes d'ouverture et de clôture. Il existe deux dérogations à cette règle :

- toutes les sociétés d'un groupe peuvent écourter la durée du premier exercice couvert par un renouvellement de l'option pour le régime de groupe.
- lorsque la société mère est absorbée par une autre société ou lorsque son capital vient à être détenu à 95 % au moins au cours d'un exercice par une autre société, les sociétés de l'ancien groupe peuvent faire partie du groupe constitué par la nouvelle société mère. Dans ce cas la durée du premier exercice des sociétés du groupe issu de la fusion ou de l'opération d'acquisition peut être inférieure ou supérieure à douze mois.

La société mère doit notifier son option au service des impôts dont elle relève avant le début du premier exercice au titre duquel elle demande l'application du régime de groupe.

Les filiales adressent également avant cette date, à leur service des impôts, une attestation par laquelle elles font connaître leur accord pour faire partie du groupe.

Les comptables du Trésor sont informés par les centres des impôts, des sociétés de leur ressort qui ont opté pour le régime de la fiscalité de groupe.

Ce régime s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 1988.

1. MODALITÉS COURANTES DE VERSEMENT DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

La société mère est tenue de verser les acomptes et le solde d'impôt sur les sociétés, calculés sur le résultat d'ensemble.

1.1. LE PAIEMENT DES ACOMPTES

Les sociétés calculent leur premier acompte, en fonction des résultats de leur avant-dernier exercice (exercice le plus récent, clos à la date d'échéance de l'acompte).

Pour le second exercice d'application du régime de groupe, l'exercice de référence correspond donc à l'exercice de la société mère qui précèdent la date d'effet de son option.

Afin d'éviter aux sociétés mères d'avoir éventuellement à effectuer un versement supérieur à celui qui serait normalement dû en fonction du résultat d'ensemble du premier exercice d'application du régime, ces sociétés peuvent présenter au comptable du Trésor une demande de dispense ou de réduction de ce premier acompte sous leur responsabilité et dans les conditions suivantes :

1.1.1. Le résultat d'ensemble du premier exercice du groupe est présumé déficitaire

La société mère peut demander à être dispensée du versement du premier acompte.

1.1.2. Le résultat d'ensemble du premier exercice du groupe est estimé inférieur au bénéfice de l'avant-dernier exercice de la société mère

Cette société peut demander à calculer le premier acompte sur la base du bénéfice d'ensemble tel qu'elle l'évalue, et non sur la base de ses résultats de l'avant-dernier exercice.

1.1.3. Le résultat d'ensemble du premier exercice du groupe est estimé inférieur à la somme des bénéfices de l'avant dernier exercice des sociétés du groupe

La société mère qui estime que les sociétés ont versé au titre du premier exercice des acomptes excédant l'impôt réellement dû, peut demander à être dispensée du versement du premier acompte du nouvel exercice à concurrence du montant de l'excédent dont elle s'estime bénéficiaire au titre du dernier exercice.

La faculté de dispense ou de réduction d'acompte peut être étendue au deuxième acompte dans le cas particulier où cet acompte viendrait à échoir avant que l'excédent de versement ait pu être remboursé.

La demande de dispense ou de réduction du premier acompte est adressée au comptable du Trésor, au plus tard à la date limite de paiement de cet acompte.

La majoration de 10 % du Code général des impôts s'applique aux demandes de réduction ou de dispense du premier acompte en cas d'erreur d'évaluation.

1.2. LE PAIEMENT DU SOLDE DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Chaque société du groupe détermine son propre résultat fiscal dans les conditions de droit commun et souscrit auprès du centre des impôts dont elle relève, la déclaration prévue à l'article 223 du Code général des impôts dans le cadre du régime du bénéfice réel normal.

La société mère établit de surcroît le résultat d'ensemble et souscrit la déclaration correspondante dans les mêmes conditions.

La liquidation du solde de l'impôt sur les sociétés est donc effectuée sur le bordereau-avis de versement par la société mère qui doit en payer le montant, dans le délai habituel, au comptable du Trésor territorialement compétent.

1.2.1. Le montant de l'impôt sur les sociétés du groupe est inférieur aux acomptes versés

Si les acomptes sont supérieurs à l'impôt dû, le comptable du Trésor chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés du groupe opère d'office le remboursement de l'excédent de versement à la société mère dans les 30 jours de la date de dépôt du bordereau-avis d'impôt sur les sociétés du groupe.

1.2.2. Le montant de l'impôt sur les sociétés est supérieur aux acomptes versés : imputation des crédits d'impôts et créances dont sont titulaires les filiales

La société mère se substitue à ses filiales pour l'imputation, sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice, des avoirs fiscaux et crédits d'impôts, ainsi que des créances nées du report en arrière de déficit dont sont titulaires les sociétés du groupe.

1.2.2.1. Créance née du report en arrière de déficit

En cas d'option de la société mère pour le report en arrière du déficit d'ensemble, chaque société membre du groupe, qu'elle soit bénéficiaire ou déficitaire, souscrit une déclaration n° 2039 en annexe à la déclaration de résultats qu'elle transmet aux services fiscaux dont elle relève.

La société mère qui dispose de créances sur le Trésor au titre du report en arrière des déficits peut les utiliser pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû sur le bénéfice d'ensemble.

La société mère peut utiliser :

- ses créances propres constatées au titre d'exercices antérieurs à la date d'effet de son option pour le régime de groupe, sans limitation ;
- les créances constatées au titre d'exercices couverts par l'option à raison du déficit d'ensemble ;
- les créances propres des sociétés filiales constatées au titre d'exercices précédant leur entrée dans le groupe et cédées à la société mère pour leur valeur nominale, en application de l'article 223 G-3 du Code général des impôts.

Pour que la société mère puisse utiliser les créances nées du report en arrière des déficits dont sont titulaires ses filiales, ces dernières doivent, en effet, lui céder leurs créances après visa de la cession par le comptable du Trésor de la société filiale. Il s'agit d'une cession simplifiée (sans agrément) (art. 223 G du Code général des impôts).

Celui-ci annote également son exemplaire de la liasse 2039 bis et le transfère au comptable de la société mère.

Bien entendu, les sociétés filiales ne peuvent pas céder à la société mère les créances qu'elles ont déjà cédées ou données en nantissement à un établissement de crédit avant d'en avoir retrouvé la pleine propriété.

La société mère peut utiliser les créances dont bénéficie une société filiale, à hauteur de l'impôt sur les sociétés auquel cette filiale aurait été soumise si elle avait été imposée distinctement. Cette imputation peut être effectuée sur les comptes puis sur le solde de l'impôt sur les sociétés dus sur le résultat d'ensemble[1].

Lorsqu'une société filiale utilise une créance née avant son entrée dans le groupe, pour acquitter les acomptes dus au cours du premier exercice au titre duquel elle est dans le groupe, cette créance est réputée cédée à la société mère à hauteur de sa fraction utilisée.

Les créances dont la société mère est propriétaire doivent être imputées en respectant l'ordre dans lequel elles sont apparues dans chacune des sociétés concernées.

En cas de sortie du groupe d'une société qui a cédé une créance à la société mère, cette dernière ne peut pas utiliser la créance provenant de sa filiale au titre d'exercices au cours desquels celle-ci n'est plus membre du groupe. Le montant non utilisé de la créance est remboursé à la société mère au terme des cinq années qui suivent l'exercice au cours duquel la créance est née.

Pour obtenir l'emploi des créances en l'acquit de l'impôt sur les sociétés, la société mère produit à son comptable du Trésor les exemplaires des liasses 2039 bis dont elle dispose.

[1] Les éléments de contrôle (déclarations de résultats des filiales...) n'étant pas en possession du comptable, le contrôle ne pourra être effectué qu'a posteriori par les services fiscaux.

Le comptable s'assure de la concordance de ces exemplaires avec ceux qu'il détient lui-même et annote les exemplaires n° 2 (celui de la société) et n° 3 (le sien) de la liasse 2039 bis :

- de la date de l'emploi de la créance,
- du montant disponible de la créance avant imputation,
- de la référence du bordereau-avis de versement ou rôle d'impôt sur les sociétés sur lequel est réalisée l'imputation,
- du montant imputé,
- du montant de la créance restant à employer.

Lorsque la créance est soldée, le comptable annexe les exemplaires 2 et 3 au bordereau-avis de versement, pour transmission à la direction des services fiscaux dont relève la société mère.

1.2.2.2. Crédit d'impôt recherche - crédit d'impôt formation

La société filiale transfère l'exemplaire n° 1 des déclarations n°s 2068 et 2069 à la société mère. Cette dernière les remet (pour imputation ou remboursement) à son comptable du Trésor, en même temps que le bordereau-avis de versement d'impôt sur les sociétés du groupe, après l'avoir annoté du montant des crédits d'impôt (art. 223-0 du CGI).

Les exemplaires n° 1 des déclarations 2068 et 2069 des filiales concernées sont annotés dans les conditions habituelles par le comptable, du montant effectivement imputé sur l'impôt du groupe et annexés au bordereau-avis de versement de ce dernier.

La substitution de la société mère aux sociétés du groupe s'applique à la somme des crédits d'impôt dégagés par les sociétés du groupe après leur entrée dans le groupe.

Si le crédit d'impôt recherche dégagé par la filiale après son entrée dans le groupe excède l'impôt dû, l'excédent est imputable sur l'impôt des trois années suivantes. A l'expiration de cette période, l'excédent est restitué à la société mère dans les conditions habituelles même si la filiale ayant effectué les dépenses de recherche a quitté le groupe. Il est à cet égard rappelé que le crédit reportable (années N-3 à N-1) est imputé sur l'impôt de l'année N après le crédit obtenu au titre de cette même année.

Les crédits d'impôt recherche dégagés par les filiales avant leur entrée dans le groupe restent la propriété des filiales et doivent donc leur être restitués.

Si le crédit d'impôt formation dégagé excède l'impôt dû, l'excédent est restitué à la société mère dans les conditions habituelles.

NB - Les sociétés de groupe ne peuvent bénéficier du crédit d'impôt pour augmentation de capital, dans la mesure où seules les sociétés dont plus de 50 % du capital est détenu directement par des personnes physiques peuvent bénéficier de ce crédit d'impôt.

1.2.2.3. Crédit d'impôt au titre du rachat d'une entreprise par ses salariés

Une société nouvelle créée par les salariés pour la reprise de leur entreprise peut opter pour le régime de groupe, mais elle ne peut alors plus bénéficier du crédit d'impôt au titre du rachat d'une entreprise par ses salariés.

En cas de rachat d'une société mère d'un groupe, par ses salariés, l'impôt sur les sociétés qui sert de base au calcul du crédit d'impôt dont peut bénéficier la société créée par les salariés est celui effectivement acquitté par la société rachetée, à raison du résultat d'ensemble du groupe dont elle est la société mère.

2. MODALITÉS COURANTES DE VERSEMENT ET D'IMPUTATION DE L'IFA

2.1. MODALITÉS DE VERSEMENT DE L'IFA

L'IFA des sociétés du groupe est acquittée par la société mère.

Mais cette règle n'a pas pour objet de réduire le montant de cette imposition ; elle est destinée à assurer une participation minimale de toutes les sociétés aux charges publiques, y compris les sociétés membres d'un groupe. La société mère paie donc autant d'IFA qu'il y a de sociétés non exonérées dans le groupe. Le montant de chacun des IFA est déterminé en fonction du chiffre d'affaires de la société concernée.

L'IFA due par les sociétés du groupe est payée au comptable du Trésor du lieu d'imposition de la société mère.

Chaque versement est accompagné d'un bordereau-avis d'IFA qui comporte :

- l'indication du versement de l'IFA dans le cadre du régime du groupe ;
- l'indication de la raison sociale et de l'adresse du lieu d'imposition de la société mère versante ;
- l'indication de la raison sociale et du lieu d'imposition de la société au titre de laquelle l'IFA est versée.

Il est établi un bordereau-avis d'IFA pour chaque société du groupe.

Les bordereaux sont accompagnés d'un document récapitulatif mentionnant le nom de chaque société membre du groupe et le montant de l'IFA qu'elle acquitte.

Les bordereaux-avis d'IFA sont transmis à la direction des services fiscaux (dont relève la société mère) par le trésorier-payeur général.

2.2. MODALITÉS D'IMPUTATION DE L'IFA SUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

La société mère doit joindre à l'appui du bordereau-avis d'impôt sur les sociétés un état de situation qui lui permet de justifier les imputations d'IFA opérées sur l'impôt dû par le groupe.

Cet état qui est conservé par le comptable, fait apparaître les cotisations d'IFA payées au nom de chaque société et leur montant effectivement imputé sur l'impôt dû sur le résultat d'ensemble de l'exercice.

2.2.1. IFA susceptibles d'être imputées par la société mère

Peuvent être imputées sur l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble :

- l'IFA des sociétés du groupe acquittée par la société mère.
- l'IFA payée par chaque société au titre de l'année au cours de laquelle elle est entrée dans le groupe (mais la société peut l'imputer sur le solde d'impôt sur les sociétés dû au titre du dernier exercice clos avant leur entrée. Bien entendu, dans ce cas, la société mère du groupe ne peut plus l'imputer sur l'impôt sur les sociétés dû sur le résultat d'ensemble).
- les IFA acquittées par chaque société avant leur entrée dans le groupe et qui n'auraient pas encore été imputées sur son impôt propre.

L'IFA peut être imputée sur l'impôt dû au titre du résultat d'ensemble du groupe durant son année d'exigibilité et les deux années suivantes.

En application du droit commun, l'IFA peut s'imputer soit sur les versements spontanés d'impôt sur les sociétés (acomptes, solde d'impôt) effectués durant la période prévue à l'article 220 A du Code général des impôts, soit sur des impositions à l'impôt sur les sociétés établies par voie de rôle au titre d'exercices clos avant, au cours ou après l'exigibilité de l'imposition, et mises en recouvrement pendant la période mentionnée à l'article déjà cité.

Cependant, les IFA des sociétés du groupe ne peuvent être imputées sur des impositions émises au nom de la société mère au titre d'exercices antérieurs à l'entrée de ces sociétés dans le groupe.

Toutefois, les sociétés du groupe peuvent, si elles y ont intérêt, choisir d'imputer ces IFA sur des impositions mises à leur charge au titre d'exercices antérieurs à leur entrée dans le groupe. Corrélativement, les IFA en cause ne pourront plus être imputées sur l'impôt dû au titre du résultat d'ensemble.

Il en est ainsi lorsqu'un rôle de rappel est émis à l'encontre d'une filiale sur un exercice antérieur à celui de l'entrée de cette société dans le groupe.

le comptable chargé du recouvrement du rôle doit alors obtenir du comptable de la société mère confirmation de la disponibilité de l'IFA et lui notifier son emploi.

2.2.2. Situation des IFA qui n'ont pu être imputées

Dans l'hypothèse où l'IFA d'une ou plusieurs filiales n'a pu être imputée sur l'impôt sur les sociétés dû au titre du résultat d'ensemble du groupe, en raison de l'absence ou de l'insuffisance de cet impôt, ces IFA sont imputables, dans la limite du délai prévu à l'article 220 A du Code général des impôts, sur l'impôt qui serait dû ultérieurement à raison des résultats d'ensemble.

3. MODALITÉS PARTICULIÈRES DE PAIEMENT DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉ ET DE L'IFA

3.1. EXERCICE D'ENTRÉE DANS LE GROUPE

3.1.1. Paiement de l'IFA

Chaque société du groupe (mère et filiales) acquitte l'IFA dont elle est redevable au titre de l'année au cours de laquelle elle est entrée dans le groupe.

Chacune des sociétés effectue son paiement au comptable du Trésor dont elle dépend en joignant son bordereau-avis d'IFA.

le comptable transmet les bordereaux-avis d'IFA à son comptable centralisateur. le trésorier-payeur général les transmet ensuite à la direction des services fiscaux.

3.1.2. Paiement des acomptes

La société qui devient membre d'un groupe doit [1] verser les acomptes d'impôt sur les sociétés dans les conditions habituelles pour la période de douze mois ouverte à compter du début de l'exercice au titre duquel elle entre dans ce groupe.

Ces dispositions sont applicables à la société mère, au titre du premier exercice couvert par l'option initiale, et chaque filiale, au titre du premier exercice au cours duquel ses résultats seront compris dans le résultat d'ensemble.

La société qui redevient membre du groupe, après en être sortie, doit également verser des acomptes au cours de l'exercice de son retour dans le groupe.

[1] Les filiales ne peuvent se dispenser de payer leurs acomptes au motif que, du fait de leur entrée dans le groupe, elles n'auront pas d'impôt sur les sociétés à payer en fin d'exercice.

Toutefois, les sociétés entrant dans le périmètre du groupe peuvent limiter leurs acomptes dans les conditions prévues à l'article 1668-4 bis ; il en est de même de la société mère pour les acomptes qu'elle acquitte à raison du bénéfice d'ensemble.

Les acomptes sont versés au cours de l'exercice d'entrée, au comptable du Trésor dont relève chaque société.

Lors du paiement du dernier acompte, la filiale remet son bordereau-avis d'impôt sur les sociétés au comptable du Trésor dont elle dépend.

La société reçoit du département informatique une situation récapitulative.

3.1.3. Rôle du comptable de la filiale après le versement du quatrième acompte

Dès que la filiale s'est acquittée de son 4ème acompte auprès de son comptable du Trésor, ce dernier transfère au comptable du Trésor de la société mère, les acomptes versés accompagnés du bordereau-avis et lui indique le montant ainsi que les exercices d'exigiblité des I.F.A. disponibles.

Lorsque les résultats des filiales qui devaient faire partie d'un groupe ne sont pas retenus pour la détermination du résultat d'ensemble, elles doivent en informer leur comptable du Trésor, afin d'éviter le transfert de leurs acomptes au comptable du Trésor de la société mère.

3.1.3.1. Transfert des acomptes versés par les filiales

☞ *Tous les acomptes de l'exercice ont été encaissés en gestion courante*

Le comptable de la filiale transfère au comptable de la société mère les sommes déjà versées au titre des acomptes par la filiale.

Ce transfert est effectué comme en matière de transfert d'acomptes provisionnels d'impôt sur le revenu.

Le transfert par virement postal est immédiat.

Les écritures constatées sont les suivantes :

- au carnet des rectifications P 28, crédit négatif rubrique 300 "impôts", sous-rubrique "impôt sur les sociétés", crédit positif rubrique 3476 "imputation provisoire de recettes" sous-rubrique "Autres recettes à transférer" ;
- au journal des dépenses par chèques postaux P 13, débit rubrique 3476 "imputation provisoire de recettes" sous-rubrique "Autres recettes à transférer", crédit rubrique 3513 "CCP".

Ces écritures doivent être passées le même jour.

A la réception de l'avis de crédit des chèques postaux, le comptable de la société mère comptabilise un débit 3513 "CCP" et un crédit à la rubrique 300 "impôts", sous-rubrique "impôt sur les sociétés".

Si la filiale ne règle pas à la date légale d'échéance tout ou partie d'un acompte, une majoration de 10 % (art. 1762 du Code général des impôts) est appliquée à cet acompte.

A la liquidation de l'impôt sur les sociétés dû par la société mère à raison du résultat d'ensemble du premier exercice d'application du régime de groupe, le comptable de la société mère qui se trouve désormais en possession des bordereaux-avis des filiales, doit ainsi être à même d'apprécier si les acomptes versés par les sociétés du groupe sont supérieurs à l'impôt dû et si elle peut bénéficier d'un excédent de versement.

☞ *Les acomptes (ou une partie des acomptes) ont été encaissés au cours de différentes années*

En revanche, lorsque l'exercice social de la société comporte des acomptes encaissés au titre de plusieurs gestions, le comptable non centralisateur constate une dépense pour l'ensemble de ces acomptes.

Dans cette hypothèse, le transfert est effectué par le Trésorier-Payeur Général après centralisation des opérations dans ses écritures.

Le schéma comptable est le suivant :

Poste non centralisateur

- Débit à la rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor" sous-rubrique "Impôt sur les sociétés - Transferts d'acomptes et régularisations en gestion close"
  Cette dépense est justifiée par un dossier explicatif.
- Crédit à la rubrique 306 "Opérations diverses du Trésor" sous-rubrique "Opérations à transférer à des comptables d'autres départements ou arrondissements financiers "ou" Opérations à transférer à des comptables du même arrondissement financier - Comptables du Trésor".

Trésorerie générale

La dépense est imputée à la trésorerie générale :

- au débit du compte 900.00 "Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils" - chapitre 15-01 - article 10 "Dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrés par la Comptabilité Publique" - paragraphe 19 "Transferts au titre de l'impôt sur les sociétés". Ce paragraphe a été créé afin de distinguer les opérations de transfert des opérations de remboursement.
- au crédit du compte 390.30 "Compte courant entre comptables du Trésor centralisateurs et non centralisateurs - Opérations à l'initiative des comptables du Trésor non centralisateurs".
- ou au crédit du compte 391.30 "Comptes de transferts entre comptables supérieurs du Trésor - Transferts divers entre comptables supérieurs - Transferts de dépenses" lorsque la trésorerie est rattachée à une Recette des Finances.

Le transfert donne lieu à la trésorerie générale à :

- un débit du compte 390.30 précité,
- un crédit du compte 391.31 "Transferts divers entre comptables supérieurs - Transferts de recettes",
- ou un crédit du compte 390.31 "Compte courant entre comptables du Trésor centralisateurs et non centralisateurs - Opérations à l'initiative des comptables du Trésor centralisateurs".

La dépense est justifiée par le dossier de transfert adressé par la trésorerie à l'appui du bordereau de règlement P 213 D.

A réception du transfert, la trésorerie générale de la société mère débite le compte 391-31 et crédite le compte 390-31 "compte courant entre comptables du Trésor centralisateurs et non centralisateurs - Opérations à l'initiative des comptables du Trésor centralisateurs".

Le poste comptable de la société mère débite alors la rubrique 3900 "Opérations à l'initiative des comptables centralisateurs" et crédite la rubrique 300 : "impôts" sous-rubrique "Impôts sans rôle - impôt sur les sociétés "exercice intéressé.

Cas dans lequel le traitement de liquidation a déjà été effectué par l'application RIS :

En ce qui concerne le régime de groupe, le comptable du Trésor n'est pas toujours averti en temps voulu de l'entrée des sociétés dans un groupe. Il considère alors, à la liquidation, ces sociétés comme n'ayant pas déposé de bordereau-avis de versement.

Ces sociétés ne font l'objet ni de rôle, ni de dégrèvement de la part des services fiscaux.

Ces derniers ont, en effet, tous les éléments pour identifier les sociétés qui font partie d'un groupe. Ils sont avisés de leur appartenance au groupe avant même le début de l'exercice d'entrée dans ce groupe. Par ailleurs, à la fin de chaque exercice, la filiale est tenue de déposer une déclaration de résultats qui fait état de son appartenance au groupe. Elle fournit, à ce titre, divers documents et doit indiquer le nom de la société mère.

Par conséquent, dès que le comptable du Trésor a connaissance de l'existence du groupe, il doit, sans attendre de dégrèvement, faire transférer les acomptes de la filiale au comptable de la société mère.

Dans la mesure où le traitement de liquidation a déjà été effectué, l'application RIS ne permet plus au comptable d'effectuer lui-même le transfert d'acomptes. Il appartient donc à la trésorerie générale d'effectuer ce transfert en passant l'écriture indiquée ci-dessus (débit du compte 900.00, chapitre 15-01, article 10, paragraphe 19 par crédit du compte 390.31 ou du compte 391.31).

La trésorerie générale doit aviser les services fiscaux de ce transfert et le comptable du Trésor dont dépend la filiale doit faire mention de l'opération (pour mémoire) dans le bloc-notes de l'application RIS.

3.1.3.2. Transfert de l'IFA versée par les filiales

En même temps qu'il transfère les acomptes de la filiale, le comptable indique extra-comptablement à son collègue, au moyen d'un imprimé P 395, le montant disponible et l'exercice d'origine des IFA qui n'ont pas encore été employées par la filiale. Le comptable transmet également une copie de la fiche de la société (recouvrement non informatisé) ou une copie d'écran (recouvrement informatisé).

3.1.4. Bénéfice prévisionnel servant de base au calcul des acomptes dus par la société-mère

Le bénéfice prévisionnel qui sert de base au calcul du montant minimum d'acomptes à verser (art. 1668-4 bis du code général des impôts) s'entend du bénéfice d'intégration calculé pour l'ensemble des filiales membres du groupe au cours de l'exercice au titre duquel les acomptes sont acquittés, y compris les résultats des sociétés nouvellement entrées dans le périmètre du groupe.

Les acomptes versés par ces mêmes sociétés et qui sont payés pour le compte du groupe, dans les conditions de droit commun, en application des dispositions du 1 de l'article 223 N, au cours des 12 mois suivant le début de l'exercice de leur entrée dans le groupe, peuvent venir s'ajouter à ceux déjà acquittés par la société mère sur la base des derniers résultats du groupe.

3.2. EXERCICE DE SORTIE DU GROUPE

Le centre des impôts d'une filiale, dès qu'il a connaissance de sa sortie du groupe[1], en avise son comptable du Trésor et communique à ce dernier les résultats du dernier exercice clos par cette société.

Le comptable met à jour le fichier des sociétés des renseignements qui lui ont été communiqués.

3.2.1. L'IFA

3.2.1.1. Paiement de l'IFA

L'IFA qui est déjà exigible au moment de l'événement motivant sa sortie du groupe n'a pas à être acquittée par la filiale, mais par la société mère.

En revanche, l'IFA qui n'est pas encore exigible au moment de l'événement entraînant la sortie du groupe sera acquittée par la filiale.

3.2.1.2. Situation des IFA qui n'ont pu être imputées

En cas de sortie du groupe d'une société, le montant de l'IFA payé par la société mère au titre de cette société et pour les deux années antérieures à celle de la sortie, qui n'a pas pu être imputé sur l'IS dû à raison du résultat d'ensemble ne peut pas être transféré à la société pour être imputé sur l'impôt dû par cette dernière.

3.2.2. Paiement des acomptes

Lorsqu'une société cesse d'être membre du groupe, les acomptes qu'elle doit pour la période de 12 mois ouverte à compter du début de l'exercice au titre duquel la société ne fait plus partie du groupe, sont versés pour le compte de celle-ci par la société mère.

Si la sortie du groupe d'une société est motivée par un événement ou une opération qui se réalise au cours de l'exercice de sortie (par exemple cession de participations, dissolution...), la société mère doit payer immédiatement les acomptes déjà échus de l'exercice. Toutefois, la majoration de 10 % pour paiement tardif ne sera appliquée qu'aux sommes non réglées au plus tard à la date limite de paiement du plus prochain acompte exigible au cours du même exercice, ou du versement du solde de liquidation lorsque la société qui ne fait plus partie du groupe est soumise aux dispositions de l'article 221-2 du Code général des impôts.

Ces acomptes sont versés au comptable du Trésor du lieu d'imposition de la société qui ne fait plus partie du groupe. Ils sont déterminés d'après le résultat du dernier exercice clos et calculés sur le bénéfice imposable de cette société, selon les modalités prévues à l'article 1668 du Code général des impôts (les résultats du dernier exercice clos par la filiale ont été communiqués à son comptable du Trésor par le centre des impôts de la filiale).

---

[1] La filiale dont les résultats d'un exercice cesseront d'être pris en compte dans le résultat d'ensemble, doit en informer le service des impôts dont elle relève avant l'ouverture de cet exercice.

Toutefois, lorsque la sortie a lieu en cours d'exercice, les services fiscaux n'en sont pas informés. Le comptable pourra éventuellement prendre l'attache de l'inspecteur des impôts pour connaître les résultats du dernier exercice clos par la société.

Il est précisé que le paiement de ces acomptes constitue une dette du groupe et non une dette propre de la filiale. La société mère peut donc imputer sur ces acomptes les IFA qu'elle pourrait utiliser pour s'acquitter de l'impôt du groupe.

Un bordereau-avis concernant l'exercice qui s'ouvre, est envoyé à la filiale.

Exemple :

Une filiale sort du groupe en 1992.
L'événement qui a motivé sa sortie intervient en juin.

La société mère doit impérativement verser au comptable de la filiale les acomptes des 20 février et 20 mai.

La majoration de 10 % ne sera appliquée qu'aux sommes non réglées au plus tard à la date limite de paiement du plus prochain acompte exigible au cours du même exercice, c'est-à-dire au 15 septembre.

3.3. IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS, IFA ET PÉNALITÉS DONT EST REDEVABLE LA SOCIÉTÉ MÈRE

Le dernier alinéa de l'article 223 A du Code général des impôts rend les filiales solidaires de la mère pour le paiement de l'impôt sur les sociétés, de l'imposition forfaitaire annuelle ainsi que des pénalités éventuelles dont la société mère est redevable.

Cette solidarité est limitée au montant des sommes qui seraient dues par chacune des filiales à raison du résultat retenu pour la détermination du résultat d'ensemble du groupe. En cas d'absence de versement des sommes dues par la société mère, la dette fiscale qui peut être mise à la charge d'une société du groupe doit donc être calculée :

- en matière d'impôt sur les sociétés, sur la base de son bénéfice imposable, y compris les redressements effectués par le service, dans les conditions de droit commun ;
- en matière d'imposition forfaitaire annuelle, en fonction de son chiffre d'affaires, toutes taxes comprises.

A défaut de versement spontané, le recouvrement des sommes dues est poursuivi à l'encontre de la société mère par les comptables du Trésor, selon les procédures habituelles. La solidarité des autres sociétés du groupe est mise en oeuvre après émission, selon le cas, d'un rôle ou d'un titre de perception rendu exécutoire par le trésorier-payeur général.

3.4. REDRESSEMENT DE L'IMPÔT DÉCLARÉ PAR UNE SOCIÉTÉ DU GROUPE

L'article 223 A du Code général des impôts prévoit que la société mère est redevable de l'impôt sur les sociétés et de l'IFA. Elle supporte à ce titre, au regard des droits et pénalités et pour les impôts susvisés, les conséquences des infractions commises par les sociétés membres du groupe.

Les suppléments d'impôts consécutifs aux redressements notifiés aux sociétés membres ou à la société mère, que ces redressements soient acceptés ou contestés, ainsi que les pénalités correspondantes, donnent lieu à l'émission d'un rôle établi au nom de la société mère en sa qualité de redevable de l'impôt sur les sociétés dû par le groupe (articles 223 A du Code général des impôts et 366 de l'annexe III au même code).

3.5. LA SOCIÉTÉ MÈRE EST ABSORBÉE PAR UNE AUTRE SOCIÉTÉ

En cas d'absorption de la société mère par une autre société, les sociétés du groupe constitué par la société absorbée pourront, sous certaines conditions[1], faire partie du groupe constitué par la société absorbante depuis l'ouverture de l'exercice de la fusion.

[1] La société absorbante doit remplir les conditions prévues par l'article 223 A du code général des impôts pour être société mère d'un groupe (être soumise à l'impôt sur les sociétés, ne pas être détenue à 95 % au moins par une autre personne morale passible de cet impôt).

3.5.1. Paiement de l'IFA et des acomptes d'impôt sur les sociétés

Le dernier alinéa du c du 6 de l'article 223 L précise que, dans la situation où la société mère d'un groupe est absorbée par une autre société passible de l'impôt sur les sociétés, la société mère du nouveau groupe -à savoir la société absorbante- acquitte l'imposition forfaitaire annuelle et les acomptes d'impôt sur les sociétés dus par les sociétés membres du groupe au titre de l'année ou de l'exercice d'entrée dans le groupe.

Cette disposition constitue une exception aux règles prévues au dernier alinéa de l'article 223 M et à la première phase du 1 de l'article 223 N, en application desquelles chaque société du groupe acquitte l'IFA et verse les acomptes au titre de l'année ou pour l'exercice d'entrée dans le groupe.

Elle est justifiée par le fait que l'application du régime au groupe formé par la société absorbante avec les sociétés du groupe dont la mère est absorbée rétroagit au premier jour de l'exercice en cours à la date de réalisation de la fusion, exercice durant lequel la société absorbée a dû normalement acquitter les IFA et les acomptes d'impôt sur les sociétés pour le compte des sociétés membres du groupe ancien qui vont faire partie du groupe formé par la société absorbante.

Dans la situation évoquée et en ce qui concerne la période antérieure à la fusion, la société absorbante qui vient aux droits et obligations de la société absorbée est réputée avoir acquitté les sommes en cause pour le compte des sociétés de l'ancien groupe qui vont entrer dans le nouveau groupe. Pour la période postérieure à la fusion, la société absorbante doit acquitter lesdites sommes en lieu et place des sociétés du groupe ancien qui font partie du nouveau groupe.

La dérogation n'a d'effet qu'à l'égard des sommes dues au titre des sociétés membres du groupe ancien pour lesquelles la société mère acquittait, avant la fusion, les IFA et les acomptes d'impôt sur les sociétés en application des dispositions prévues aux articles 223 M et 223 N du code général des impôts.

Elle ne concerne pas les sommes dues au titre des filiales entrées dans le groupe formé par la société absorbée à l'ouverture de l'exercice de fusion, ni celles entrées au titre de ce même exercice dans le groupe formé le cas échéant par la société absorbante.

Chacune de ces sociétés est tenue d'acquitter les IFA et les acomptes d'impôt sur les sociétés dans les conditions prévues aux articles 223 M et 223 N.

- L'opération de fusion doit être intervenue à compter du 17 novembre 1993 pour bénéficier du dispositif.
- La fusion doit prendre effet au premier jour de l'exercice en cours, lors de l'opération, de la société absorbée.
- La société absorbante doit dans le mois qui suit la date de réalisation de la fusion, exercer l'option mentionnée à l'article 233 A du code général des impôts et l'accompagner d'un document sur l'identité des sociétés membres de ce dernier groupe qui ont donné leur accord dans ce délai pour entrer dans le nouveau groupe.

Exemple :

Hypothèse :

M est depuis le 1/1/1990 la société mère d'un groupe formé en outre de F1, et de F2 entrée dans le périmètre à compter du 1/1/1994.

A, société mère (depuis le 1/1/1991) d'un autre groupe formé aussi de A1, A2 et A3 (entrée le 1/1/1994), est absorbée par M le 1er juin 1994, M intègre A1, A2 et A3 dans son groupe à compter de l'ouverture de l'exercice.

Solution :

M et A ont acquitté pour leur groupe respectif les impositions forfaitaires annuelles et les acomptes d'impôt sur les sociétés dus avant la fusion. Toutefois, F2 et A3, qui entraient dans leur groupe à compter du 1/1/1994 ont acquitté personnellement les sommes dues à ce titre.

Du fait de la fusion, les sommes acquittées par A pour le groupe dissous sont transférées à la société absorbante M qui doit continuer à verser les acomptes d'impôt sur les sociétés pour le groupe dans sa nouvelle composition, à l'exception des sommes dues par F2 et A3 qui restent redevables des acomptes d'impôt sur les sociétés en application des dispositions du 1 de l'article 223 N du code général des impôts.

3.5.2. Ajustement de la durée des exercices

Pour permettre l'application du dispositif lorsque la société absorbante et les sociétés du groupe formé par la société absorbée ont des exercices dont les dates de clôture sont différentes, la loi prévoit que la durée du premier exercice des sociétés du groupe issu de la fusion peut être inférieure ou supérieure à 12 mois.

Cette disposition constitue une dérogation à la règle selon laquelle les exercices des sociétés du groupe doivent avoir une durée de 12 mois ainsi que des dates communes d'ouverture et de clôture. Une autre dérogation permet à toutes les sociétés d'un groupe d'écourter la durée du premier exercice couvert par un renouvellement de l'option pour le régime de groupe.

Ce dispositif permet en pratique, soit de faire coïncider les dates de clôture des exercices des sociétés du groupe issu de la fusion, soit de changer la date commune de clôture.

Il est toutefois prévu que les dispositions de l'article 37 du code général des impôts s'appliquent en tout état de cause.

En application de ces dispositions, si aucun bilan n'est dressé au cours d'une année quelconque, 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 imposée jusqu'au 31 décembre de l'année considérée. Ces mêmes bénéfices viennent ensuite en déduction des résultats du bilan dans lesquels ils sont compris.

Ces dispositions s'appliquent, pour l'ensemble du groupe, du seul fait que l'une quelconque des sociétés du groupe n'arrête pas de bilan au cours d'une année civile.

L'option exercée par la société absorbante doit indiquer les dates d'ouverture et de clôture du premier exercice de chacune des sociétés du groupe issu de la fusion.

A compter du deuxième exercice, les dates d'ouverture et de clôture sont fixes et la durée de ces exercices est de 12 mois.

3.6. LE CAPITAL DE LA SOCIÉTÉ MÈRE VIENT À ÊTRE DÉTENU À 95 % AU MOINS AU COURS D'UN EXERCICE PAR UNE AUTRE PERSONNE MORALE SOUMISE À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Lorsque le capital de la société mère vient à être détenu à 95 % au moins au cours d'un exercice par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés, deux cas doivent être distingués :

- si la détention est temporaire, c'est-à-dire si le taux de 95% n'est plus atteint à la clôture de l'exercice, il n'est pas mis fin au groupe, à la condition que les sociétés concernées indiquent à l'administration les modalités de l'opération et ses justifications juridiques, économiques ou sociales ;
- si la détention à 95 % au moins persiste à la clôture de l'exercice, l'existence du groupe formé par la société dont le capital est ainsi détenu, est maintenue jusqu'à cette date. A compter de l'exercice suivant, les sociétés membres de l'ancien groupe peuvent, si elles le souhaitent, faire partie du groupe formé par la nouvelle société mère ou du groupe dont celle-ci est déjà membre.

3.6.1. Paiement de l'IFA et des acomptes d'impôt sur les sociétés

En application des dispositions mentionnées au dernier alinéa de l'article 223 M et au 1 de l'article 223 N, chaque société d'un groupe acquitte l'IFA et verse les acomptes au titre de l'année ou pour l'exercice d'entrée dans le groupe.

Pour l'application de ces dispositions, il est admis que la société qui était redevable de l'imposition forfaitaire annuelle et de l'impôt sur les sociétés dus par l'ancien groupe se substitue à l'ensemble des sociétés de ce groupe qui font partie du nouveau groupe. En conséquence, cette société -à savoir la société mère du groupe ayant cessé- doit continuer à acquitter, au titre de l'année ou pour la période en cause, lesdites sommes au lieu et place des sociétés de ce groupe entrées dans le nouveau groupe.

Exemple

Hypothèse :

M est depuis le 1/1/1990 la société mère d'un groupe formé en outre de F1, et de F2 (entrée le 1/1/1995).

A, société mère (depuis le 1/1/1991) d'un autre groupe formé aussi de A1, A2 et A3, est acquise à plus de 95 % par M le 1er juin 1994. M intègre A, A1, A2 et A3 dans son groupe à compter de l'ouverture de l'exercice suivant.

Solution :

En ce qui concerne les sommes dues au titre de l'année 1995 :

- A acquitte les impositions forfaitaires annuelles et les acomptes d'impôt sur les sociétés dus par les sociétés A, A1, A2 et A3.
- M acquitte les impositions forfaitaires annuelles et les acomptes d'impôt sur les sociétés dus par son groupe.
- F2 est redevable de l'imposition forfaitaire annuelle et des acomptes d'impôt sur les sociétés en application des dispositions du 1 de l'article 223 N du code général des impôts.

3.6.2. Ajustement de la durée des exercices

Comme dans le cas d'absorption de la société mère, il est prévu que la durée du premier exercice du groupe dans sa composition à l'issue de l'acquisition, peut être inférieure ou supérieure à douze mois.

L'exercice d'ajustement est le premier exercice ouvert par la société mère acquise après l'événement ayant entraîné la détention de son capital à 95 % au moins par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés.

Ce dispositif permet en pratique, comme en cas d'absorption (cf. § 3.5.2.), soit de faire coïncider les dates de clôture des exercices des sociétés du groupe formé après l'acquisition, soit de changer la date commune de clôture.

Il est également prévu que les dispositions de l'article 37 du code général des impôts s'appliquent (cf. § 3.5.2).

L'option exercée par la nouvelle société mère doit indiquer les dates d'ouverture et de clôture du premier exercice de chacune des sociétés du groupe issu de l'opération d'acquisition.

A compter du deuxième exercice ouvert par le groupe dans sa composition nouvelle, les dates d'ouverture et de clôture sont fixes et la durée de ces exercices est de 12 mois.

Exemple :

Hypothèse

La société H mère du groupe composé de H, F1 et F2 dont l'exercice court du 1er juillet 1994 au 30 juin 1995 achète le 30 septembre 1994 la quasi-totalité du capital de la société M mère d'un groupe composé de A et B, dont l'exercice coïncide avec l'année civile. M, A et B sont d'accord pour entrer dans le groupe déjà formé par H qui souhaite continuer à clôturer au 30 juin les exercices des sociétés du groupe.

Solution :

Les modalités d'application du dispositif prévu au d du 6 de l'article 223 L sont les suivantes :

1ère étape : Maintien du groupe dont la mère est acquise.

M, A et B déterminent un résultat d'ensemble pour l'exercice clos le 31 décembre 1994.

2ème étape : Option complémentaire de H comportant l'accord des filiales et la durée du premier exercice.

Pour incorporer M, A et B dans le périmètre du groupe qu'elle a formé à compter du 1er janvier 1995, H doit produire avant le 31 janvier 1995 une copie de l'option qu'elle a exercée pour le régime accompagnée de la liste des sociétés du périmètre élargi à M, A et B et de l'accord de ces dernières sociétés pour être incorporées dans ce périmètre. La liste produite doit mentionner la durée du premier exercice du groupe ainsi formé (H, F1, F2, M, A et B) c'est-à-dire en l'occurrence du 1er janvier 1995 au 30 juin 1995 pour les sociétés M, A et B et du 1er juillet 1994 au 30 juin 1995 pour les sociétés H, F 1 et F 2.

CHAPITRE 2
RÉGIME DU BÉNÉFICE CONSOLIDÉ

Par dérogation au principe de territorialité, codifié au premier alinéa de l'article 209-I du Code général des impôts et selon lequel l'IS est assis sur les seuls résultats des entreprises exploitées en France, les sociétés françaises peuvent, sur agrément, être admises à déterminer leurs bénéfices taxables :

- soit en retenant l'ensemble de leur résultat français et des résultats de leurs établissements (succursales, bureaux, comptoirs, etc...) situés à l'étranger. Il s'agit du bénéfice mondial.
- soit en ajoutant à cet ensemble, la part leur revenant dans les résultats de leurs filiales françaises et étrangères. Il s'agit du bénéfice consolidé (articles 209 quinquies et 113 à 134 annexe 2 du CGI).

Les comptables du Trésor des sociétés mères sont informés par la direction (bureau C 2) de l'application du régime à ces sociétés. L'agrément est accordé pour une durée de 5 ans. Il peut être renouvelé par période de 3 ans.

Chaque filiale (à la différence du régime de groupe) continue à exister fiscalement et paie, dans les conditions normales, ses acomptes d'impôt sur les sociétés (sur la base de ses bénéfices), le solde d'impôt sur les sociétés et l'IFA.

Des dispositions particulières s'appliquent toutefois aux sociétés agréées.

Il est signalé que les règles exposées pour le régime du bénéfice consolidé sont applicables au régime du bénéfice mondial, à l'exception de celles concernant les exploitations indirectes françaises, puisque le résultat mondial ne comprend que les résultats d'une société agréée (résultat de droit commun ou résultat d'ensemble d'un groupe visé à l'article 223 A du Code général des impôts) et ceux de ses exploitations directes étrangères.

1. RECOUVREMENT DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS DÛ À RAISON DU BÉNÉFICE CONSOLIDÉ

Le recouvrement de l'impôt sur les sociétés dû par la société agréée se caractérise par certaines particularités résultant d'une part de son éventuel statut de société mère d'un groupe fiscal et, d'autre part, du report de 8 mois du délai normal de déclaration de résultat consolidé.

1.1. IMPÔT AFFÉRENT AU RÉSULTAT PROPRE DE LA SOCIÉTÉ AGRÉÉE

Compte tenu du caractère intermédiaire du résultat propre de la société agréée ou du résultat d'ensemble du groupe dont la société agréée est la société mère, l'impôt dû le cas échéant à raison de ces résultats n'est pas recouvré ; ces résultats sont ensuite pris en compte pour la détermination du résultat consolidé.

1.2. DÉTERMINATION DU MONTANT DES ACOMPTES

Les sociétés agréées demeurent soumises, conformément aux dispositions de l'article 1668 du Code général des impôts, à l'obligation de verser l'impôt sans émission préalable d'un rôle.

Elles sont donc tenues, en vertu de ces dispositions et de celles des articles 359 et 365 de l'annexe III à ce code, aux versements des acomptes au cours de chaque période d'imposition et au paiement du solde de l'impôt dès le dépôt de la déclaration de bénéfice consolidé, qui intervient à la fin du onzième mois qui suit la clôture de l'exercice.

Toutefois, compte tenu des modalités particulières de détermination du bénéfice imposable et de l'impôt consolidé, qui est calculé après imputation des impôts acquittés par les exploitations consolidées françaises et étrangères, les règles suivantes s'appliquent :

- les sociétés agréées sont admises à calculer leurs acomptes non pas en fonction du bénéfice consolidé imposable de l'exercice de référence, mais d'après le montant net payé au titre de cet exercice après imputation des impôts et prélèvements fiscaux mentionnés aux articles 122 et 123 de l'annexe II au Code général des impôts ; cette dérogation à la règle générale s'apparente, eu égard à la similitude des situations, à celle dont peuvent se prévaloir les entreprises disposant d'un montant de crédits d'impôt et d'avoirs fiscaux imputables et dont une fraction importante des revenus est constituée de revenus de valeurs mobilières ;
- en raison du report de 8 mois du délai de souscription de la déclaration de résultat consolidé, les trois premiers acomptes exigibles dans les conditions prévues aux articles 360 et 364 de l'annexe III au code déjà cité sont calculés par référence à l'impôt figurant sur la dernière déclaration déposée, qui est celle afférente à l'avant-dernier exercice clos ; leur montant est régularisé sur la base de l'impôt afférent au dernier exercice clos lors du versement du dernier acompte qui intervient le 15 décembre ;
- le montant des acomptes est fixé à 25 % de l'impôt afférent à l'exercice de référence : comme déjà indiqué, il est régularisé sur la base du dernier exercice clos lors du versement du dernier acompte.

Exemple :

Au titre de N-2, une société agréée a payé un impôt net de 100 MF ; les trois premiers acomptes échus en N seront égaux à 100 MF x 25 % = 25 MF.

Si la déclaration de résultat consolidé afférente à N-1 déposée au plus tard le 30 novembre de l'année N fait apparaître un impôt dû de 120 MF, le quatrième acompte sera égal à 120 MF x 25 % = 30 MF ; en même temps, la société agréée devra régulariser les trois premiers acomptes soit :

(120 MF x 25 % x 3) - (25 MF x 3) = 15 MF.

Les acomptes payés en N seront donc égaux à l'impôt afférent à l'exercice précédent soit :

25 MF + 25 MF + 25 MF + 30 MF + 15 MF = 120 MF

1.3. DÉPÔT DE LA DÉCLARATION DE RÉSULTATS

Les sociétés agréées au régime de la consolidation fiscale disposent d'un délai supplémentaire de 8 mois pour souscrire leurs déclarations de résultats, soit, pour un exercice civil, jusqu'au 30 novembre de l'année suivant celle au cours de laquelle l'exercice est clos.

1.4. LIQUIDATION ET VERSEMENT DU SOLDE DE L'IMPÔT

En application de l'article 365 de l'annexe III au Code général des impôts, la liquidation de l'impôt est faite par la société agréée, sous déduction des acomptes déjà réglés, au plus tard le jour de l'expiration du délai fixé pour le dépôt de la déclaration du résultat consolidé.

En pratique, compte tenu du délai prévu pour ce dépôt, le solde de l'impôt sur le sociétés dû à raison du bénéfice consolidé doit être versé avant le 15 du mois qui suit la fin du onzième mois suivant la clôture de l'exercice (soit le 15 décembre si l'exercice correspond à l'année civile).

Si l'exercice correspond à l'année civile, le versement effectué le 15 décembre comporte :

- le quatrième acompte d'impôt pour l'exercice en cours ;
- la régularisation des trois acomptes précédents pour l'exercice en cours ;
- le solde de liquidation afférent à l'exercice clos le 31 décembre précédent.

Exemple :

Les acomptes versés par la société agréée, visée à l'exemple précédent, au cours de l'exercice N-1 s'élèvent à 100 MF (soit l'impôt dû au titre de l'exercice précédent) ; l'impôt effectif afférent à l'exercice étant de 120 MF, la société agréée doit verser un solde de 20 MF avec le quatrième acompte d'impôt pour l'exercice N et la régularisation des trois acomptes précédents pour l'exercice en cours.

La société peut imputer sur l'impôt sur le sociétés, les impôts payés par les exploitations directes étrangères et par les exploitations indirectes françaises et étrangères.

1.4.1. Imputation des impôts étrangers

L'imputation de ces impôts ne se fait pas au moment du paiement du solde de l'impôt.

Il n'appartient donc pas au comptable du Trésor de déduire ces sommes de l'impôt sur les sociétés mentionné sur le bordereau-avis.

Les justificatifs du paiement de ces impôts doivent être joints par la société à sa déclaration de résultats et transmis aux services fiscaux pour exploitation.

1.4.2. Imputation des impôts payés par les exploitations indirectes françaises

A la différence des impôts étrangers, l'imputation des impôts payés par les exploitations indirectes françaises est effectué sur le bordereau-avis de versement.

Les impôts imputables sont :

- l'impôt sur les sociétés payé par chacune des exploitations indirectes. Il s'agit de l'impôt net payé après imputation éventuelle des avoirs fiscaux, crédits d'impôts et de l'IFA.
- les avoirs fiscaux, crédits d'impôts et l'IFA mentionnés ci-dessus, dans la mesure où ils ont été admis en paiement de l'impôt sur les sociétés.

L'impôt sur les sociétés, les avoirs fiscaux ou les crédits d'impôt sont imputables dans la proportion retenue pour la consolidation des résultats de l'exploitation indirecte concernée.

Il convient donc de demander à la société agréée de joindre à son bordereau-avis, non seulement les bordereaux-avis de ses filiales justifiant du paiement de leur impôt, mais également un tableau indiquant dans quelle proportion ces impôts sont imputables.

2. RESTITUTION DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS NON IMPUTABLE

Lorsque l'impôt sur les sociétés acquitté par les sociétés françaises à raison de la fraction des bénéfices pris en compte par la société agréée pour la détermination du résultat consolidé ne peut être imputé en tout ou partie sur l'impôt sur les sociétés dû à raison de ce résultat, la fraction non imputée de cet impôt peut être restituée à la société agréée, selon les modalités précisées au 2 de l'article 123 de l'annexe II au Code général des impôts.

Le contrôle et la liquidation de ces restitutions sont assurés par la Direction des vérifications nationales et internationales, 9, place Saint-Sulpice, 75006 PARIS, sur demande de la société agréée, au vu de la déclaration de résultat consolidé de l'exercice considéré ainsi que des bordereaux-avis et pièces justificatives du paiement des impôts dont la restitution est sollicitée.

Toute difficulté liée à l'application du bénéfice consolidé devra être portée à la connaissance du bureau C2.

CHAPITRE 3
DISPOSITIONS APPLICABLES AUX BÉNÉFICES RÉALISÉS PAR L'INTERMÉDIAIRE DE SOCIÉTÉS ÉTABLIES DANS LES PAYS À RÉGIME FISCAL PRIVILÉGIÉ

Les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés en France, qui détiennent directement ou indirectement 25 % au moins des actions ou parts d'une société établie dans un pays étranger ou un territoire situé hors de France et dont le régime fiscal est privilégié, sont soumises à l'impôt sur les sociétés sur les résultats bénéficiaires de cette société étrangère, dans la proportion des droits sociaux qu'elles y détiennent (articles 209 B et 102 S à Z annexe 2 du CGI).

Toutefois, cette imposition n'est pas applicable lorsque les opérations de la société établie hors de France n'ont pas principalement pour effet de permettre la localisation des bénéfices dans un pays à régime fiscal privilégié.

Ces bénéfices font l'objet d'une imposition séparée.

Les bénéfices ainsi imposés, réputés acquis à la société mère le premier jour du mois qui suit la clôture de l'exercice de la société établie hors de France, sont soumis à l'impôt sur les sociétés suivant le régime de droit commun. Cependant, cet impôt doit être versé pour sa totalité, lors du dépôt du bordereau-avis, après clôture de l'exercice ; les entreprises entrant dans le champ d'application de l'article 209-B du Code général des impôts sont, en effet, dispensées du versement des acomptes. D'autre part, les bénéfices en cause doivent faire l'objet d'une déclaration distincte de celle des autres résultats de l'entreprise française, et donner lieu à l'établissement d'un bordereau-avis spécifique.

Exemple :

Une filiale située dans un pays à fiscalité privilégiée clôt son exercice le 31 janvier 1991. Les bénéfices correspondants sont réputés acquis par la société mère le 1er février 1991. Ils devront faire l'objet d'une déclaration dans le même délai que la déclaration de ses propres résultats, soit, si la société mère clôt son exercice de 12 mois au 31 décembre 1991, en principe avant le 31 mars 1992.

Il est précisé que, le cas échéant, l'impôt acquitté localement par la société étrangère est imputable, dans la proportion des droits sociaux détenus par l'entreprise française dans cette société, sur l'impôt établi en France, à condition d'être comparable à l'impôt sur les sociétés. Sont également imputables sur l'impôt sur les sociétés dû en France au titre de l'article 209-B précité, les prélèvements effectués à l'étranger, conformément aux conventions fiscales internationales, sur les distributions faites à l'entreprise française. Le bien-fondé de ces imputations est vérifié, a posteriori, par le service de l'assiette, auquel il appartient, le cas échéant, d'émettre un rôle de rappel d'impôt sur les sociétés.

CHAPITRE 4
FUSIONS

Une fusion de sociétés peut s'opérer, soit sous forme d'absorption d'une ou plusieurs sociétés par une autre qui subsiste seule, soit au moyen de la création d'une société nouvelle à laquelle plusieurs sociétés apportent leur actif.

Dans le premier cas, la fusion entraîne la dissolution de la ou des sociétés absorbées et l'augmentation du capital de la société absorbante (§ 1.1 et 3.1).

Dans le second cas, toutes les sociétés disparaissent, pour constituer une société nouvelle. S'applique alors toute la réglementation relative aux sociétés nouvelles (§ 1.2 et 3.2).

La fusion est souvent conclue avec effet rétroactif au premier jour de l'exercice en cours de la société absorbée.

1. CALCUL DES ACOMPTES

1.1. CALCUL DES ACOMPTES DUS PAR LA SOCIÉTÉ ABSORBANTE

Lorsqu'une société absorbe une ou plusieurs sociétés, elle continue, après la fusion, à calculer ses acomptes sur la base de son propre bénéfice, déterminé d'après les résultats de son plus récent exercice clos à la date de leur échéance (art. 360 annexe III du CGI).

Les bénéfices réalisés par les sociétés absorbées avant la fusion s'ajouteront, en revanche, aux bénéfices de la société absorbante pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dû par cette dernière, après la fusion.

Ce sont ces mêmes bénéfices cumulés qui serviront de base pour le calcul des acomptes dus au titre de l'exercice suivant par la société absorbante.

1.2. CALCUL DES ACOMPTES DE LA SOCIÉTÉ NOUVELLE

Titre 2, chapitre 1, § 3.3.

2. SITUATION AU REGARD DE L'IFA

2.1. LA FUSION A UN EFFET RÉTROACTIF AU 1ER JANVIER

L'I.F.A. est due par toute société existant au 1er janvier.

Si la fusion a un effet rétroactif au 1er janvier, les sociétés qui disparaissent dans la fusion, ne sont plus redevables de l'IFA au titre de l'année concernée. L'IFA doit donc être remboursée :

- soit aux sociétés qui disparaissent, lorsque la fusion entraîne la création d'une société nouvelle ;
- soit à la société absorbante.

Dans cette dernière hypothèse, il appartient aux dirigeants de la société absorbante de faire une demande de restitution auprès des services fiscaux, à moins qu'ils ne souhaitent utiliser l'IFA de l'année en cause pour l'imputer sur l'impôt sur les sociétés de la société absorbante.

Après contrôle, les services fiscaux émettent un certificat de dégrèvement.

Lors de la comptabilisation de la dépense correspondant au certificat de dégrèvement au compte 900.00 "Budget général - Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils", chapitre 15-01 "Dégrèvements sur contributions directes et taxes assimilées", article 10 "dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions directes recouvrées par la Comptabilité Publique", paragraphe 11 "Dégrèvements - Contributions directes - Etat", un ordre de paiement est établi par le trésorier-payeur général au profit de l'entreprise bénéficiaire et imputé au crédit du compte 466-163 "ordres de paiement assignés sur des comptables du Trésor".

Le compte 466-163 est débité par contrepartie du compte financier utilisé lors du remboursement de la société.

2.2. LA FUSION N'A PAS D'EFFET RÉTROACTIF OU A UN EFFET RÉTROACTIF À UNE DATE AUTRE QUE LE 1ER JANVIER.

Dans la mesure où les sociétés existaient au 1er janvier, l'IFA, reste due et ne peut être remboursée. Elle ne peut, à défaut de disposition légale en ce sens, être transférée à la société absorbante.

2.3. SITUATION DES IFA DE LA SOCIÉTÉ ABSORBÉE ACQUITTÉES AU TITRE DES DEUX ANNÉES ANTÉRIEURES À LA FUSION ET NON ENCORE IMPUTÉES.

Aucun texte ne prévoit la possibilité pour la société absorbée de transmettre ces IFA à la société absorbante.

Elles ne peuvent donc s'imputer que sur les impositions incombant à la société absorbée.

3. SITUATION AU REGARD DES ACOMPTES VERSÉS PAR LES SOCIÉTÉS AVANT LA FUSION

3.1. LA FUSION CONSISTE EN L'ABSORPTION D'UNE OU PLUSIEURS SOCIÉTÉS PAR UNE AUTRE

Du fait de la fusion, les comptables des sociétés absorbées doivent transférer les acomptes versés par ces dernières au comptable de la société absorbante.

Ces transferts d'acomptes s'effectuent dans les conditions décrites au chapitre 1, § 3.1.3.1. concernant les groupes de sociétés.

Les acomptes d'impôt sur les sociétés ne peuvent pas être remboursés de façon anticipée à la société absorbante.

En effet, aux termes de l'article 1668 du Code général des impôts, un excédent de versement d'impôt sur les sociétés ne peut être apprécié et, partant, employé ou remboursé, qu'au vu des résultats définitifs de l'exercice considéré, c'est à dire, en l'occurrence, après le dépôt par la société absorbante de son bordereau avis de liquidation.

3.2. LA FUSION ENTRAÎNE CRÉATION D'UNE SOCIÉTÉ NOUVELLE

Lorsque les sociétés disparaissent pour donner naissance à une nouvelle société, les acomptes qui ont pu être versés par ces sociétés avant la fusion, soit s'imputent sur l'IS éventuellement dû par ces sociétés, soit leur sont remboursés, dans l'hypothèse où elles n'ont aucun IS à verser.

4. TRANSFERT SUR AGRÉMENT, DE LA CRÉANCE NÉE DU REPORT EN ARRIÈRE DES DÉFICITS

La créance ne peut pas, en principe, être transférée à une autre société. Toutefois, en cas de fusion ou opération assimilée intervenant au cours des cinq années suivant celle au cours de laquelle l'exercice déficitaire a été clos, le transfert de tout ou partie de la créance de la société apporteuse ou absorbée à la société bénéficiaire de l'apport ou absorbante peut être autorisé, sur agrément délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies du Code général des impôts.

5. SITUATION AU REGARD DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE

En cas de fusion ou opération assimilée intervenant avant l'expiration de la période d'imputation du CIR, la fraction du crédit non encore imputée par la société apporteuse ou absorbée est transférée à la société bénéficiant de l'apport ou absorbante (CGI, art. 199 ter B-I).

Le transfert du CIR n'est pas subordonné à la condition que ces opérations aient bénéficié du régime de faveur des fusions de sociétés.

Bien entendu, en cas d'apport partiel d'actif, seul le crédit d'impôt afférent à l'activité apportée est transféré à la société bénéficiaire de l'apport.

Dans cette hypothèse, la société bénéficiaire du crédit transféré l'impute sur l'impôt dont elle est redevable jusqu'à l'expiration du délai de report et l'excédent est, s'il y a lieu, restitué.

TITRE 6

CONTRIBUTIONS ASSISES SUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

CHAPITRE 1
ASSUJETTISSEMENT AUX CONTRIBUTIONS

La contribution de 10 % assise sur l'impôt sur les sociétés est prévue par l'article 235 ter ZA du Code général des impôts.

La contribution temporaire assise sur l'impôt sur les sociétés est prévue par l'article 235 ter Z B du Code général des impôts.

Ces contributions sont établies, contrôlées et recouvrées comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

La contribution de 10 % est due par les sociétés clôturant leur exercice à compter du 1er janvier 1995 (ou arrêtant leur période d'imposition en décembre, lorsqu'elles n'ont clôturé aucun exercice au cours d'une année).

Ne versent pas la contribution de 10 % les personnes morales non soumises à l'impôt sur les sociétés ou qui en sont exonérées à titre permanent ou temporaire (cf. § 2, chapitre 1, titre 1).

La contribution temporaire est due par les sociétés clôturant leur exercice à compter du 1er janvier 1997 (ou arrêtant leur période d'imposition en décembre, lorsqu'elles n'ont clôturé aucun exercice au cours d'une année).

Elle cessera d'être due pour les exercices clos (ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, la période d'imposition arrêtée en décembre) à compter du 1er janvier 2000.

Sont exonérées de la contribution temporaire les personnes morales ayant réalisé un chiffre d'affaires de moins de 50 MF.

Le chiffre d'affaires à prendre en compte s'entend du chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise au cours de l'exercice ou la période d'imposition, ramené à douze mois, le cas échéant, et, pour la société mère d'un groupe, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe.

Le capital de la société, entièrement libéré, doit être détenu de manière continue, pour 75 % au moins par des personnes physiques ou par une société dont le capital est détenu pour 75 % au moins par des personnes physiques.

Pour les exercices arrêtés au cours des mois de mars à décembre (ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, pour la période d'imposition arrêtée en décembre), les contributions donnent lieu à un versement anticipé[1].

1. CESSION, CESSATION, FUSION OU OPTION POUR LE RÉGIME FISCAL DES SOCIÉTÉS DE PERSONNES INTERVENUES AVANT LA DATE DE PROMULGATION DES LOIS CRÉANT LES CONTRIBUTIONS

Les personnes morales dont la clôture des opérations de liquidation et l'approbation par les associés des comptes définitifs des liquidateurs sont intervenues avant la date de la promulgation de la loi à Paris et, partout ailleurs, un jour franc après l'arrivée du journal officiel au chef-lieu d'arrondissement, sont dispensées du paiement de la contribution due au titre de l'exercice clos par cet événement.

[1] Dans le corps de l'instruction, le terme "acompte" remplace le terme "versement anticipé".

S'agissant des opérations de fusion réalisées en 1995 (et en 1997 pour la contribution temporaire) avant la date de promulgation de la loi en cause et en l'absence de clause de rétroactivité, la contribution due par la société absorbée au titre de l'exercice clos à la date de cette opération doit être acquittée par la société absorbante dans les conditions de droit commun.

En cas d'existence d'une clause de rétroactivité au 1er jour de l'exercice de la société absorbée, cette dernière n'est assujettie à la contribution qu'au titre de son dernier exercice clos, sous réserve, bien entendu, que cette clôture intervienne à compter du 1er janvier 1995 (ou du 1er janvier 1997 pour la contribution temporaire).

Les sociétés à responsabilité limitée qui ont opté pour le régime fiscale des sociétés de personnes pour un exercice ouvert après le 1er janvier 1995 (ou après le 1er janvier 1997 pour la contribution temporaire) et avant la date de promulgation de la loi sont assujetties à la contribution au titre de l'exercice précédent.

2. ENTREPRISES NOUVELLES

La première contribution due par les entreprises nouvelles passibles de l'impôt sur les sociétés porte sur la période écoulée depuis leur début d'activité jusqu'à la date de clôture du premier exercice ou, au plus tard, jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de leur création. Les entreprises concernées sont ainsi dispensées, en l'absence de clôture d'un exercice au cours de leur première année civile d'activité, d'acquitter une contribution au titre de cette année.

Elles sont en outre dispensées du versement d'un acompte au titre de la contribution due pour la période définie ci-dessus, en l'absence d'impôt de référence.

Les entreprises bénéficiant d'un régime d'exonération temporaire puis d'abattement d'impôt sur les sociétés en application des dispositions des articles 44 sexies, 44 septies, 44 octies, 44 decies, 208 quater A, 208 quinquies ou 208 sexies du Code général des impôts doivent acquitter la contribution dans les conditions de droit commun (cf. § 2.2., chapitre 1, titre 1).

Bien entendu, tant que les résultats de l'exercice au titre duquel la contribution est due demeurent totalement exonérés, le montant de la contribution est nul. Pour les exercices ou périodes d'imposition suivants, la contribution et l'acompte sont assis sur l'impôt de référence calculé sur la fraction des résultats non exonérés.

Exemple :

Soit une société nouvelle créée le 1er octobre 1995 et placée sous le bénéfice des dispositions de l'article 44 sexies du Code général des impôts.

Cette société est redevable de la contribution de 10 % dans les conditions suivantes :

Exercice	Bénéfice fiscal avant abattement /après abattement	Impôt de référence	Acompte date/montant	Solde de liquidation date/montant (avant imputation de l'acompte)
01/10/95 - 31/12/96	5 000 / 0	0	15/12/96 : 0	15/04/97 : 0
01/01/97 - 31/12/97	60 000 / 3 750[1]	1 250	15/12/97 : 0	15/04/98 : 125

[1] (60 000 x ¾x 0) + (60 000 x ¼ x 25 %). L'entreprise est exonérée pour 9 mois de son activité du 1/10/95 au 30/9/1997 et imposée, après abattement de 75 %, sur 25 % du quart de son bénéfice réparti proportionnellement.

Exercice	Bénéfice fiscal avant abattement /après abattement	Impôt de référence	Acompte date/montant	Solde de liquidation date/montant (avant imputation de l'acompte)
01/01/98 - 31/12/98	150 000 / 46 875[1]	15 620	15/12/98 : 125	15/04/99 : 1 562
01/01/99 - 31/12/99	200 000 / 112 500[2]	37 500	15/12/99 : 1 562	15/04/00 : 3 750
01/01/2000 - 31/12/2000	300 000 / 243 750[3]	81 250	15/12/00 : 3 750	15/04/01 : 8 125
01/01/2001 - 31/12/2001	600 000 / 600 000	200 000	15/12/01 : 8 125	15/04/02 : 20 000

3. COMPAGNIES D'ASSURANCE

Les compagnies d'assurances disposent d'un délai supplémentaire de 2 mois pour acquitter le solde de leur impôt sur les sociétés (cf. § 2.1.3., chapitre 2, titre 2).

Il est admis qu'elles disposent d'un délai de même durée pour acquitter le solde de leur contribution.

4. ENTREPRISES ASSUJETTIES AU RÉGIME DU BÉNÉFICE CONSOLIDÉ

Les sociétés admises au régime du bénéfice consolidé bénéficient d'un délai supplémentaire de 8 mois pour acquitter le solde de leur impôt sur les sociétés (§ 2.1.2., chapitre 2, titre 2).

Il est admis qu'elles disposent d'un délai de même durée pour acquitter le solde de leur contribution.

5. ENTREPRISES PLACÉES SOUS LE RÉGIME PRÉVU À L'ARTICLE 223 A DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

Les sociétés membres d'un groupe, autres que la société mère, sont dispensées du paiement de la contribution. La contribution est due par la société mère et assise sur l'impôt du groupe calculé aux taux normal et réduit.

Les entreprises qui deviennent membre d'un groupe sont dispensées du versement d'un acompte au titre de l'exercice au cours duquel elles entrent dans le groupe dès lors qu'elles cessent, à compter de l'ouverture de cet exercice, d'être assujetties en tant que telles à la contribution. Bien entendu, cette règle n'est pas applicable à la société mère qui forme un groupe ; celle-ci doit acquitter un acompte calculé sur ses résultats propres de l'exercice précédant celui au titre duquel elle a exercé pour la première fois l'option pour le régime de groupe.

[1] (150 000 x ¾x 25 %) + (150 000 x ¼ x 50 %). Abattement de 75 % puis de 50 %.

[2] (200 000 x ¾x 50 %) + (200 000 x ¼ x 75 %). Abattement de 50 % puis de 25 %.

[3] (300 000 x ¾x 75 %) + (300 000 x ¼). Abattement de 25 % puis taxation normale.

Les sociétés qui cessent de faire partie d'un groupe doivent acquitter la contribution au titre de l'exercice au cours duquel elles sont sorties du groupe. Elles sont néanmoins dispensées du versement d'un acompte dès lors qu'elles n'étaient pas personnellement redevables de l'impôt sur les sociétés lorsqu'elles faisaient partie du groupe.

6. PERSONNES MORALES PLACÉES SOUS LE RÉGIME PRÉVU À L'ARTICLE 209 QUINQUIES DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

En application des dispositions de l'article précité, les sociétés agréées à cet effet par le ministre de l'économie et des finances peuvent retenir l'ensemble des résultats de leurs exploitations directes ou indirectes, qu'elles soient situées en France ou à l'étranger, pour l'assiette des impôts établis sur la réalisation et la distribution de leurs bénéfices.

L'agrément ne s'applique pas à la contribution. Dès lors, la société agréée doit acquitter une contribution calculée sur l'impôt (aux taux normal et réduit), qui aurait été dû en l'absence d'application de ce régime.

Les sociétés françaises comprises dans le périmètre de consolidation d'une société agréée, qui ne sont pas membres du groupe fiscal formé par la société agréée ou l'un de ces sociétés, doivent également acquitter la contribution dans les conditions de droit commun.

La contribution payée par les filiales françaises n'est pas imputable sur le contribution de la société agréée ou sur l'impôt sur les sociétés de cette dernière ; elle ne lui est également pas restituable.

CHAPITRE 2
LIQUIDATION ET DATE DE PAIEMENT DES CONTRIBUTIONS

1. ACOMPTE SUR CONTRIBUTIONS

1.1. ASSUJETTISSEMENT À L'ACOMPTE

Sont dispensées d'acompte, les sociétés pour lesquelles le montant de la contribution de 10 % n'excède pas 100 F et le montant de la contribution temporaire (au taux de 15 %) n'excède pas 150 F.

1.2. BASE DE LIQUIDATION DE L'ACOMPTE

L'acompte est liquidé sur le montant de l'impôt sur les sociétés calculé sur les résultats de l'exercice précédent (ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, sur les résultats de la période d'imposition arrêtée en décembre) imposables aux taux mentionnés au I de l'article 219 du CGI (taux à 33 1/3 % ou réduit à 19 % pour les bénéfices, taux à 19 % pour les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation et taux à 19 % pour le résultat net de la concession des licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables).

Cet impôt est calculé avant toute imputation de déductions fiscales (crédits d'impôt, avoirs fiscaux, créance née du report en arrière de déficit, IFA).

Lorsque l'exercice de référence a une durée inférieure ou supérieure à 12 mois, la base de liquidation n'est pas rapportée à une période de 12 mois, contrairement à ce qui est effectué en matière d'impôt sur les sociétés.

La base de liquidation est arrondie au franc ou à l'euro le plus proche[1].

1.3. TAUX DE L'ACOMPTE

1.3.1. Contribution de 10 %

Le taux de l'acompte a été fixé à 10 % par la loi.

1.3.2. Contribution temporaire

Le taux de l'acompte a été fixé par la loi à 15 % pour les exercices clos avant le 1er janvier 1999 ou les périodes d'imposition arrêtées aux 31 décembre 1997 et 1998 et à 10 % pour les exercices clos ou la période d'imposition arrêtée entre le 1er janvier et le 31 décembre 1999.

La contribution temporaire cesse d'être due pour les exercices clos à compter du 1er janvier 2000.

1.4. MONTANT DÛ AU TITRE DE L'ACOMPTE

Le montant de l'acompte est arrondi au franc ou à l'euro le plus proche[1].

[1] La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.

1.4.1. Imputation de déductions fiscales

Les avoirs fiscaux, les crédits d'impôt, l'IFA et la créance née du report en arrière de déficit imputables sur l'IS, ne sont pas déductibles des contributions.

Seul le crédit d'impôt pour création d'emplois est déductible de la contribution de 10 % prévue à l'article 235 ter ZA du code général des impôts.

Le crédit d'impôt de l'exercice précédent qui a été reporté, peut donc être imputé sur l'acompte de contribution (art. 235 ter ZA du code général des impôts) de l'exercice en cours (voir chapitre 4).

1.4.2. Possibilité de réduction ou de dispense de l'acompte

Lorsque l'acompte dû au titre d'un exercice (ou d'une période d'imposition) est supérieur à la contribution dont l'entreprise prévoit qu'elle sera finalement redevable au titre de ce même exercice (ou de cette même période), l'entreprise peut réduire son versement à concurrence de l'excédent estimé.

A cet effet, elle doit envoyer avant la date d'exigibilité de l'acompte, une déclaration datée et signée. Si, par la suite, cette déclaration est reconnue inexacte, une majoration de 10 % est appliquée à la somme non réglée à l'échéance prévue.

Toutefois, afin de faciliter la tâche des comptables du Trésor et le recouvrement informatisé, il a été convenu que le mode de calcul de la majoration serait le même, que la société ait ou non remis une déclaration au comptable.

1.5. DATE LIMITE DE PAIEMENT DE L'ACOMPTE

L'acompte de la contribution (contribution de 10 % et contribution temporaire) doit être versé à la date de paiement du dernier acompte d'IS de l'exercice.

1.6. CAS PARTICULIER DES EXERCICES CLOS EN JANVIER ET FÉVRIER

Les sociétés qui clôturent leur exercice en janvier et février ne versent pas d'acompte.

2. CONTRIBUTIONS PROPREMENT DITES

La société liquide chacune de ses contributions.

Leur montant est arrondi au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.

2.1. BASE DE LIQUIDATION DES CONTRIBUTIONS

Chaque contribution est liquidée sur le montant de l'impôt sur les sociétés calculé sur les résultats de l'exercice (ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, sur les résultats de la période d'imposition arrêtée en décembre) imposables aux taux mentionnés au I de l'article 219 du code général des impôts (taux à 33 1/3 % ou réduit à 19 % pour les bénéfices, taux à 19 % pour les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation et taux à 19 % pour le résultat net de la concession des licences d'exploitation des brevets et inventions brevetables).

Cet impôt est calculé avant toute imputation de déductions fiscales (crédits d'impôt, avoirs fiscaux, créance née du report en arrière de déficit, IFA...).

Les dispositions du quatrième alinéa de l'article 39 quindecies-I du code général des impôts qui permettent un différé d'imposition de deux ans de la plus-value nette à long terme réalisée à la suite de la perception d'indemnités d'assurance ou de l'expropriation d'immeubles figurant à l'actif, n'instituent qu'un simple report de paiement et non un rattachement de la plus-value en cause aux résultats du deuxième exercice suivant celui de sa réalisation. Dès lors, cette plus-value doit donc être prise en compte pour le calcul de l'assiette de la contribution due au titre de l'exercice, ou de la période d'imposition au cours de laquelle elle est réalisée.

2.2. TAUX DES CONTRIBUTIONS

Le taux de la contribution a été fixé à 10 % par la loi.

Celui de la contribution temporaire a été fixé par la loi à 15 % pour les exercices clos avant le 1er janvier 1999 ou les périodes d'imposition arrêtées aux 31 décembre 1997 et 1998 et à 10 % pour les exercices clos ou la période d'imposition arrêtée entre le 1er janvier et le 31 décembre 1999.

La contribution temporaire cesse d'être due pour les exercices clos à compter du 1er janvier 2000.

2.3. MONTANT DÛ AU TITRE DES CONTRIBUTIONS

2.3.1. Imputation de déductions fiscales

Les personnes morales ne peuvent pas s'acquitter de la contribution par l'imputation d'avoirs fiscaux, de crédits d'impôt (crédits d'impôt sur revenus mobiliers, crédit d'impôt pour dépenses de formation ou de recherche....), de la créance née du report en arrière de déficit ou de l'imposition forfaitaire annuelle, normalement imputables sur l'IS.

2.3.1.1. Crédits d'impôts étrangers

Toutefois, lorsqu'une convention fiscale conclue par la France stipule que des crédits d'impôt, attachés à des revenus qui ont leur source dans l'Etat ou le territoire cocontractant de la France, sont imputables sur l'impôt sur les sociétés et les impôts de même nature calculés en France sur ces revenus (cf. § 2.3.6., chapitre 4, titre I), il est admis que le montant des crédits d'impôt qui n'a pu être imputé sur l'impôt sur les sociétés soit imputable sur le montant de la contribution, dans les conditions et limites fixées par la convention.

Il n'appartient toutefois pas au comptable du Trésor de veiller au respect de ces conditions et limites.

Cependant, il lui est conseillé de demander à la société de fournir, dans la mesure du possible, une copie de la déclaration 2066 qu'elle a dû joindre à sa déclaration de résultats.

2.3.1.2. Crédit d'impôt pour création d'emploi

Ce crédit est imputable sur la contribution de 10 % prévue à l'article 235 ter ZA du Code général des impôts (voir modalités d'imputation au chapitre 4).

2.3.2. Déduction de l'acompte versé

L'acompte de contribution de 10 % et l'acompte de contribution temporaire sont déduits de chacune des contributions.

Selon le cas, la société aura un reliquat à payer ou bénéficiera d'un excédent de versement.

2.4. DATE LIMITE DE PAIEMENT DES CONTRIBUTIONS

Chacune des contributions doit être versée, comme le solde de l'impôt sur les sociétés, le 15 du quatrième mois suivant la clôture de l'exercice ou de la dernière période d'imposition, lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année.

NB : En cas de pluralité de clôtures d'exercices au cours d'une même année, il y aura autant de contributions à verser que de clôtures.

CHAPITRE 3
DISPOSITIONS PRATIQUES

1. MODALITÉS DE PAIEMENT DES CONTRIBUTIONS

1.1. BORDEREAUX-AVIS DE CONTRIBUTIONS

Les contributions sont recouvrées sur le même bordereau-avis de liquidation que l'IS.

De même, l'acompte des contributions est appelé sur le même bordereau-avis que le dernier acompte d'IS de l'exercice.

Les situations récapitulatives éditées à l'intention des sociétés et des services fiscaux pour l'IS mentionnent également les paiements effectués au titre des contributions.

1.2. PAIEMENT PAR VIREMENT

Lorsque le montant total dû au titre d'une échéance d'impôt sur les sociétés, de contribution de 10 % et de contribution temporaire est supérieur à 500 000 F, il doit être payé par virement sur le compte du Trésor à la Banque de France.

Aucune sanction n'étant actuellement prévue dans l'application, il appartient donc au comptable du Trésor de liquider manuellement la majoration correspondante.

2. ENCAISSEMENT DES CONTRIBUTIONS

Les dispositions du § 1.1, chapitre 3, titre 4, s'appliquent aux contributions.

3. COMPTABILISATION

3.1. MILLÉSIME DES CONTRIBUTIONS

Comme pour l'impôt sur les sociétés, c'est l'année d'ouverture de l'exercice qui détermine le millésime des contributions.

Exemple :

Les sociétés clôturant leur exercice en juin 1996 ont ouvert cet exercice en juillet 1995. Elles vont donc verser au 15 juin 1996 un acompte d'impôt sur les sociétés 1995 et un acompte de contribution de 10 % 1995.

Au 15 octobre 1996, elles verseront le solde de l'impôt sur les sociétés 1995 et le solde de la contribution de 10 % 1995.

3.2. COMPTABLES NON CENTRALISATEURS

3.2.1. Contribution de 10 %

La contribution est comptabilisée à la rubrique 300 "Recettes d'impôts directs", sous-rubriques :

- Impôt sans rôle - Impôt sociétés - Contribution de 10 %
  Exercice N-2
- Impôt sans rôle - impôt sociétés - Contribution de 10 %
  Exercice N-1
- Impôt sans rôle - Impôt sociétés - Contribution de 10 %
  Exercice N

Un relevé P 218 est édité par le logiciel DDR3 pour chacune de ces sous-rubriques.

3.2.2. Contribution temporaire

La contribution temporaire est comptabilisée à la rubrique 300 "Recettes d'impôts directs", sous rubriques :

- Impôt sans rôle - impôt sociétés - contribution temporaire
  exercice N-2
- Impôt sans rôle - impôt sociétés - contribution temporaire
  exercice N-1
- Impôt sans rôle - impôt sociétés - contribution temporaire
  exercice N.

Un relevé P 218 est édité par le logiciel DDR3 pour chacune de ces subdivisions.

3.3. COMPTABLES CENTRALISATEURS

3.3.1. Contribution de 10 %

Dans les écritures des comptables centralisateurs, les versements effectués par les comptables non centralisateurs, au titre de la contribution assise sur l'impôt sur les sociétés perçu sans émission de rôle, sont imputés au compte 901-130 "Budget général - recettes - impôt sur les sociétés - contribution IS 10 % - année courante" :

- spécification 3.42, si les versements concernent l'exercice N-2
- spécification 3.52, si les versements concernent l'exercice N-1
- spécification 3.62, si les versements concernent l'exercice N.

Les écritures comptables sont intégrées automatiquement en CGL par le logiciel SCR3 à partir des sous-rubriques ouvertes à la nomenclature de référence.

3.3.2. Contribution temporaire

Dans les écritures des comptables centralisateurs, les versements effectués par les comptables non centralisateurs, au titre de la contribution temporaire, sont imputés au compte 901-130 "Budget général-recettes-impôt sur les sociétés - contribution temporaire - année courante".

- spécification 3.45, pour la contribution temporaire exercice N-2
- spécification 3.55, pour la contribution temporaire exercice N-1
- spécification 3.65, pour la contribution temporaire exercice N.

Les écritures comptables sont intégrées automatiquement en CGL par le logiciel SCR3 à partir des sous-rubriques ouvertes à la nomenclature de référence.

4. COMPENSATION ENTRE L'IS ET LA CONTRIBUTION

4.1. COMPTABILISATION

Dans la mesure où c'est la notion de compte de la société qui est privilégiée dans le traitement de l'IS et des contributions, une compensation est effectuée entre les recouvrements d'impôt sur les sociétés, de contribution de 10 % et de contribution temporaire.

Si les deux contributions viennent en concurrence pour les imputations d'excédent, celle de 10 % est privilégiée.

Cette opération de compensation est retracée dans les écritures des postes comptables non centralisateurs dans les conditions suivantes :

- Débit rubrique 303 "Dépenses diverses du Trésor", sous-rubrique "Remboursements divers au titre de l'impôt sur les sociétés".
- Crédit rubrique 300 "Impôts sans rôle - Impôts sur les sociétés" exercice intéressé ou rubrique 300 "Impôts sans rôle - Impôt sur les sociétés - Contribution de 10 %" exercice intéressé ou rubrique 300 "Impôts sans rôle - impôt sur les sociétés - contribution temporaire" exercice intéressé.

Dans sa comptabilité, le trésorier-payeur général impute la dépense au débit du compte 900.00 "Dépenses ordinaires des services civils" - chapitre 15.01 "Dégrèvement sur contributions directes et taxes assimilées" - article 10 "Dégrèvements, remises et annulations, remboursements et restitutions sur contributions recouvrées par la comptabilité publique" - paragraphe 14 "Remboursements divers au titre de l'impôt sur les sociétés".

4.2. ETATS RÉCAPITULATIFS

L'application RIS édite :

4.2.1. Un état récapitulatif des excédents d'IS et de contributions

Les excédents d'IS et de contributions sont récapitulés, après compensation, dans la première colonne "Versements sur IS ou contributions" (cf. § 5.1., chapitre 1, titre 4).

4.2.2. Une liste des excédents à rembourser par lettre-chèque

Les excédents d'IS et de contributions (identifiées par lettre "V") sont globalisés pour une même société (Voir annexe 14) (cf. § 5.3., chapitre 1, titre 4).

4.2.3. Une liste des restes à recouvrer d'impôt sur les sociétés et de contributions

Les restes à recouvrer d'IS sont distingués des restes à recouvrer de contribution de 10 % et des restes à recouvrer de contribution temporaire (cf. § 5.4., chapitre 1, titre 4 et annexe 15).

Lors de leurs intégration dans les applications RAR, les restes à recouvrer de contribution de 10 % sont identifiés par le code 5.080.

Ceux de contribution temporaire sont identifiés par le code 5.182.

4.2.4. Un journal des opérations diverses

Ce journal comptable (annexe 18) retrace toutes les compensations qui ont été effectuées à l'issue du traitement de liquidation (§ 13, chapitre 1, titre 4).

4.2.5. Une récapitulation de la rubrique 303

Figurent sur cette récapitulation (annexe 19), non seulement les excédents d'IS (ou de contributions) qui ont été imputés sur les contributions (ou l'IS) (à rapprocher avec le journal des opérations diverses) mais aussi les excédents qui n'ont pas pu être imputés sur l'IS ou les contributions et qui peuvent être soit remboursés, soit imputés sur une autre dette (cf. § 14, chapitre 1, titre 4).

4.2.6. Document de synthèse "dépenses et restes à recouvrer"

Cf. § 5.5., chapitre 1, titre 4 (annexe 16).

5. LIQUIDATION DE LA CONTRIBUTION DE 10 % PAR LES COMPTABLES DU TRÉSOR

La contribution de 10 % peut être calculée dès lors que ses bases sont connues : montant de l'IS calculé sur les résultats de l'exercice imposables aux taux mentionnés au I de l'article 219 du CGI (cf. § 2.1. chapitre 2).

Dès lors que le montant des résultats réalisés au titre d'un exercice est saisi à partir du bordereau-avis de liquidation remis par la société, l'application RIS liquide automatiquement la contribution de 10 % assise sur l'IS.

Ainsi, si la société verse l'IS, sans la contribution de 10 %, elle va, dans la mesure où son compte (IS et contribution confondus) présente un solde négatif, être portée sur le listing récapitulatif des restes à recouvrer.

De la même façon, si un excédent est dégagé sur l'IS, il va automatiquement venir s'imputer sur la contribution impayée.

En revanche, l'application RIS ne liquide pas la contribution temporaire, dans la mesure où elle n'est pas systématiquement due par la société (il faut que le chiffre d'affaires de cette dernière soit supérieure à 50 millions de francs).

L'application RIS précalcule les acomptes de contributions.

Le bordereau-avis d'acompte d'IS et de contributions mentionne donc à titre indicatif non seulement le montant de l'acompte d'IS mais aussi le montant de l'acompte de contribution de 10 % et celui de l'acompte de contribution temporaire.

6. INFORMATIONS DES SERVICES FISCAUX

Les bordereaux-avis de liquidation communs à l'IS et aux contributions sont adressés avec les listings récapitulatifs aux services fiscaux par la trésorerie générale de même que les situations récapitulatives.

Le relevé établi au début de chaque mois par le comptable centralisateur à l'intention du directeur des services fiscaux doit mentionner les recouvrements effectués au titre des contributions, ventilés par spécification comptable.

7. MAJORATION DE 10 %

7.1. LIQUIDATION

Une majoration de 10 % est liquidée pour toute somme (acompte au solde) non versée à l'échéance.

Lorsque le comptable n'est pas à même de déterminer le montant de la majoration de 10 %, elle est recouvrée en vertu d'un rôle émis par les services fiscaux (cf. § 8).

7.2. REMISE DE MAJORATION

Les remises de majoration sont instruites et accordées dans les conditions prévues par l'instruction codificatrice sur le recouvrement par voie de rôle (titre 6, chapitre 4).

8. EMISSION D'UN RÔLE

La contribution de 10 % et la contribution temporaire sont recouvrées par voie de rôle à la suite du redressement du résultat déclaré par la société, lorsque la liquidation de la (des) contribution(s) n'a pas été faite spontanément par cette dernière[1] ou lorsque la liquidation de la (des) contribution (s) a été opérée sur une base inférieure à celle figurant sur la déclaration de résultats.

Lors de son intégration dans les applications RAR, la contribution de 10 % recouvrée par voie de rôle est identifiée par le code 190 et la contribution temporaire par le code 195.

[1] Et, dans le cas de la contribution de 10 %, lorsque la liquidation de l'IS n'a pas non plus été faite spontanément. (En effet, lorsque les bases IS sont connues, les comptables du Trésor sont en mesure de liquider la contribution de 10 %, cf. § 5).

CHAPITRE 4
CRÉDIT D'IMPÔT POUR CRÉATION D'EMPLOI

L'article 220 octies du CGI a restitué en faveur des entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés un crédit d'impôt pour création d'emploi qui s'impute sur la contribution de 10 %. (Art. 235 ter ZA du CGI).

1. CHAMP D'APPLICATION DU CRÉDIT D'IMPÔT :

1.1. ENTREPRISES CONCERNÉES :

Sont concernées les entreprises soumises à l'IS dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire celles qui sont soumises de plein droit ou sur option au taux normal de l'IS sur l'ensemble de leurs résultats, quelle que soit leur forme juridique et la nature de leur activité.

1.2. PÉRIODE CONCERNÉE :

Le crédit d'impôt pour création d'emplois est applicable aux variations d'effectifs constatées au cours des années 1998 à 2000.

Ce crédit d'impôt est annuel et toujours calculé sur l'année civile.

Quelle que soit la date à laquelle l'entreprise clôture son exercice comptable, l'effectif moyen de l'entreprise du 1er janvier au 31 décembre de l'année est donc comparé à celui de l'année civile précédente.

2. DÉTERMINATION DU CRÉDIT D'IMPÔT :

2.1. DÉTERMINATION DE L'EFFECTIF SALARIÉ MOYEN :

2.1.1. Principe :

Au titre de chaque année civile, l'effectif salarié moyen est calculé mensuellement.

Le crédit d'impôt étant calculé au titre de chaque année civile, la moyenne annuelle de l'effectif salarié employé correspond au douzième de la somme des effectifs mensuels de l'année civile.

2.1.2. Cas particuliers :

2.1.2.1. Effectif moyen des années 1998 et 1997 :

La moyenne annuelle de l'effectif salarié des années 1997 et 1998 est calculée selon des modalités particulières pour tenir compte de l'entrée en vigueur du dispositif au 1er octobre 1997.

L'effectif salarié de l'année 1998 est calculée sur une période de 15 mois.

La moyenne calculée au titre de 1998 correspond au quinzième de la somme des effectifs mensuels occupés pendant la période du 1er octobre 1997 au 31 décembre 1998.

L'effectif salarié de l'année 1997 est calculée sur une période de 9 mois.

La moyenne calculée au titre de 1997 correspond au neuvième de la somme des effectifs mensuels occupés pendant la période du 1er janvier 1997 au 30 septembre 1997.

2.1.2.2. Création et cessation d'entreprise :

En cas de création d'entreprise à compter du 1er octobre 1997, il n'existe aucune période de référence antérieure pour la détermination du premier crédit d'impôt. La variation de l'effectif salarié moyen au titre de l'année de la création (ou pour la période du 1er octobre 1997 au 31 décembre 1998) par rapport à l'année précédente sera égale à cet effectif salarié moyen.

Pour les sociétés créées à compter du 1er janvier 1998, l'effectif moyen de 1998 est calculé sur une période unique de 12 mois et non sur la période de 15 mois applicable à la généralité des entreprises.

2.2. MONTANT DU CRÉDIT D'IMPÔT :

Le montant du crédit d'impôt est égal au produit de la somme de 10 000 F par la différence entre l'effectif salarié moyen de l'entreprise, déterminé au titre de l'année civile pour laquelle le crédit d'impôt est calculé et l'effectif salarié moyen de l'année civile précédente.

Lorsque la variation d'effectif au titre d'une année est négative, il est constaté un débit égal à la somme de 10 000 F multipliée par ce montant négatif, qui est imputé sur le crédit d'impôt reporté des années antérieures, le cas échéant, puis sur les crédits d'impôt des années suivantes.

3. UTILISATION DU CRÉDIT D'IMPÔT :

Le crédit d'impôt calculé au titre d'une année ne peut s'imputer que sur la contribution de 10 % prévue à l'article 235 ter ZA du CGI.

Il n'est imputable ni sur la contribution de 15 % prévue à l'article 235 ter ZB du CGI, ni sur l'IS, ni sur l'IFA.

Il n'est en aucun cas restituable.

3.1. MONTANT DE L'IMPUTATION :

L'imputation du crédit d'impôt sur la contribution de 10 % prévue à l'article 235 ter ZA est limitée, chaque année, à 500 000 F.

Le crédit d'impôt non utilisé n'est pas remboursé à l'entreprise mais reportable, soit sur les crédits ultérieurs avec lesquels il se cumule, soit sur les débits d'impôt ultérieurs sur lesquels il s'impute. Les crédits d'impôt qui ne seraient pas imputés sur la contribution de l'exercice ouvert durant l'an 2000, seront perdus.

3.2. DATE DE L'IMPUTATION :

Le crédit d'impôt calculé au titre d'une année est utilisé pour le paiement de la contribution de 10 % qui est due par l'entreprise au titre du dernier exercice ouvert au cours de la même année.

Si *l'exercice comptable de l'entreprise coï ncide avec l'année civile*, le crédit d'impôt est imputé sur la contribution de 10 % due au titre de l'année au cours de laquelle l'entreprise a augmenté ses effectifs. Le crédit d'impôt calculé au titre des années 1998, 1999 et 2000 s'impute donc sur la contribution due au titre des mêmes exercices.

Dans ces conditions et pour ces sociétés, la première imputation possible au titre du crédit d'impôt ne pourra intervenir au plus tôt que le 15 avril 1999.

Si *l'exercice comptable de l'entreprise ne coï ncide pas avec l'année civile*, le crédit d'impôt reste calculé au titre de l'année civile au cours de laquelle les effectifs ont augmenté.

Il est imputé sur la contribution de 10 % due au titre du premier exercice clos au cours de l'année qui suit celle au titre de laquelle il est calculé. Le crédit d'impôt calculé au titre des années 1998, 1999 et 2000 s'impute donc sur la contribution due respectivement au titre des exercices clos en 1999, 2000 et 2001.

Dans ces conditions, et pour une société clôturant son exercice au 31 janvier 1999, la première imputation réalisée au titre du crédit d'impôt 1998 ne pourra intervenir au plus tôt que le 15 mai 1999.

Le crédit reporté est utilisable pour le paiement du versement anticipé comme du solde de la contribution de 10 %.

Exemples :

- *La société clôture son exercice le 30 juin.*

  Aux 30 juin 1999, 30 juin 2000 et 30 juin 2001, elle calcule son crédit d'impôt en fonction, respectivement, de l'effectif de 1998 par rapport à celui de 1997, de l'effectif de 1999 par rapport à celui de 1998 et de l'effectif de 2000 par rapport à celui de 1999 (rappel : 1998 couvre la période du 1/10/97 au 31/12/98).

  Elle utilise ces crédits d'impôt pour acquitter la contribution due sur l'IS de ces mêmes exercices.

- *La société clôture son exercice le 31 décembre.*

  Le 31 décembre 1998, elle peut calculer son crédit d'impôt d'après la variation d'effectif de l'année 1998 par rapport à celui de 1997.

  A partir de 1999, elle clôture son exercice le 30 septembre.

  Au 30 septembre 1999, elle ne peut calculer son crédit d'impôt pour 1999, dès lors que l'année civile n'est pas achevée à cette date.

  Au 30 septembre 2000, elle calcule son crédit d'impôt pour la période 1999 par référence à l'année 1998.

  Au 30 septembre 2001, elle calcule son crédit d'impôt pour la période 2000 par référence à l'année 1999.

3.3. MODALITÉS PRATIQUES :

3.3.1. Crédit d'impôt calculé au titre de l'année :

Le crédit d'impôt calculé au titre d'une année est imputable pour la première fois sur la contribution de 10 % qui est due par l'entreprise au titre de l'exercice ouvert au cours de la même année. La société doit donc mentionner le montant du crédit d'impôt imputable, sur les bordereaux-avis de liquidation qui concernent la contribution de 10 % due au titre des exercices 1998, 1999 et 2000 (société dont l'exercice coïncide avec à l'année civile) ou au titre du premier exercice clos en 1999, 2000 et 2001 (société dont l'exercice ne coïncide pas avec à l'année civile).

Elle doit joindre à chacun des bordereaux-avis de liquidation, le feuillet 1 de la déclaration n° 2063. (annexe 7).

Les feuillets 2 et 3 de la déclaration 2063 sont annexés à la déclaration de résultats et le feuillet 4 est conservé par l'entreprise.

3.3.2. Crédit d'impôt de l'exercice précédent, reporté :

Lorsque la société impute sur l'acompte de contribution de l'exercice en cours, le crédit d'impôt de l'exercice précédent qui a été reporté, elle doit en indiquer le montant sur le bordereau-avis d'acompte aménagé à cet effet. Elle n'a pas, en revanche, à joindre de pièce justificative à ce bordereau-avis d'acompte. Il suffit à la société de préciser sur sa déclaration n° 2063 (cadre VI « signature de l'entreprise »), le montant du crédit d'impôt qui a été imputé sur l'acompte et celui qui a été imputé sur le solde de la contribution.

N.B. : L'emploi de ce crédit d'impôt sur la contribution s'analyse comme une simple réduction de la contribution due. Il ne donne lieu à aucune écriture comptable (cf. paragraphe 1.2.1.7., chapitre 3, titre 4).

4. SUIVI DU DÉBIT D'IMPÔT :

En cas de variation négative de l'effectif salarié, le débit d'impôt constaté par l'entreprise au titre d'une année ne fait pas obligatoirement l'objet d'un reversement immédiat au Trésor.

4.1. RÉDUCTION ET REPORT DU DÉBIT D'IMPÔT :

4.1.1. Réduction :

Le débit d'impôt peut être réduit ou annulé par un crédit antérieur reporté.

Le reliquat éventuel du débit d'impôt est ensuite reporté sur la ou les années suivantes.

4.1.2. Report :

Le débit d'impôt peut aussi être reporté sur la ou les années suivantes, pour être imputé sur le ou les éventuel(s) crédit(s) d'impôt ultérieurement dégagés par l'entreprise.

4.2. REVERSEMENT DU DÉBIT D'IMPÔT :

Un reversement au Trésor est susceptible d'intervenir lorsque subsiste un débit d'impôt : soit au 1er janvier 2001, soit à la date de cessation de l'entreprise si elle lui est antérieure.

4.2.1. Montant du reversement :

Le montant du débit d'impôt reversé au Trésor est limité à celui des crédits qui auront été utilisés par l'entreprise en paiement de la contribution de 10 %.

Le montant du reversement est donc égal à la plus petite des deux sommes suivantes :

- montant des crédits d'impôt ayant fait l'objet d'une imputation réelle sur la contribution de 10 %,
- montant du débit d'impôt au 1er janvier 2001 ou à la date de cessation de l'entreprise si elle lui est antérieure.

4.2.2. Date du reversement :

Le reversement du débit d'impôt correspond à la remise en cause de tout ou partie des crédits utilisés et des imputations pratiquées sur la contribution de 10 %. Il traduit une insuffisance de paiement de la contribution de 10 %. La date d'exigibilité du reversement est donc celle prévue pour la liquidation du solde de la contribution de 10 % due par l'entreprise :

- soit au titre du premier exercice clos à compter du 31 décembre 2000,

- soit au titre de l'exercice de cessation lorsque celle-ci est antérieure au 31 décembre 2000.

Exemple :

Une société dégage un crédit d'impôt de 50 000 F en 1998 qu'elle impute en totalité sur sa contribution de 10 %. En 1999, son débit d'impôt est de 60 000 F et en 2000 de 20 000 F.

	1998	1999	2000
Crédit / débit d'impôt de l'année	50 000	- 60 000	- 20 000
Crédit / débit reporté	0	0	- 60 000
Total imputable	50 000	0	0
Imputation sur la contribution de 10 %	50 000	0	0

- Montant des crédits d'impôt qui ont fait l'objet d'une imputation : 50 000 F
- Montant du débit d'impôt au 1er janvier 2001 : 80 000 F

Le reversement dû par la société est limité à la plus petite de ces sommes, soit 50 000 F.

4.3. MODALITÉS PRATIQUES :

Le reversement du débit d'impôt correspond à la remise en cause de tout ou partie des crédits utilisés et des imputations pratiquées sur la contribution de 10 %. Il doit donc être effectué spontanément par la société au comptable du Trésor, sans émission de rôle.

La société effectue son reversement au vu de la décaration 2063 dont elle aura rempli la rubrique VI « Reversement du crédit d'impôt ».

Ce reversement spontané est comptabilisé au titre de l'exercice en cours (rubrique 300 « Recettes d'impôts directs », sous-rubrique « Impôt sans rôle - Impôt sociétés - Contribution de 10 % - Exercice N »).

Il ne fait pas l'objet d'une saisie dans RIS.

Les déclarations 2063 accompagnant les reversements seront récapitulées manuellement sur un bordereau et adressées aux services fiscaux via la trésorerie générale.

A défaut de reversement spontané, la contribution de 10 % complémentaire sera mise en recouvrement par voie de rôle.

5. OBLIGATIONS DÉCLARATIVES :

Les entreprises souhaitant bénéficier du crédit d'impôt doivent calculer le crédit d'impôt auquel elles ont droit en fonction de leur variation d'effectif et en déclarer les éléments sur la déclaration n° 2063 (annexe 7).

L'avantage fiscal représenté par le crédit d'impôt est définitivement accordé en cas de création nette d'emplois sur la totalité de la période 1998-2000.

Dans ces conditions, le dépôt d'une déclaration au titre de 1998 rend obligatoire le dépôt de cette déclaration au titre des années 1999 et 2000 ; à défaut, le crédit d'impôt 1998 pourra être remis en cause par les services fiscaux.

De même, le dépôt pour la première fois d'une déclaration au titre de 1999 ou 2000 rend obligatoire la déclaration de l'ensemble des éléments de la ou des périodes précédentes afin de déterminer les droits exacts de la société.

6. MODALITÉS DE CONTRÔLE :

Les agents de la Direction Générale des Impôts sont les seuls compétents pour vérifier la totalité des éléments permettant la détermination du crédit d'impôt pour création d'emplois.

La remise en cause du crédit d'impôt précédemment obtenu conduit à procéder à une nouvelle liquidation de la contribution due. Les montants réclamés à ce titre sont majorés des sanctions applicables à la contribution de 10 %.

Les réclamations sont présentées, instruites et jugées comme en matière d'impôt sur les sociétés.

7. CAS PARTICULIER DES SOCIÉTÉS MEMBRES D'UN GROUPE FISCAL :

7.1. MODALITÉS DE CALCUL DU CRÉDIT D'IMPÔT D'ENSEMBLE :

L'article 235 ter ZA du CGI prévoit que pour le calcul de la contribution prévue à cet article, la société mère du groupe prend en compte les crédits d'impôt déterminés par les sociétés membres du groupe.

La société mère se substitue à ses filiales membres du groupe pour l'imputation sur le montant de la contribution de 10 %, des crédits d'impôt pour création d'emplois dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 220 octies.

Le crédit d'impôt pour création d'emplois obtenu par une filiale du groupe, imputable sur la contribution due au titre d'un exercice au cours duquel elle est membre du groupe, est transféré à la société mère de ce groupe.

Pour le calcul du crédit d'impôt imputable au niveau du groupe, il est tenu compte des débits et crédits d'impôt de toutes les sociétés du groupe.

Ainsi, chaque société du groupe doit déterminer son crédit d'impôt (cadre I de l'imprimé n° 2063 figurant en annexe 7). La société mère doit faire la somme des crédits et débits d'impôts de chacune des filiales pour déterminer le crédit ou le débit d'impôt pour création d'emplois du groupe.

Les filiales transfèrent à la société mère l'exemplaire n°1 de leur liasse.

7.2. UTILISATION DU CRÉDIT D'IMPÔT

Le crédit d'impôt d'ensemble est imputable sur la contribution de 10 % due par le groupe dans la limite de 500 000 F par an.

La fraction du crédit d'impôt d'ensemble qui n'a pu faire l'objet d'une imputation est ajoutée au crédit d'impôt d'ensemble calculé au titre de l'année suivante.

En cas de sortie au cours du délai d'imputation de la filiale qui a transmis le crédit d'impôt à la société mère, le crédit reste acquis au groupe.

En cas de cessation du régime au cours de ce délai, ce crédit d'impôt reste acquis à la société anciennement mère.

Lorsqu'une filiale a obtenu au titre d'un exercice antérieur à son entrée dans le groupe, un crédit d'impôt pour création d'emplois qu'elle n'a pu utiliser en raison d'une insuffisance de sa contribution, ce crédit est ajouté au crédit calculé au titre de l'année au cours de laquelle elle est devenue membre du groupe et transmis à la mère du groupe.

Il en est de même en cas de débit d'impôt constaté avant l'entrée d'une société dans le groupe. Ce débit d'impôt est ajouté à celui calculé au titre de la première année de présence dans le groupe et transmis au groupe.

Dès lors que la société mère souscrit une déclaration n° 2063 (annexe 7) pour elle-même ou pour une de ses filiales, l'ensemble des sociétés de ce groupe doit souscrire une déclaration n° 2063, même si ces sociétés ne peuvent pas bénéficier d'un crédit d'impôt.

La société filiale servira le cadre I de l'imprimé n° 2063. La société mère remplira le cadre I pour son propre crédit, le cadre IV pour les sociétés du périmètre. La ligne 7 du cadre II correspondra à la somme algébrique des crédits ou débits de l'ensemble des sociétés du groupe.

ANNEXES

ANNEXE N° 1 : Articles 44 sexies et septies du CGI (solutions à retenir lorsque la clôture des exercices comptables ne coïncide pas avec le terme de la période d'exonération de l'IS et de l'IFA)

Article 44 sexies du CGI

Exercice	Mois	Impôt sur les sociétés		Acomptes	Imposition forfaitaire annuelle
1988	15 octobre1988 au 31 décembre 1989	Exonération		Dispense	Exonération
1990	1er janvier 1990 au 31 décembre 1990	1-1-1990 au 30-9-1990	Exonération de 9/12 des bénéfices	Dispense de paiement des acomptes des 20 février, mai et août 1990	Exonération
		1-10-1990 au 31-12-1990	Abattement de 75 % sur 3/12 des bénéfices	Acompte du 20 novembre 1990 réduit de 75 %	
1991	1er janvier 1991 au 31 décembre 1991	1-11-1991 au 30-9-1991	Abattement de 75 % sur 9/12 des bénéfices	Acomptes des 20 février, mai et août réduits de 75 %	Exonération de 75 % du montant normalement exigible
		1-10-1991 au 31-12-1991	Abattement de 50 % sur 3/12 des bénéfices	Acompte du 20 novembre 1990 réduit de moitié	
1992	1er janvier 1992 au 31 décembre 1992	1-1-1992 au 30-9-1992	Abattement de 50 % sur 9/12 des bénéfices	Acomptes des 20 février, mai et août réduits de moitié	Exonération de 50 % du montant normalement exigible
		1-10-1992 au 31-12-1992	Abattement de 25 % sur 3/12 des bénéfices	Acompte du 20 novembre 1990 réduit de 25 %	
1993	1er janvier 1993 au 31 décembre 1993	1-1-1993 au 30-9-1993	Abattement de 25 % sur 9/12 des bénéfices	Acomptes des 20 février, mai et août réduits de 25 %	Exonération de 25 % du montant normalement exigible
		1-10-1993 au 31-12-1993	Taxation normale sur 3/12 des bénéfices	Acompte du 20 novembre dû en totalité	
1994	1er janvier 1994 au 31 décembre 1994	Taxation normale de l'ensemble des bénéfices		Acomptes des 20 février, mai et août dus en totalité	Imposition forfaitaire annuelle due en totalité

ANNEXE N° 1

Article 44 septies du CGI

<table>
<tr><th>Exercice</th><th>Mois</th><th colspan="2">Impôt sur les sociétés</th><th>Acomptes</th><th>Imposition forfaitaire annuelle</th></tr>
<tr><td>1989</td><td>15 octobre1989
au
31 décembre 1990</td><td colspan="2">Exonération</td><td>Dispense</td><td>Exonération</td></tr>
<tr><td rowspan="2">1991</td><td rowspan="2">1er janvier 1991
au
31 décembre 1991</td><td>1-1- 1991
au 30-9-1991</td><td>Exonération de 9/12 des bénéfices</td><td>Dispense de paiement des acomptes des 20 février, mai et août 1991</td><td rowspan="2">Exonération</td></tr>
<tr><td>1-10-1991
au 31-12-1991</td><td>Taxation normale sur les 3/12 des bénéfices</td><td>Acompte du 20 novembre 1991 dû en totalité</td></tr>
<tr><td>1992</td><td>1er janvier 1992 au 31 décembre 1992</td><td colspan="2">Taxation normale de l’ensemble des bénéfices</td><td>Acomptes des 20 février, mai, août et novembre dus en totalité</td><td>Imposition forfaitaire annuelle due en totalité</td></tr>
</table>

NB : Si une ou plusieurs des conditions cessent d'être satisfaites, la société perd le droit aux allégements prévus par les textes. Il est précisé que la perte du régime de faveur prend effet à compter du premier jour de l'exercice au cours duquel les conditions ne sont plus réunies.

Exercices ouverts à compter		du 1er janvier 1986	du 1er janvier 1988	du 1er janvier 1989	du 1er janvier 1990	du 1er janvier 1991	du 1er janvier 1992	du 1er janvier 1993
Taux normal de l'impôt sur les sociétés		45 %	42 %	39 % (2)	37 % (2)	34 % (2)	34 %	33 1/3
Taux des acomptes		45 %	42 %	40,5 %	39,5 %	38 %	36 % (3)	33 1/3
Taux du 1er acompte		10 %	10 %	10 %	9,75 %	9,25 %	9 %	8 1/3
	(1)	22 %	24 %	24,5 %	24,5 %	24,5 %	25 %	25 %
Taux du 2ème acompte		12,5 %	11 %	10,25 %	10 %	9,75 %	9 %	8 1/3
	(1)	28 %	26 %	25,5 %	25,5 %	25,5 %	25 %	25 %
Taux du 3ème acompte		12,5 %	11 %	10,25 %	10 %	9,75 %	9 %	8 1/3
	(1)	28 %	26 %	25,5 %	25,5 %	25,5 %	25 %	25 %
Taux du 4ème acompte		10 %	10 %	10 %	9,75 %	9,25 %	9 %	8 1/3
	(1)	22 %	24 %	24,5 %	24,5 %	24;5 %	25 %	25 %
Taux des acomptes subséquents		10 %	10 %	10 %	9,75 %	9,25 %	9 %	8 1/3
	(1)	22 %	24 %	24,5 %	24,5 %	24,5 %	25 %	25 %

(1) Sociétés disposant de revenus de valeurs mobilières
(2) Taux porté à 42 % pour les bénéfices distribués.
(3) Taux pouvant être réduit à 33 1/3 pour les PME-PMI. Dans cette hypothèse, le taux des acomptes est déterminé en appliquant le taux de droit commun au bénéfice de référence retenu à concurrence de 100/108 de son montant.

COMPTABILITÉ PUBLIQUE

ERREUR! ARGUMENT DE COMMUTATEUR INCONNU.

ANNEXE N° 3 : Modèle de document (crédit d'impôt pour investissement)

Identification de la personne morale
- Dénomination - Adresse

A

Détermination du crédit d'impôt à imputer et de l'impôt sur les sociétés à reverser		
- Crédit d'impôt de l'exercice	a	
- Crédit d'impôt restant à imputer	b	
- Crédit d'impôt correspondant aux biens affectés par l'un des événements mentionnés au 1er alinéa du III de l'article 220 septies du code général des impôts.	c	
- Crédit d'impôt à imputer (si a + b > c, d = a + b - c)	d	
- Excédent de crédit d'impôt imputé (si a + b < c, e = c - (a + b))	e	
- Imputation effective sur l'impôt sur les sociétés [1]	f	
- Impôt sur les sociétés à reverser	g	
- Principal		
- Intérêt de retard		
- Crédit d'impôt qui reste imputable pour les exercices suivants	h	

[1] Dans la limite de l'impôt sur les sociétés déterminé selon les modalités prévues dans le cadre suivant de la même annexe.

ANNEXE N° 3

Détermination de l'impôt sur les sociétés sur lequel le crédit d'impôt est imputable		
	Montant imposable	
	au taux normal de l'impôt sur les sociétés	au taux réduit des plus-values à long terme
- Produits des actions ou parts de sociétés, et résultats de participations dans des organismes mentionnés aux articles 8, 8 quater, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C du code général des impôts : - Subventions, libéralités et abandons de créances ; - Produits de créances et d'opérations financières pour le montant qui excède celui des frais financiers engagés au cours du même exercice ; - Produits tirés des droits de la propriété industrielle et commerciale et des droits d'auteur, lorsque ces droits n'ont pas leur origine dans l'activité créée dans la zone ; - Plus-values de cession d'immobilisations non amortissables qui ont fait l'objet d'un apport ayant bénéficié des dispositions de l'article 210 A du code général des impôts et plus-values réintégrées ou imposées en application du d du 3 du même article.		
TOTAL	=	=
Taux applicable	x 33 1/3 %	x 18 %
Impôt sur les sociétés correspondant (A) : Impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice (B)		
Impôt sur les sociétés sur lequel le crédit d'impôt est imputable (B-A)	(1)	(2)
Total de l'impôt sur les sociétés d'imputation (1) + (2)		

ANNEXE N° 3

Effectif de salariés au cours de l'exercice bénéficiant d'un contrat de travail à durée indéterminée ou d'une durée de 6 mois au moins

B

Réservé au comptable du Trésor	
Montant du crédit d'impôt imputé sur l'impôt sur les sociétés : Montant de l'impôt sur les sociétés reversé : - principal : - intérêt de retard :	Cachet du poste comptable

ANNEXE N° 4 : Calcul d'acomptes (Cas particulier des entreprises dont une fraction importante des bénéfices est constituée par des revenus de valeurs mobilières)

exercices	bénéfices	AF et CI à 100 % [1]
1993	2 000 000	500 000
1994	3 000 000	700 000

. *Acompte 20 février 1995*

Calcul de l'impôt fictif : 2 000 000 x 33 1/3 % = 666 667 -(500 000 x 66 2/3 %) = 333 334 F

Calcul de l'acompte : 333 334 x 25 % = 83 333 F.

. *Acompte 20 mai 1995*

Calcul de l'impôt fictif : 3 000 000 x 33 1/3 % = 1 000 000 -(700 000 x 66 2/3 %) = 533 333 F

Calcul de l'acompte : (533 333 x 50 %) - 83 333 = 183 333 F.

. *Acompte 20 août 1995*

533 333 x 25 % = 133 333 F

. *Acompte 20 novembre 1995*

533 333 x 25 % = 133 333 F

[1] La société indique que les avoirs fiscaux n'ont pas été comptabilisés.

Durée de l'exercice	Application de l'article 37 du C.G.I.	Bénéfices de référence (Base de calcul des acomptes)	Taux des acomptes et de l'impôt sur les sociétés			
			Acomptes	Rang	Taux des acomptes	Taux de l'I.S.
01/07/91 au 30/06/93 (24 mois)	1ère période 01/07/91 au 31/12/92	Bénéfices du dernier exercice (01/07/90 au 30/06/91)	20/08/91 (1) 20/11/91 20/02/92 20/05/92 20/08/92 20/11/92	1 2 3 4 5 6	9,25 % 9,75 % 9,75 % 9,25 % 9,25 % 9,25 %	34 %
	2ème période 01/01/93 au 30/06/93	Bénéfices de la 1ère période : 01/07/91 au 31/12/92 (Bénéfices x 12) / 18	20/02/93 (2) 20/05/93	1 2	9,25 % 9,75 %	
01/07/93 au 30/06/94 (12 mois)		Résultats globaux de l'exercice précédent, de 24 mois, rapportés à une période de 12 mois (Bénéfices x 12) / 24	20/08/93 (3) 20/11/93 20/02/94 20/05/94	1 2 3 4	8 1/3 % 8 1/3 % 8 1/3 % 8 1/3 %	33 1/3 %

(1) Le calcul du premier acompte fait toutefois l'objet de modalités particulières.

(2) Cet acompte est provisoirement calculé sur la même base que les acomptes antérieurs.

(3) Cet acompte doit être provisoirement calculé sur la base du bénéfice - rapporté à une période de 12 mois - de la "première période" de l'exercice précédent (dernière période d'imposition dont le délai de déclaration est expiré).

Durée de l'exercice	Application de l'article 37 du C.G.I.	Bénéfices de référence (Base de calcul des acomptes)	Taux des acomptes et de l'impôt sur les sociétés			
			Acomptes	Rang	Taux des acomptes	Taux de l'I.S.
01/01/92 au 31/01/93 (13 mois)	1ère période 01/01/92 au 31/12/92	Bénéfices du dernier exercice (01/01/91 au 31/12/91)	20/02/92 (1) 20/05/92 20/08/92 20/11/92	1 2 3 4	9 % 9 % 9 % 9 %	34 %
	2ème période 01/01/93 au 30/01/93					
01/02/93 au 31/04/94 (12 mois)		Résultats globaux de l'exercice de 13 mois, rapportés à une période de 12 mois (Bénéfices x 12) / 13	20/02/93 (2) 20/05/93 20/08/93 20/11/93	1 2 3 4	8 1/3 % 8 1/3 % 8 1/3 % 8 1/3 %	33 1/3 %

(1) Le calcul du premier acompte fait toutefois l'objet de modalités particulières.

(2) Cet acompte est provisoirement calculé sur la même base que les acomptes de l'exercice précédent.

ANNEXE N° 6 : Calcul de majorations sur acomptes

Bénéfice de l'exercice 1995 : 325 000 F (300 000 F taxés au taux de 33 1/3 % et 25 000 F taxés au taux réduit de 19 %)

Bénéfice de l'exercice 1996 : 350 000 F (325 000 F taxés au taux de 33 1/3 % et 25 000 F taxés au taux réduit de 19 %)

Acomptes théoriquement dus [1]

1er acompte : 325 000 x 8 1/3 % [2]	=	27 083 F
2ème acompte : (350 000 x 16 2/3 %) - 27 083	=	31 250 F
3ème acompte : 350 000 x 8 1/3 %	=	29 166 F
4ème acompte : 350 000 x 8 1/3 %	=	29 166 F
		116 665 F

*

* *

Le bénéfice de l'exercice 1997 s'élève en définitive à 330 000 F (305 000 F taxés au taux de 33 1/3 % et 25 000 F taxés au taux réduit de 19 %)

La société bénéficie pour son exercice 1997 :

- d'un crédit d'impôt recherche pour 5 000 F
- d'un crédit d'impôt formation pour 10 000 F
- d'un avoir fiscal de 58 000 F (la société indique que cet avoir fiscal n'est pas comptabilisé).

Elle est en outre imposée sur une plus value provenant de la cession de titre de participation de 200 000 F.

*

* *

Calcul du montant des acomptes auquel la société est autorisée à limiter ses versements [1]

330 000 F x 33 1/3 %	=		110 000 F
200 000 F x 19 %	=	+	38 000 F
58 000 F x 66 2/3 %	=	-	38 667 F
			109 333 F

La société doit verser au moins 109 333 F d'acomptes.

[1] La société ne tient pas compte du taux réduit à 19 % pour calculer le montant de ses acomptes.

[2] 8 1/3 % = 1/12ème.

ANNEXE N° 6

La société verse	au	15 mars,	27 083 F
	au	15 juin,	31 250 F
	au	15 septembre,	20 400 F
			78 733 F

*

* *

Calcul de la majoration de 10 %.

- La société a limité le versement de son troisième acompte à 20 400 F, alors qu'elle aurait dû acquitter la totalité du montant appelé, soit 29 166 F (le montant minimum à verser (109 333 F) n'est en effet pas encore atteint).

La majoration s'élève à (29 166 - 20 400) x 10 % = 877 F.

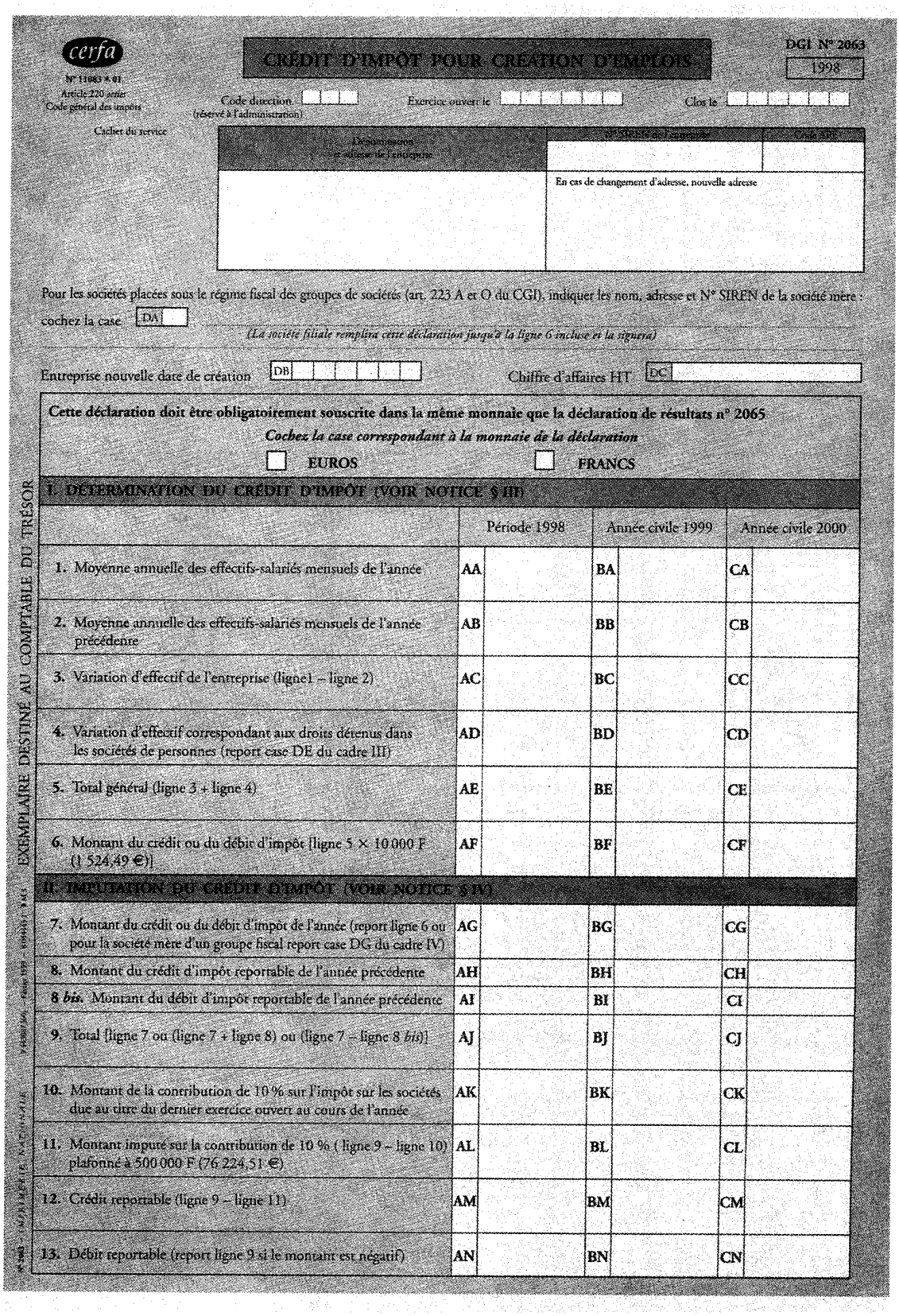
- La société ne s'est pas acquittée de son quatrième acompte. Pour atteindre le montant minimum d'acomptes à verser, elle aurait pu le limiter à :

109 333 F - (27 083 + 31 250 + 29 166) = 21 834 F.

La majoration s'élève à 21 834 F x 10 % = 2 183 F.

La majoration de 10 % s'élève en définitive à : 877 + 2 183 = 3 060 F.

ANNEXE N° 7 : Déclaration 2063 (crédit d'impôt pour création d'emplois)



cerfa
N° 11083 * 01
Article 220 sexies
Code général des impôts

CRÉDIT D'IMPÔT POUR CRÉATION D'EMPLOIS

DGI N° 2063
1998

Code direction (réservé à l'administration)
Exercice ouvert le
Clos le
Cisellet du service
Dénomination et adresse de l'entreprise
N° SIREN de l'entreprise
Code APE
En cas de changement d'adresse, nouvelle adresse

Pour les sociétés placées sous le régime fiscal des groupes de sociétés (art. 223 A et O du CGI), indiquer les nom, adresse et N° SIREN de la société mère : cochez la case DA

(La société filiale remplira cette déclaration jusqu'à la ligne 6 incluse et la signera)

Entreprise nouvelle date de création DB
Chiffre d'affaires HT DC

Cette déclaration doit être obligatoirement souscrite dans la même monnaie que la déclaration de résultats n° 2065
Cochez la case correspondant à la monnaie de la déclaration
☐ EUROS ☐ FRANCS

I. DÉTERMINATION DU CRÉDIT D'IMPÔT (VOIR NOTICE § III)

		Période 1998		Année civile 1999		Année civile 2000	
1. Moyenne annuelle des effectifs-salariés mensuels de l'année	AA		BA		CA		
2. Moyenne annuelle des effectifs-salariés mensuels de l'année précédente	AB		BB		CB		
3. Variation d'effectif de l'entreprise (ligne1 – ligne 2)	AC		BC		CC		
4. Variation d'effectif correspondant aux droits détenus dans les sociétés de personnes (report case DE du cadre III)	AD		BD		CD		
5. Total général (ligne 3 + ligne 4)	AE		BE		CE		
6. Montant du crédit ou du débit d'impôt [ligne 5 × 10 000 F (1 524,49 €)]	AF		BF		CF		

II. IMPUTATION DU CRÉDIT D'IMPÔT (VOIR NOTICE § IV)

7. Montant du crédit ou du débit d'impôt de l'année (report ligne 6 ou pour la société mère d'un groupe fiscal report case DG du cadre IV)	AG		BG		CG		
8. Montant du crédit d'impôt reportable de l'année précédente	AH		BH		CH		
8 *bis*. Montant du débit d'impôt reportable de l'année précédente	AI		BI		CI		
9. Total [ligne 7 ou (ligne 7 + ligne 8) ou (ligne 7 – ligne 8 *bis*)]	AJ		BJ		CJ		
10. Montant de la contribution de 10 % sur l'impôt sur les sociétés due au titre du dernier exercice ouvert au cours de l'année	AK		BK		CK		
11. Montant imputé sur la contribution de 10 % (ligne 9 – ligne 10) plafonné à 500 000 F (76 224,51 €)	AL		BL		CL		
12. Crédit reportable (ligne 9 – ligne 11)	AM		BM		CM		
13. Débit reportable (report ligne 9 si le montant est négatif)	AN		BN		CN		

EXEMPLAIRE DESTINÉ AU COMPTABLE DU TRÉSOR

ANNEXE N° 7

III. VARIATION D'EFFECTIF SALARIÉ MOYEN CORRESPONDANT AUX DROITS DÉTENUS DANS LES SOCIÉTÉS DE PERSONNES ET LES GROUPEMENTS (VOIR NOTICE § III - B et *BOI* 4 L-3-98)

Dénomination et adresse des entreprises	Quote-part de la variation de l'effectif
Total (à reporter cadre 1 ligne 4 case AD) DE	

IV. DÉTERMINATION DU CRÉDIT D'IMPÔT DU GROUPE (VOIR NOTICE § VI)

(Tableau à ne remplir que par la société mère – si ce cadre est insuffisant, joindre un état du même modèle, mais les totaux doivent figurer sur cette page)

DÉSIGNATION DE TOUTES LES SOCIÉTÉS FILIALES MEMBRES DU GROUPE FISCAL	Montant du débit ou du crédit d'impôt (report de la ligne 6 des déclarations n° 2063 souscrites par l'ensemble des filiales et report de la ligne 12 ou 13 de la déclaration n° 2063 déposée au titre de l'année précédente pour les entreprises qui entrent dans le groupe au cours de l'exercice)		
	Période 1998	Année civile 1999	Année civile 2000
Sous-total DF			
Société mère (report de la ligne 6, case AF)			
Total (filiales + société mère) à reporter ligne 7 case AG DG			

V. TRANSFERT DE PERSONNELS ENTRE ENTREPRISES (VOIR NOTICE III-C)

Année du tranfert : .....
Effectif salarié concerné par le transfert : .....
Désignation de la société qui effectue le transfert : .....
.....
Désignation de la société bénéficiaire du transfert : .....
.....

VI. REVERSEMENT DU CRÉDIT D'IMPÔT (VOIR NOTICE § V)

Débit d'impôt à la date de cessation de l'entreprise ou au 1er janvier 2001	=	DH	(report des cases BN ou CN)
Crédits d'impôts ayant fait l'objet d'une imputation réelle	=	DI	(AL + BL)
Montant à reverser (correspond à la plus faible de ces deux sommes)	=	DJ	

SIGNATURE DE L'ENTREPRISE

Montant imputé sur l'acompte de la contribution de 10 % ..... Montant imputé sur le solde de la contribution de 10 % .....

À ..... le ..... Nom du signataire : Signature :

.....

RÉSERVÉ AU COMPTABLE DU TRÉSOR

Cachet de la perception

Montant imputé au titre de l'exercice : .....

Montant reversé par la société : .....

En application de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 modifiée relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, vous disposez d'un droit d'accès et de rectification pour les données vous concernant auprès du centre des impôts où doit être déposée cette déclaration.

ANNEXE N° 8 : Conditions d'application des majorations de 10 % et 0,2 %

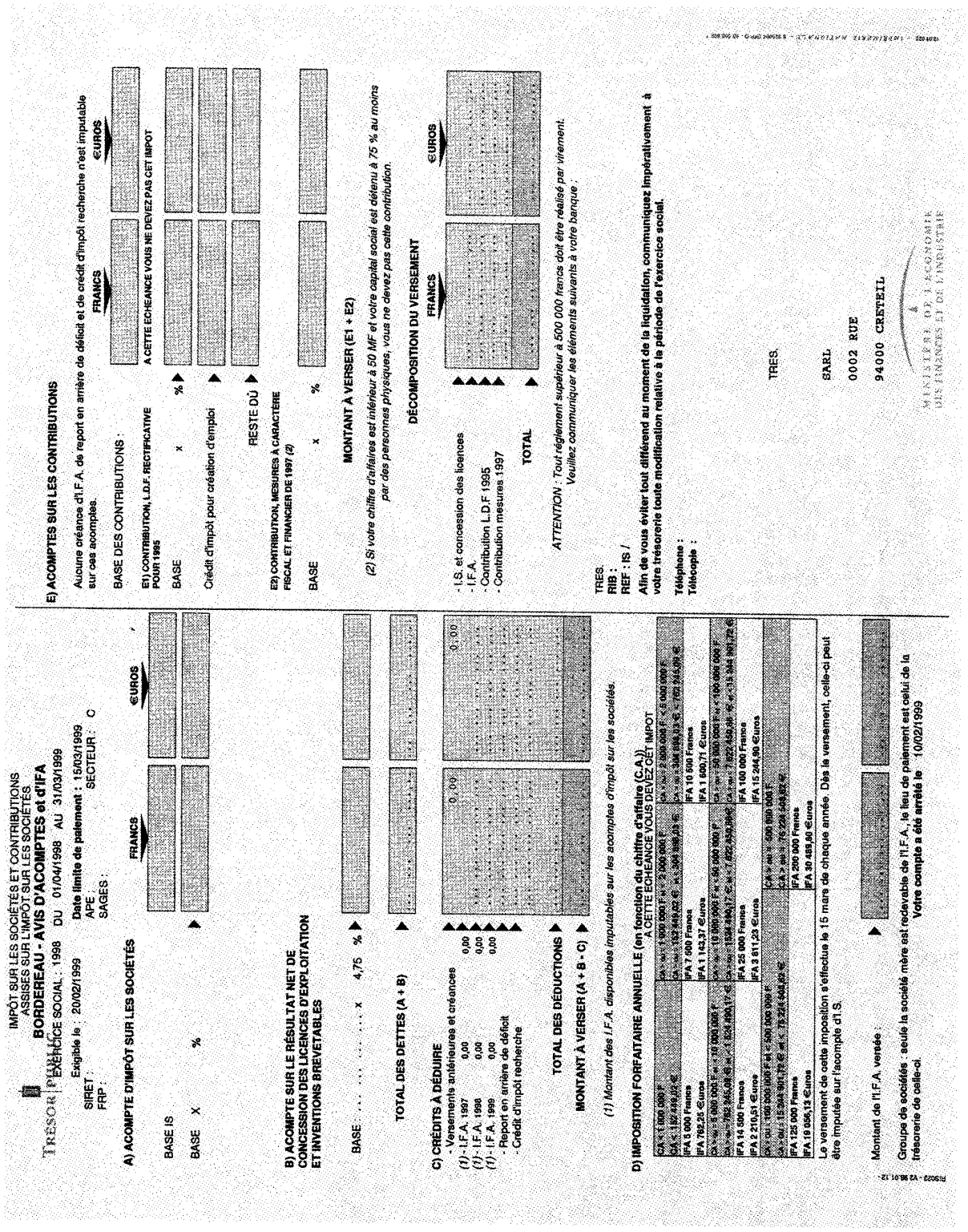
Situation au regard du paiement de l'impôt	Majoration de 10 %		Majoration de 0,2 %	
	oui	non	oui	non
Paiement total dans les délais				
- par virement		x		x
- par autre mode de paiement		x	x[1]	
Paiement partiel dans les délais				
- par virement	x[2]			x[3]
- par autre mode de paiement	x[2]		x[1]	
Paiement tardif total ou partiel				
- par virement	x[2]			x[3]
- par autre mode de paiement	x[2]			x[3]

[1] La majoration de 0,2 % est calculée sur les sommes qui ont bien été versées à la date d'échéance, mais qui l'ont été par un autre moyen de paiement que le virement.

[2] La majoration de 10 % est calculée sur les sommes qui demeurent impayés à la date d'échéance.

[3] La majoration de 0,2 % n'est jamais liquidée sur les sommes versées hors délais (que ces sommes aient été versées par virement ou par un autre mode de paiement).

ANNEXE N° 9 : Bordereau-avis d'acompte



IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS ET CONTRIBUTIONS ASSISES SUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

TRÉSOR PUBLIC

BORDEREAU - AVIS D'ACOMPTES et d'IFA

EXERCICE SOCIAL : 1998 DU 01/04/1998 AU 31/03/1999

Exigible le : 20/02/1999 Date limite de paiement : 15/03/1999

SIRET : APE : SECTEUR : C

FRP : SAGES :

A) ACOMPTE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

FRANCS €UROS

BASE IS

BASE X % ▶

B) ACOMPTE SUR LE RÉSULTAT NET DE CONCESSION DES LICENCES D'EXPLOITATION ET INVENTIONS BREVETABLES

BASE . . . . . x 4,75 % ▶

TOTAL DES DETTES (A + B) ▶

C) CRÉDITS À DÉDUIRE

- Versements antérieures et créances 0,00
- (1) - I.F.A. 1997 0,00
- (1) - I.F.A. 1998 0,00
- (1) - I.F.A. 1999 0,00
- Report en arrière de déficit
- Crédit d'impôt recherche

0,00 0,00

TOTAL DES DÉDUCTIONS ▶

MONTANT À VERSER (A + B - C) ▶

(1) Montant des I.F.A. disponibles imputables sur les acomptes d'impôt sur les sociétés.

D) IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE (en fonction du chiffre d'affaire (C.A.))

A CETTE ÉCHÉANCE VOUS DEVEZ CET IMPOT

CA ≤ 1 000 000 F	CA > ou = 1 000 000 F et < 2 000 000 F
CA ≤ 152 449,02 €	CA > ou = 152 449,02 € et < 304 898,03 €
IFA 3 000 Francs	IFA 7 600 Francs
IFA 762,25 €uros	IFA 1 143,37 €uros
CA > ou = 5 000 000 F et < 10 000 000 F	CA > ou = 10 000 000 F et < 50 000 000 F
CA > ou = 762 245,02 € et < 1 524 490,17 €	CA > ou = 1 524 490,17 € et < 7 622 450,86 €
IFA 14 500 Francs	IFA 25 000 Francs
IFA 2 210,51 €uros	IFA 3 811,23 €uros
CA > ou = 100 000 000 F et < 500 000 000 F	CA > ou = 500 000 000 F
CA > ou = 15 244 901,72 € et < 76 224 510,32 €	CA > ou = 76 224 510,32 €
IFA 125 000 Francs	IFA 200 000 Francs
IFA 19 056,13 €uros	IFA 30 489,80 €uros

Le versement de cette imposition s'effectue le 15 mars de chaque année. Dès le versement, celle-ci peut être imputée sur l'acompte d'I.S.

Montant de l'I.F.A. versée : ▶

Groupe de sociétés : seule la société mère est redevable de l'I.F.A., le lieu de paiement est celui de la trésorerie de celle-ci.

Votre compte a été arrêté le 10/02/1999

E) ACOMPTES SUR LES CONTRIBUTIONS

Aucune créance d'I.F.A. de report en arrière de déficit et de crédit d'impôt recherche n'est imputable sur ces acomptes.

FRANCS €UROS

BASE DES CONTRIBUTIONS :

E1) CONTRIBUTION, L.D.F. RECTIFICATIVE POUR 1995

A CETTE ÉCHÉANCE VOUS NE DEVEZ PAS CET IMPOT

BASE x % ▶

Crédit d'impôt pour création d'emploi ▶

RESTE DÛ ▶

E2) CONTRIBUTION, MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET FINANCIER DE 1997 *(2)*

BASE x %

MONTANT À VERSER (E1 + E2)

(2) Si votre chiffre d'affaires est inférieur à 50 MF et votre capital social est détenu à 75 % au moins par des personnes physiques, vous ne devez pas cette contribution.

DÉCOMPOSITION DU VERSEMENT

FRANCS €UROS

- I.S. et concession des licences
- I.F.A.
- Contribution L.D.F. 1995
- Contribution mesures 1997

TOTAL ▶

ATTENTION : Tout règlement supérieur à 500 000 francs doit être réalisé par virement. Veuillez communiquer les éléments suivants à votre banque :

TRÉS.

RIB :

REF : IS /

Afin de vous éviter tout différend au moment de la liquidation, communiquez impérativement à votre trésorerie toute modification relative à la période de l'exercice social.

Téléphone :

Télécopie :

TRÉS.

SARL

0002 RUE

94000 CRETEIL

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

NOTICE EXPLICATIVE

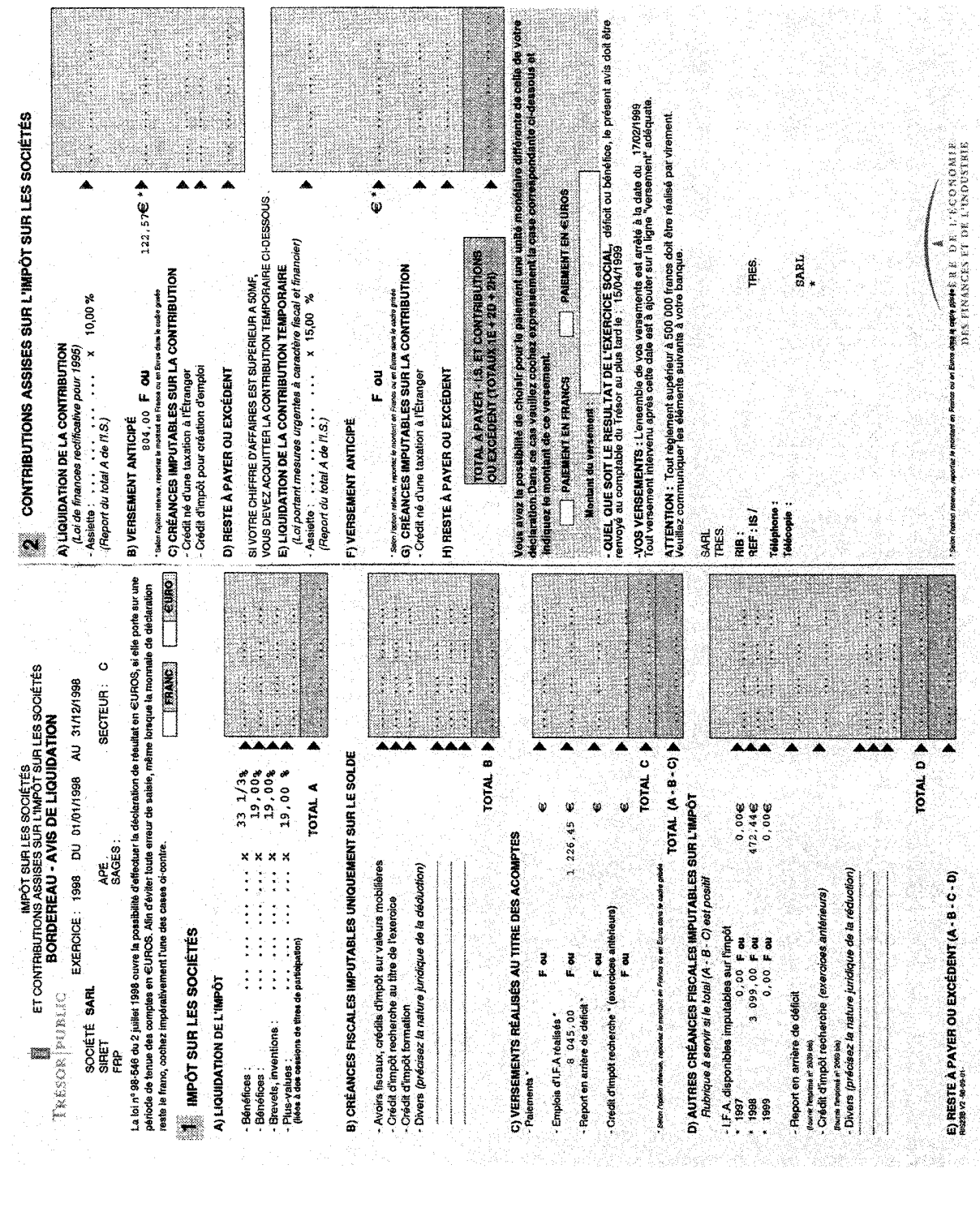
Un bordereau avis de versement est établi lors de chaque échéance d'impôt sur les sociétés. Il doit être renvoyé au comptable du Trésor par la société, accompagné de son versement. Un nouveau bordereau sera envoyé à la société pour le paiement de l'échéance suivante.

Un document récapitulant l'ensemble des paiements effectués par la société [impôt sur les sociétés, IFA, contribution(s)] lui sera adressé en fin d'exercice et tiendra lieu de quittance.

<table>
<tr><td rowspan="6">Acomptes d'impôt sur les sociétés</td><td colspan="3">Les acomptes d'impôt sur les sociétés sont calculés par la société et versés avant les 15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre de chaque année à la caisse de son comptable du Trésor.</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Sur bénéfices</td><td>Base de liquidation</td><td>Il s'agit du bénéfice imposable du plus récent exercice clos à la date d'échéance de l'acompte ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, de la dernière période d'imposition. Les plus-values à long terme provenant de la cession des éléments d'actif réalisées au cours d'exercices ouverts à compter du 1-1-1997 n'étant plus taxées à un taux réduit, entrent donc dans la base de ce bénéfice imposable (loi portant mesures urgentes à caractère fiscal et financier). En cas d'exercice d'une durée inférieure ou supérieure à douze mois, les acomptes sont calculés sur la base des bénéfices rapportée à une période de douze mois. Les sociétés disposant de revenus de valeurs mobilières peuvent choisir de calculer leurs acomptes sur la base du montant net de l'impôt payé au titre du dernier exercice clos après imputation de l'avoir fiscal ou du crédit d'impôt attaché aux revenus de valeurs mobilières.
Les sociétés nouvelles sont dispensées, au cours des douze premiers mois de leur activité, de tout versement d'acompte. Leur premier acompte exigible est fixé au 1/4 de l'impôt calculé sur le produit évalué à 5 % du capital social appelé si le résultat de leur premier exercice n'est pas encore connu.
La base de liquidation est arrondie au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.</td></tr>
<tr><td>Taux cumulé</td><td>Les taux résultent des dispositions de l'article 360 de l'annexe III du Code général des impôts. Ils sont cumulés de telle sorte que leur application à la base de liquidation permette d'obtenir directement le montant total des acomptes échus depuis le début de l'exercice.
Lorsqu'un exercice comporte le versement de plus de quatre acomptes, le taux du cinquième acompte et des acomptes suivants est égal à celui du quatrième acompte.</td></tr>
<tr><td>Acomptes échus</td><td>Le calcul est arrondi au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.
Si l'acompte échu n'est pas le premier acompte de l'exercice, le montant des sommes versées au titre du ou des acomptes antérieurs de l'exercice est déduit du montant cumulé.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Sur résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets</td><td>Au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1998, les sociétés acquittent aux 15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre, des acomptes liquidés sur le résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets de l'exercice précédent. Les taux résultent des dispositions de l'article 360 de l'annexe III du CGI. Ils sont cumulés de telle sorte que leur application à la base de liquidation permette d'obtenir directement le montant total des acomptes échus depuis le début de l'exercice.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Déductions fiscales</td><td>Seuls l'IFA, la créance née du report en arrière de déficit et le crédit d'impôt recherche sont déductibles des acomptes.
La créance née du report en arrière de déficit est déductible de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée.
Le crédit d'impôt recherche est imputable sur l'impôt des trois années suivant celle au titre de laquelle il est déterminé.
L'IFA est déductible de l'IS dû pendant l'année d'exigibilité de cette imposition et les deux années suivantes ; passé ce délai, elle est définitivement acquise au Trésor.
Il est rappelé que l'IFA ne peut en aucun cas s'imputer avant sa date d'exigibilité.
Les avoirs fiscaux, les crédits d'impôt attachés aux revenus de valeurs mobilières et autres crédits d'impôt (formation...) sont déductibles lors du paiement du solde de l'impôt.</td></tr>
<tr><td>Imposition forfaitaire annuelle</td><td colspan="3">Les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sont assujetties à une imposition forfaitaire annuelle (IFA) dont le barème, fixé par l'article 223 septies du CGI, figure au recto.
Le chiffre d'affaires à prendre en considération est celui, tous droits et taxes compris, du dernier exercice clos avant le 1er janvier de l'année d'exigibilité de l'imposition.
Le bordereau-avis de versement concernant l'acompte dû 15 mars tient lieu également de bordereau-avis de versement de l'imposition forfaitaire annuelle.
Le paiement de l'IFA, accompagné du présent bordereau-avis de versement, s'effectue au plus tard le 15 mars à la caisse du comptable du Trésor chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés.</td></tr>
<tr><td rowspan="6">Versement(s) anticipé(s) de contribution(s)</td><td colspan="3">Le bordereau-avis de versement concernant le dernier acompte d'impôt sur les sociétés de l'exercice (ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, de la période d'imposition arrêtée en décembre) tient lieu également de bordereau-avis de versement(s) anticipé(s) de contribution(s).
Ce(s) versement(s) anticipé(s) est (sont) dû(s) pour les exercices arrêtés au cours des mois de mars à décembre (ou de la période d'imposition arrêtée en décembre).</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Contribution prévue par la loi de finances rectificative pour 1995</td><td>Base de liquidation</td><td>La base de la contribution correspond à l'impôt calculé sur les résultats imposables aux taux mentionnés au I de l'article 219 du CGI (impôt sur les sociétés au taux normal et au taux réduit, impôt sur les plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation, impôt sur le résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets et inventions brevetables).
Il s'agit de l'impôt du dernier exercice clos ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, de la période d'imposition arrêtée en décembre. Cet impôt est calculé avant toute imputation de crédits d'impôt, d'avoirs fiscaux, d'IFA.
En cas d'exercice d'une durée inférieure ou supérieure à douze mois, la base n'est pas rapportée à une période de douze mois.
La base de liquidation est arrondie au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.</td></tr>
<tr><td>Taux</td><td>Le taux du versement anticipé est fixé par la loi.</td></tr>
<tr><td>Déduction fiscale</td><td>L'article 220 octies du CGI prévoit en faveur des entreprises soumises à l'IS un crédit d'impôt pour création d'emplois. Il concerne les variations d'effectifs constatées au cours des années 1998 à 2000.
Il s'impute uniquement sur la contribution LFR pour 1995 (art. 235 ter ZA du CGI).</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Contribution prévue par la loi portant mesures urgentes à caractère fiscal et financier de 1997</td><td colspan="2">Cette contribution (art. 235 ter ZB du CGI) ne concerne pas les PME réalisant un chiffre d'affaires inférieur à cinquante millions de francs, détenues à 75 % au moins par des personnes physiques.</td></tr>
<tr><td>Base de liquidation</td><td>La base de liquidation de cette contribution est la même que celle de la contribution prévue par la loi de finances rectificative pour 1995.</td></tr>
<tr><td>Taux</td><td>Le taux du versement anticipé est fixé par la loi.</td></tr>
<tr><td colspan="3">Le calcul des versements anticipés est arrondi au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.
• Attention ! Aucune déduction fiscale n'est imputable sur ces contributions, à l'exception des crédits d'impôt étrangers. Le crédit d'impôt emploi est également imputable, mais uniquement sur la contribution LFR pour 1995.
• Lorsque le montant total dû au titre d'une échéance d'impôt sur les sociétés et de contribution(s) est supérieur à 500 000 francs, il doit être payé par virement sur le compte du Trésor à la Banque de France.</td></tr>
</table>

Le droit d'accès et de rectification instauré par la loi du 6 janvier 1978 pour les données vous concernant s'exerce auprès du comptable du Trésor dont émane le présent document.

ANNEXE N° 10 : Bordereau-avis de liquidation



NOTICE EXPLICATIVE

Ce bordereau de liquidation concerne à la fois l'impôt sur les sociétés et les contributions assises sur cet impôt. Vous devez le renvoyer au comptable du Trésor, accompagné du versement de la somme indiquée dans le cadre « TOTAL À PAYER » (1E + 2D + 2H), au plus tard le 15 du quatrième mois suivant la clôture de l'exercice.
Un document, récapitulant l'ensemble des paiements que vous aurez effectués, vous sera adressé et tiendra lieu de quittance.

1. – IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

A LIQUIDATION DE L'IMPÔT.

- **Impôt sur les sociétés au taux normal :** l'impôt est calculé en appliquant le taux légal au bénéfice imposable arrondi au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un. Les plus-values à long terme provenant de la cession des éléments d'actif réalisées au cours d'exercices ouverts à compter du 1/1/97 ne sont plus taxées à un taux réduit et sont donc incluses dans ce bénéfice (loi portant mesures urgentes à caractère fiscal et financier de 1997).
- **Impôt sur les sociétés au taux réduit :** la loi de finances pour 1997 a prévu une taxation au taux réduit indiqué au recto, pour les bénéfices des PME dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 MF (sur une fraction d'au plus 25 % du bénéfice comptable, plafonnée à 200 000 F). Ces bénéfices sont arrondis au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.
- **Impôt sur le résultat net de la concession des licences d'exploitation de brevets et inventions brevetables :** ce résultat est taxé au taux réduit indiqué au recto. Il est arrondi au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.
- **Impôt sur plus-values à long terme provenant de la cession de titres de participation :** ces plus-values restent taxées au taux réduit indiqué au recto. Elles sont arrondies au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.

B CRÉANCES FISCALES IMPUTABLES SEULEMENT AU MOMENT DU SOLDE.

Il convient de mentionner dans cette rubrique les créances fiscales qui ne peuvent s'imputer qu'au moment du solde, à savoir :
- les avoirs fiscaux et crédits d'impôt afférents aux revenus de capitaux mobiliers encaissés par la société ;
- le crédit d'impôt recherche dont bénéficie la société au titre de l'exercice *(fournir la déclaration n° 2069)* ;
- le crédit d'impôt formation *(fournir la déclaration n° 2068)* et autres crédits d'impôt dont est susceptible de bénéficier la société ;
- les crédits d'impôt étrangers. Ils sont portés sur la ligne « divers » (précisez s'ils se rattachent ou non à des valeurs mobilières et fournir une copie de la déclaration 2066) ;
- le précompte acquitté lors de la distribution de la réserve des plus-values nettes à long terme. Il est porté sur la ligne « divers » *(fournir une copie de la déclaration de précompte n° 2750 sur laquelle le montant imputable est indiqué)*.

C IMPUTATIONS DÉJÀ EFFECTUÉES AU TITRE DES ACOMPTES.

Ce bordereau rappelle le montant des versements que vous avez effectués au titre des acomptes (liquidés sur les bénéfices et sur le résultat de la concession des licences de brevets) qu'il s'agisse de versements effectifs, d'emplois d'IFA, de créance née du report en arrière de déficit ou de crédit d'impôt recherche.
Si le total (A-B-C) est positif, cela signifie que l'impôt de la société n'est pas soldé en totalité. Il vous appartient soit de servir la rubrique D, si la société dispose encore de créances fiscales disponibles, soit, à défaut, de passer directement à la rubrique E.

D AUTRES CRÉANCES FISCALES IMPUTABLES A L'IMPÔT.

Dans l'hypothèse où un reste dû est dégagé à la rubrique C, la société peut employer en son acquit l'IFA disponible (1), la créance née du report en arrière de déficit *(fournir le bordereau n° 2039* bis) le crédit d'impôt recherche relatif aux exercices antérieurs *(fournir le bordereau n° 2069* bis).

E RESTE À PAYER OU EXCÉDENT.

Si le total A-B-C-D est positif, un reste à payer se dégage au titre de l'impôt sur les sociétés.
Comme pour le montant brut de l'impôt, le montant net doit être arrondi au franc ou à l'euro le plus proche. La fraction de franc ou d'euro égale à 0,50 est comptée pour un.
Si le total A-B-C-D est négatif, le comptable du Trésor effectuera, en fonction de la nature juridique de l'excédent, soit un remboursement au profit de la société, soit un rétablissement de crédit.

Ordre d'imputation des créances fiscales et des versements effectués au titre des acomptes.

1. *Avoirs fiscaux et crédits d'impôt relatifs aux valeurs mobilières / crédits d'impôt étrangers / précompte.* En l'absence d'imputation, ils ne sont pas restituables.
2. *IFA.* Elle peut être employée jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle de son exigibilité. Au-delà, elle n'est pas restituable. **Il est rappelé que l'IFA ne peut en aucun cas s'imputer avant sa date d'exigibilité.**
3. *Créance née du report en arrière de déficit.* Elle peut être employée au cours des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée. Elle est restituée à l'expiration de cette période.
4. *Crédit d'impôt recherche.* Il est imputable sur l'impôt de l'année au titre de laquelle il est déterminé et sur celui des trois années suivantes. À défaut d'avoir pu être imputé, il est restitué à l'entreprise à l'expiration de cette période.
5. *Autres crédits d'impôt* (formation...). En l'absence d'imputation, ils sont restituables.
6. *Versements effectifs réalisés au titre des acomptes.*

(1) Au moment où est imprimé ce bordereau, il est impossible de tenir compte de l'IFA qui serait éventuellement employée sur le premier acompte de l'exercice suivant, dont l'échéance est antérieure à celle du présent solde de liquidation.

2. – CONTRIBUTIONS ASSISES SUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

A LIQUIDATION DE LA CONTRIBUTION PRÉVUE PAR LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 1995.

Cette contribution (art. 235 *ter* ZA du CGI) concerne toutes les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.
La base de liquidation de la contribution est l'impôt sur les sociétés calculé sur les résultats de l'exercice clos imposables aux taux mentionnés au I de l'article 219 du Code général des impôts. Il s'agit de l'impôt dont le total figure en A, dans la partie qui concerne l'impôt sur les sociétés.
Il convient donc de reporter ce montant dans la présente rubrique et de lui appliquer le taux prévu par la loi.

B VERSEMENT ANTICIPÉ.

Il convient de déduire du total de la contribution le montant du versement anticipé déjà effectué. Cette somme vient en déduction du montant A.

C CRÉANCES IMPUTABLES SUR LA CONTRIBUTION.

Les crédits d'impôt étrangers s'imputent sur la contribution (préciser s'ils se rattachent ou non à des valeurs mobilières et fournir une copie de la déclaration 2066) ainsi que le crédit d'impôt emploi *(fournir la déclaration n° 2063)*.

D RESTE A PAYER OU EXCÉDENT.

Si le total A-B-C est positif, un reste à payer se dégage au titre de la contribution. S'il est négatif, il s'agit d'un excédent de versement.

E LIQUIDATION DE LA CONTRIBUTION PRÉVUE PAR LA LOI PORTANT MESURES URGENTES A CARACTÈRE FISCAL ET FINANCIER DE 1997.

Cette contribution (art. 235 *ter* ZB du CGI) ne concerne pas les PME réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 50 MF.
Sa base de liquidation est la même que celle de la contribution prévue par la loi de finances rectificative pour 1995 (cf. 2 A).
Il convient de reporter ce montant dans la présente rubrique et de lui appliquer le taux prévu par la loi.

F VERSEMENT ANTICIPÉ.

Il convient de déduire du total de la contribution le montant du versement anticipé déjà effectué. Cette somme vient en déduction du montant E.

G CRÉANCES IMPUTABLES SUR LA CONTRIBUTION.

Les crédits d'impôt étrangers s'imputent sur la contribution (préciser s'ils se rattachent ou non à des valeurs mobilières et fournir une copie de la déclaration 2066).

H RESTE A PAYER OU EXCÉDENT.

Si le total E-F-G est positif, un reste à payer se dégage au titre de la contribution. S'il est négatif, il s'agit d'un excédent de versement.

ATTENTION !

- Les avoirs fiscaux, la créance née du report en arrière de déficit et l'imposition forfaitaire annuelle ne sont pas imputables sur ces contributions. Parmi les crédits d'impôt, seuls les crédits d'impôt étrangers sont déductibles de ces contributions ainsi que le crédit d'impôt emploi qui s'impute uniquement sur la contribution prévue par la loi de finances rectificative pour 1995.
- Lorsque le montant total dû au titre d'une échéance d'impôt sur les sociétés et de contribution(s) est supérieur à 500 000 francs, il doit être payé par virement sur le compte du Trésor à la Banque de France.

LE TOTAL A PAYER (ou L'EXCÉDENT) au titre du présent exercice (impôt sur les sociétés et contribution(s) confondus) est égal à la somme des rubriques 1 E, 2 D et 2H.

Le droit d'accès et de rectification instauré par la loi du 6 janvier 1978 pour les données vous concernant, s'exerce auprès du comptable du Trésor dont émane le présent document.

ERREUR! ARGUMENT DE COMMUTATEUR INCONNU.

TRÉSOR PUBLIC

IMPOT SUR LES SOCIETES

SITUATION RÉCAPITULATIVE

155

Exercice 96 du 01/05/96 au 30/04/97

SECTEUR: B SIRET : 3 CDI : 53 INSP : 111 APE : 0000
FRP :5 SAGES :5

DECOMPTE SUR L'I.S.		
BENEFICE AU TAUX NORMAL		116 723,00
IMPOT AU TAUX NORMAL 33 1/3%		38 907,00
IMPOT DU		38 907,00
CUMUL DES MAJORATIONS SUR I.S	+	818,00
TOTAL INTERMEDIAIRE		39 725,00
DEDUCTIONS NON REMBOURSABLES		
EMPLOI I.F.A. 96	-	5 000,00
EMPLOI I.F.A. 97	-	5 000,00
TOTAL INTERMEDIAIRE		29 725,00
PAIEMENT I.S.	-	27 521,00
CREDIT ISSU D'UNE COMPENSATION	-	1 386,00
ANNULATION/REMISE MAJORATION		138,00
SOLDE I.S		680,00

DECOMPTE SUR LA CONTRIBUTION		
ASSIETTE DE LA CONTRIBUTION		38 907,00
IMPOT SUR CONTRIBUTION 10%		3 890,00
VERSEMENT SUR CONTRIBUTION	-	3 890,00
CREDIT PORTE A EXCEDENT		1 386,00
SOLDE SUR CONTRIBUTION		0,00

LIQUIDATION DEFINITIVE

DATE D'ARRETE :01 09 97

MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES

DECOMPTE DES MAJORATIONS (I.S)	
ANTEPENULTIEME BENEFICE	111 360.00
PENULTIEME BENEFICE	79 160.00
BENEFICE AU TAUX NORMAL	116 723.00
BASE DE CALCUL 1ER ACOMPTE	79 160.00
BASE DE CALCUL AUTRES ACOMPTES	79 160.00
1ER ACOMPTE ECHU 8.33%	6 590.00
CREDITS DANS LES DELAIS	5 000.00
MAJORATION 10% SUR ACOMPTE	159.00
2IEME ACOMPTE ECHU 16.66%	13 180.00
CREDITS DANS LES DELAIS	5 000.00
MAJORATION 10% SUR ACOMPTE	659.00

EXCEDENT(S) CONSTATE(S)	
EXCEDENT SUR CONTRIBUTION	1 386.00
REDUCTION SUITE A COMPENSATION	1 386.00

Pour tous renseignements complémentaires
Tél. : 03 26 85 04 28 ►

TRES. REIMS 2EME DIVISION
51096 REIMS CEDEX
STE

FAX: 03 26 97 80 13

IMPOT SUR LES SOCIETES

* P 2 7 3 - EXCEDENTS A REMBOURSER - *

E C H E A N C E D E L I Q U I D A T I O N D U 15/09/97

Poste comptable : 92013 TRESORERIE DE COLOMBES Machine: A Date de l'édition : 05/11/97

IDENTIFICATION DE LA SOCIETE	EXCEDENTS A REMBOURSER COMPTE 306 EXCLUSIVEMENT
Exercice social : 96 SIRET : 3 SA GEST MR 48 RUE 92600 ASNIERES	5 655,00
Exercice social : 96 SIRET : 3 SA CAB COMPTABLE 4B RUE 92600 ASNIERES	12 477,00
Exercice social : 96 SIRET : 4 SARL M (GERANT) 41 QUAI 92600 ASNIERES	157,00
Exercice social : 96 SIRET : 4 SARL MR (GERANT) 23 RUE 92600 ASNIERES	25 211,00
Total	43 500,00

A Le

Le trésorier payeur général

RECAPITULATION PAR EXERCICES SOCIAUX

Exercice 96 : 43 500,00

I M P O T S U R L E S S O C I E T E S

* LISTES DES CREDITS RESTITUABLES ET ORDONNANCABLES PAR LA D.G.I * PAGE : 001

E C H E A N C E D E L I Q U I D A T I O N D U 15/10/97

Poste comptable : 33011 TRESORERIE DE COLOMBES Machine: A Date de l'édition : 07/11/97

IDENTIFICATION DE LA SOCIETE	CREDITS A ORDONNANCER PAR LA D.G.I		TOTAL PAR SOCIETE ET CUMUL PAR PAGE
Exercice social : 96 SIRET : 3	Impôt recherche :	0,00	
SARL	Impôt formation :	15 000,00	
	Rachat d'entreprise :	0,00	
	Divers remboursables:	0,00	
	Temps de travail :	0,00	15 000,00
Total			15 000,00

ANNEXE N° 14 : Liste des excédents à rembourser par lettre-chèque

IMPOT SUR LES SOCIETES PAGE : 00
P253 - EMISSION DES CHEQUES SUR LE TRESOR - *
* ECHEANCE DE LIQUIDATION DU 15/09/97
Poste comptable : 92013 TRESORERIE DE COLOMBES Machine: A Date de l'édition : 05/11/97

N° CHEQUE	MONTANT A PAYER	IDENTIFICATION DE LA SOCIETE	N° E.V
	5 655,00	SA	1997/309/A/0001
	12 477,00	SA	1997/309/A/0002
	157,00	SARL	1997/309/A/0003
	25 211,00	SARL	1997/309/A/0004
TOTAL APPLI. KHQ >>>>>>>	43 500,00<<<		
Total général:	43 500,00		

ANNEXE N° 15 : Liste des restes à recouvrer

IMPÔT SUR LES SOCIETES
* P274 - RESTES A RECOUVRER - *
ECHEANCE DE LIQUIDATION DU 15/09/97
Poste comptable : 92013 TRESORERIE DE COLOMBES Machine: A Date de l'édition : 05/11/97

PAGE : 001

IDENTIFICATION DE LA SOCIETE	RESTES A RECOUVRER (principal et majoration)		POUR INFORMATION MAJORATIONS, PENALITES
Exercice social : 96 SIRET : 3	I.S :	437,00	437,00
SARL	C.T :	0,00	0,00
M (GERANT) 2			
4 AV		437,00	
92600 ASNIERES			
Total		437,00	

VU ET RENDU EXECUTOIRE A Le
Le trésorier payeur général

RECAPITULATION PAR EXERCICES SOCIAUX ET PAR NATURE D'IMPOT
Exercice 96 IS : 437,00 Contribution : 0,00

I M P O T S U R L E S S O C I E T E S

* DOCUMENT DE SYNTHESE - DEPENSES ET RESTES A RECOUVRER * PAGE : 1

SERVICE DE LA DEPENSE : Vérifier les oppositions éventuelles lorsqu'il y a coexistence d'un R.A.R et des crédits remboursables aprés visa de la D.G.I

Poste comptable : 92013 TRESORERIE DE COLOMBES Machine: A Date de l'édition : 05/11/97

IDENTIFICATION DE LA SOCIETE	EXCEDENTS BRUTS CONSTATES C.P: P213D ** D.G.I: 4882bis		IMPUTATIONS SUR UNE DETTE FISCALE DE LA SOCIETE		EXCEDENTS COMPTES 306 ET 302	CREDITS D'IMPOTS REMBOURSABLES APRES VISA DE LA D.G.I		POUR MEMOIRE RESTES A RECOUVRER	
Exercice social : 96 SIRET : 3	I.S :	5 137,00	Sur I.S :	0,00	5 655,00	Imp. formation:	0,00	I.S :	0,00
SA	CONTRI.:	518,00	Sur contri:	0,00		R.A.E.S :	0,00	Contrib. :	0,00
6EST MR 2	R.A.D :	0,00				Divers :	0,00		
48 RUE	C.I.R :	0,00				Temps travail :	0,00		
92600 ASNIERES						C.I.R (*) :	0,00		
	Total :	*5 655,00*		*0,00*	*5 655,00*	*Total :*	*0,00*	*Total :*	*0,00*
Exercice social : 96 SIRET : 2	I.S :	15 310,00	Sur I.S :	0,00	12 477,00	Imp. formation:	0,00	I.S :	0,00
SA	CONTRI.:	283,00	Sur contri:	3 116,00		R.A.E.S :	0,00	Contrib. :	0,00
CAB COMPTABLE 2	R.A.D :	0,00				Divers :	0,00		
48 RUE	C.I.R :	0,00				Temps travail :	0,00		
92600 ASNIERES						C.I.R (*) :	0,00		
	Total :	*15 593,00*		*3 116,00*	*12 477,00*	*Total :*	*0,00*	*Total :*	*0,00*
Exercice social : 96 SIRET : 3	I.S :	0,00	Sur I.S :	0,00	0,00	Imp. formation:	0,00	I.S :	437,00
SARL	CONTRI.:	0,00	Sur contri:	0,00		R.A.E.S :	0,00	Contrib. :	0,00
M GERANT) 2	R.A.D :	0,00				Divers :	0,00		
4 AV	C.I.R :	0,00				Temps travail :	0,00		
92600 ASNIERES						C.I.R (*) :	0,00		
	Total :	*0,00*		*0,00*	*0,00*	*Total :*	*0,00*	*Total :*	*437,00*
Exercice social : 96 SIRET :	I.S :	157,00	Sur I.S :	0,00	157,00	Imp. formation:	0,00	I.S :	0,00
SARL	CONTRI.:	0,00	Sur contri:	0,00		R.A.E.S :	0,00	Contrib. :	0,00
M (GERANT) 2	R.A.D :	0,00				Divers :	0,00		
41 QUAI	C.I.R :	0,00				Temps travail :	0,00		
92600 ASNIERES						C.I.R (*) :	0,00		
	Total :	*157,00*		*0,00*	*157,00*	*Total :*	*0,00*	*Total :*	*0,00*
Exercice social : 96 SIRET : 4	I.S :	29 395,00	Sur I.S :	0,00	25 211,00	Imp. formation:	0,00	I.S :	0,00
SARL	CONTRI.:	418,00	Sur contri:	4 602,00		R.A.E.S :	0,00	Contrib. :	0,00
MR (GERANT) 2	R.A.D :	0,00				Divers :	0,00		
23 RUE	C.I.R :	0,00				Temps travail :	0,00		
92600 ASNIERES						C.I.R (*) :	0,00		
	Total :	*29 813,00*		*4 602,00*	*25 211,00*	*Total :*	*0,00*	*Total :*	*0,00*
TOTAUX CUMULES		51 218,00		7 718,00	43 500,00		0,00		437,00

ANNEXE N° 17 : Bilan

IMPOT SUR LES SOCIETES

BILAN DE TRAITEMENT DU 05/11/97 A 17:29:21

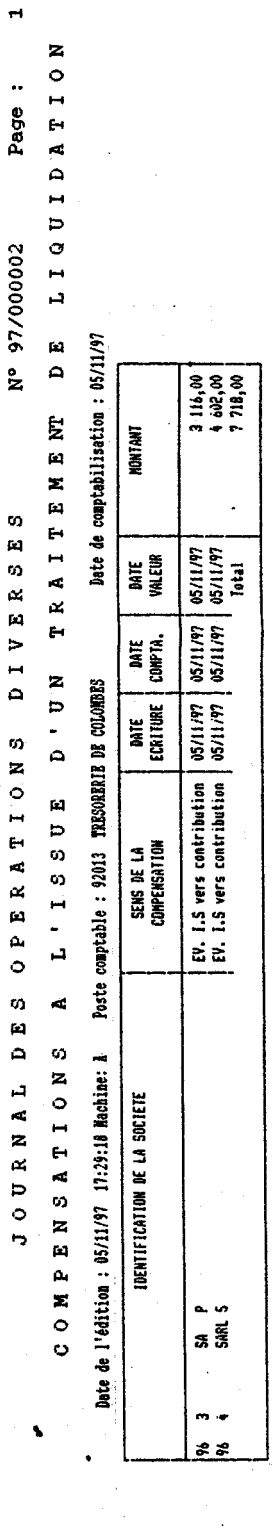
Poste comptable : 92.013 TRESORERIE DE COLOMBES

Traitement réalisé avec la version logiciel : 2.9

LIQUIDATION DU 15/09/97

Nombre de sociétés à traiter	:	2 132
Nombre de sociétés traitées	:	2 132
Nombre de messages listées	:	28
Nombre d'historiques générés	:	17
Liquidations réalisées	:	17
dont 11 traitées par anticipation		
- P272 comptes soldés (sans E.V)	:	9
- P273 excédents	:	4
- P274 restes à recouvrer	:	1
- P275 non déposés	:	3
- Ordonnancements E.V par D.G.I	:	0

ANNEXE N° 18 : Journal des opérations diverses



JOURNAL DES OPERATIONS DIVERSES N° 97/000002 Page : 1

COMPENSATIONS A L'ISSUE D'UN TRAITEMENT DE LIQUIDATION

Date de l'édition : 05/11/97 17:29:18 Machine: A Poste comptable : 92013 TRESORERIE DE COLOMBES Date de comptabilisation : 05/11/97

IDENTIFICATION DE LA SOCIETE	SENS DE LA COMPENSATION	DATE ECRITURE	DATE COMPTA.	DATE VALEUR	MONTANT
% 3 SA P	EV. I.S vers contribution	05/11/97	05/11/97	05/11/97	3 116,00
% 4 SARL S	EV. I.S vers contribution	05/11/97	05/11/97	05/11/97	4 602,00
				Total	7 718,00

R E C A P I T U L A T I O N D E L A R U B R I Q U E 3 0 3

Date de l'édition : 24/03/1999 15:02:38 Machine: A Poste comptable : 092024 MONTROUGE

Date de comptabilisation dans RIS : 25/03/1999

CET ETAT EST IMPRIME SYSTEMATIQUEMENT MEME SANS AUCUNE DEPENSE
IL EST EXPRIME EN FRANC

B A L A N C E

DEBIT	CREDIT	
	- 300 I.S (N-2) :	0.00
	- 300 I.S (N-1) :	0.00
	- 300 I.S (N) :	0.00
(2) 303 : 3 698 706.00		
Ventilation:		
- Remboursements I.S : 3 153 200.00	- 300 CONTRIBUTION (N-2) -> L.D.F 95 :	0.00
	-> L.D.F 97 :	0.00
- Autres dépenses : 545 506.00	- 300 CONTRIBUTION (N-1) -> L.D.F 95 :	0.00
	-> L.D.F 97 :	0.00
	- 300 CONTRIBUTION (N) -> L.D.F 95 :	0.00
	-> L.D.F 97 :	0.00
	- COMPTES 302 ET 306	

	Ventilation application	Votre ventilation
(1) * 302 :	0.00	
(1) * 306 :	3 698 706.00	
(1) * Autres comptes à développer		
+ ... :	0.00	
+ ... :	0.00	
3 698 706.00	3 698 706.00	

(1) Servez manuellement ces comptes en fonction des remboursements et des éventuelles imputations réalisées sur d'autres dettes.

(2) Ventilation par compte en T.G :

- 900.00 15-01 10-14 Excédent I.S :	3 000 100,00
- 900.00 15-01 10-14 Excédent Contribution :	153 100,00
- 900.00 15-01 10-13 Report en arrière de déficit à rembourser :	544 284.00
- 900.00 15-01 10-13 Crédit impôt recherche à rembourser (*) :	1 222.00

(*) de la compétence du comptable codificatrice TITRE IV

ANNEXE N° 20 : Etat de suivi d'impôt recherche (2069 bis)

cerfa
N° 10191 *01

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

N° 2069 *bis*

ÉTAT DE SUIVI DE L'IMPUTATION DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE

Exemplaire n° 1 destiné au Comptable du Trésor

IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE

Désignation de la société et adresse du principal établissement	Adresse du siège social (si elle est différente de l'adresse ci-contre)

Année du crédit d'impôt

Montant du crédit d'impôt (reporter le montant indiqué à la case NC de l'imprimé 2069-A de l'année considérée; joindre obligatoirement cet imprimé)

CADRE RÉSERVÉ AU COMPTABLE DU TRÉSOR

DATE	CRÉDIT D'IMPÔT APRÈS IMPUTATION	EXERCICE CONCERNÉ (indiquer les dates de début et de fin d'exercice)	MONTANT DE L'IMPUTATION	RÉTABLISSEMENT DU CRÉDIT	CACHET DU POSTE COMPTABLE DU TRÉSOR

N° 2069 bis – IMPRIMERIE NATIONALE 744343 GLU GB [60] – Février 1997

ANNEXE N° 21 : Etat comptable établi sur le critère de la gestion et de l'exercice (état informatique)

RIS002A DU 09 09 97 E T A T C O M P T A B L E RIS002A TRANSFERT DU :970901 CODE TRANSFERT: 52500

POSTE : 51209 DATE DU DERNIER ARRETE DE LA COMPTABILITE IS CORRESPONDANT AU P213 :29/08/97

1) CRITERE GESTION, IMAGE DU P16 DE L'EXERCICE COMPTABLE EN COURS

* N-2	:	9 038 688,00
* N-1	:	102 467 261,00
* N	:	127 959 831,00
* I.F.A.	:	16 564 808,00
*CONTRIBUTION N-2	:	1 377 636,00
*CONTRIBUTION N-1	:	12 092 950,00
*CONTRIBUTION N	:	3 505,00

2) CRITERE EXERCICE, CUMULS DES P16 DEPUIS L'OUVERTURE DU MILLESIME SOCIAL

* EXERCICE 1995	:	319 535 986,00
* I.F.A 1995	:	9 086 647,00
*CONTRIBUTION 1995	:	35 420 851,60
*EXERCICE 1996	:	400 702 711,00
*I.F.A. 1996	:	8 914 054,00
*CONTRIBUTION 1996	:	40 106 619,00

ANNEXE N° 22 : Etat comptable établi sur les critères de la gestion et de l'exercice (état manuel)

POSTE COMPTABLE :

SOCIETES NON GEREES PAR L'APPLICATION RIS

Date du dernier arrêté de la comptabilité IS correspondant au P213 :

1) Critère gestion, image du P16 de l'exercice comptable en cours

---

* N-2 :
* N-1 :
* N :
* I.F.A. :
* Contribution N-2 :
* Contribution N-1 :
* Contribution N :

2) Critère exercice, cumuls des P16 depuis l'ouverture du millésime social

---

* Exercice 199 :
* I.F.A. 199 :
* Contribution 199 :
* Exercice 199 :
* I.F.A. 199 :
* Contribution 199 :

ANNEXE N° 23 : Liste des excédents (à l'intention des postes regroupés)

* LISTES DES EXCEDENTS I.S DESTINEES AUX POSTES REGROUPES *

Poste EMETTEUR : 59200 PARIS 9 Machine: A

Tel. émetteur : 03 27 72 0150 Fax émetteur : 03 27 72 01 51

Poste DESTINATAIRE : 033011 BORDEAUX CENTRE

TEL destinataire : 05 56 90 76 99 FAX destinataire : 05 56 90 78 34

OPPOSITIONS A NOTIFIER IMPERATIVEMENT AVANT LE :

IDENTIFICATION DE LA SOCIETE	MONTANT SAISISSABLE	REF. EXCEDENT
SIREN : 3 STE CAISSE DE 0 29808 BREST CEDEX 9	Compétence perception: 1 265 403,00 Compétence T.G : 1 397 351,00	1997/160/A/0001

ANNEXE N° 24 : Liste des excédents (destinée aux recettes des impôts)

* I.S LISTES DES EXCEDENTS DESTINEES AUX RECETTES DE T.V.A *

Poste C.P émetteur : 59200 PARIS 9 Secteur: A

Tel. C.P : 03 27 72 0150 Fax C.P : 03 27 72 01 51

Recette de T.V.A : 3300400452

Tel. D.G.I : Fax D.G.I :

OPPOSITIONS A NOTIFIER IMPERATIVEMENT AVANT LE :

IDENTIFICATION DE LA SOCIETE	MONTANT SAISISSABLE	REF. EXCEDENT
SIR:3 F.R.P: / / / / / / STE CAISSE DE 0 29808 BREST CEDEX 9	Compétence perception: 1 265 403.00 Compétence T.G : 1 397 351,00	1997/160/A/0001

ANNEXE N° 25 : Bulletin de liaison DGI-CP

SERVICE EMETTEUR D.G.I.[1] C.P.[1]	**BULLETIN DE LIAISON** **DGI - CP**	SERVICE DESTINATAIRE C.P.[1] D.G.I.[1]

TITRE .....

DENOMINATION DE L'ENTREPRISE .....

NUMERO SIRET ..... NUMERO FRP .....

ADRESSE DE COMPETENCE .....

ADRESSE DE CORRESPONDANCE .....

NATURE DE L'EVENEMENT [1]

CREATION	CESSATION	CESSION
TRANSFERT	MODIFICATION DE PERIODE DE L'EXERCICE	AUTRES
Nouvelle adresse	Nouvelle période	Préciser

DATE DE L'EVENEMENT : ...../...../.....

Origine de l'information - cocher la case correspondante (joindre éventuellement copie du document reçu) :

déclaration spontanée du redevable	tournée - visite sur place	extrait de publication JAL - BODACC
visite ou correspondance du redevable	enquête	visite ou correspondance du cédant ou du cessionnaire
autre (à préciser) :		

DATE SIGNATURE ET CACHET

ACCUSE RECEPTION

Le CDI - La TRESORERIE (1) a pris en compte l'information transmise concernant l'entreprise ci-dessus désignée.

En cas de création :

Le numéro FRP qui lui a été attribué est :.....[1]
ou
L'entreprise était déjà connue sous le numéro FRP.....[1]
mais est un établissement secondaire [1]
n'est pas passible de l'IS de droit commun (exclusion des hypothèses de l'article 219bis du CGI) [1]

En cas de modification :

DATE SIGNATURE ET CACHET

[1] Rayer (les) mention(s) inutile(s).

ANNEXE N° 26 : Crédit d'impôt recherche - Certificat de créance n° 2069 ter

N° 2069 *ter*

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE
CERTIFICAT DE CRÉANCE

I IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE

Désignation de la société et adresse du principal établissement	Adresse du siège social (si elle différente de l'adresse ci-contre)
N° SIREN	Société bénéficiant du régime fiscal des groupes de sociétés (*cocher la case*) ☐

II CRÉDIT D'IMPÔT NON IMPUTÉ

Année du crédit d'impôt : .....

Montant du crédit d'impôt non imputé : .....

(reporter le montant mentionné à la dernière ligne de l'imprimé n° 2069 bis de l'année considérée ; joindre obligatoirement cet imprimé)

Cocher la case correspondant à la monnaie de la présente déclaration ☐ **EUROS** ☐ **FRANCS**

(cette monnaie doit obligatoitement correspondre à la monnaie de la dernière ligne de l'imprimé n° 2069 bis)

ANNEXE N° 26

III CERTIFICAT DE CRÉANCE

Il ressort des déclarations n[os] 2069 A et 2069 bis, déposées par l'entreprise visée ci-dessus, concernant le crédit d'impôt recherche déterminé au cours de l'année ....., une créance sur le Trésor d'un montant de [en lettres] .....

.....

[en chiffres : double liquidation] **EUROS** ☐ **FRANCS** ☐

À ....., le .....

Signature de l'Inspecteur des impôts
et cachet du service

À ....., le .....

Signature du Comptable du Trésor
et cachet du poste

IV CESSION OU NANTISSEMENT DE LA CRÉANCE AUPRÈS D'UN ÉTABLISSEMENT DE CRÉDIT

Coordonnées précises de(s) établissement(s) concerné(s)

Montant du crédit d'impôt cédé ou nanti : .....
Date de la notification de la cession, du nantissement : .....
Date de la main levée de la notification de cession : .....

V REMBOURSEMENT DE LA CRÉANCE

Créance remboursée le : .....

Montant du remboursement : .....

Signature du Comptable du Trésor
et cachet du poste