

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

4 A-12-03

N° 159 du 26 SEPTEMBRE 2003

DISPOSITIONS DIVERSES (BIC, IS, DISPOSITIONS COMMUNES). LIQUIDATION DE L'IMPOT. CREDIT D'IMPOT POUR INVESTISSEMENT EN CORSE (ARTICLE 48 DE LA LOI N°2002-92 DU 22 JANVIER 2002, RELATIVE A LA CORSE)

(C.G.I., art. 244 quater E, 199 ter D, 220 D et 223 O)

NOR : BUD F 03 10036 J

Bureau B 1

E C O N O M I E G E N E R A L E D E L A M E S U R E

L'article 48 de la loi n°2002-92 du 22 janvier 2002 relative à la Corse, modifié par l'article 41 de la loi de finances rectificative pour 2002 (loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002), institue un crédit d'impôt pour investissement destiné à se substituer à compter du 1^{er} janvier 2002 au dispositif de la zone franche de Corse prévu à l'article 44 decies du code général des impôts.

Toutefois, l'article 33 de la loi pour l'initiative économique (loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003) prévoit en outre la possibilité de cumuler ce crédit d'impôt et le dispositif de la zone franche de Corse jusqu'à l'expiration de ce dernier régime. Cette mesure est applicable aux investissements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2002.

Le dispositif du crédit d'impôt est réservé aux petites et moyennes entreprises relevant d'un régime réel d'imposition qui réalisent certains investissements productifs en Corse pour les besoins d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale.

Le crédit d'impôt est égal à 20 % du prix de revient des investissements, net de subventions publiques.

Le crédit d'impôt pour investissement en Corse est imputable sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année de réalisation de l'investissement et, le cas échéant, les neuf années suivantes. La fraction non utilisée au terme de cette période est remboursable, dans la double limite de 50 % du crédit d'impôt et de 300 000 euros. Les redevables peuvent, toutefois, demander le remboursement anticipé de ce crédit d'impôt à compter de la cinquième année dans la double limite de 35 % de son montant et 300 000 euros.

Enfin, sous réserve de certaines exceptions, l'octroi du crédit d'impôt est subordonné à la condition que les investissements éligibles soient conservés par l'entreprise qui a procédé à leur réalisation et affectés à l'activité exploitée en Corse pendant au moins 5 ans ou pendant la durée normale d'utilisation du bien si elle est inférieure. A défaut, le crédit d'impôt fait l'objet d'une reprise au titre de l'année ou l'exercice au cours duquel cette condition n'est pas respectée.

Ces dispositions sont applicables aux investissements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2002, au titre d'un exercice clos à compter de la publication de la loi relative à la Corse et avant le 31 décembre 2011.

Elles sont codifiées à titre principal à l'article 244 quater E du code général des impôts ainsi qu'aux articles 199 ter D, 220 D et 223 O du même code.



SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
PREMIERE PARTIE : CONDITIONS D'APPLICATION	3
TITRE 1 : ENTREPRISES ELIGIBLES AU CREDIT D'IMPOT	4
CHAPITRE 1 : ENTREPRISES RELEVANT D'UN REGIME REEL D'IMPOSITION	5
Section 1 : Forme	5
Section 2 : Régime d'imposition	6
CHAPITRE 2 : TAILLE DE L'ENTREPRISE	10
Section 1 : Condition tenant à l'effectif salarié	11
Sous-section 1 : Définition des salariés	12
Sous-section 2 : Cadre d'appréciation du nombre de salariés	13
Sous-section 3 : Décompte du nombre de salariés	14
Sous-section 4 : Cas particulier des sociétés membres d'un groupe fiscal	16
Section 2 : Condition financière tenant au montant du chiffre d'affaires ou du total de bilan	17
Sous-section 1 : Chiffre d'affaires inférieur à 40 millions d'euros	18
A. CHIFFRE D'AFFAIRES A RETENIR	18
I. Définition du chiffre d'affaires	18
II. Cas particulier	20
1. Société membre d'un groupe fiscal	20
2. Redevables imposables au titre d'une partie de leurs opérations	21

B. EXERCICES DONT LA DUREE N'EST PAS EGALE A DOUZE MOIS	23
I. Principe	24
II. Cas particulier des entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC ou des BA pour lesquelles aucun exercice n'a été clos au cours de l'année civile	26
Sous-section 2 : Total de bilan inférieur à 27 millions d'euros	28
Section 3 : Condition tenant à la libération et la composition du capital	29
Sous-section 1 : Capital entièrement libéré	32
Sous-section 2 : Détention continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou assimilées	33
I. Détention directe ou indirecte par des personnes physiques	33
II. Appréciation du seuil de 75 %	37
III. Détention continue	41
TITRE 2 : INVESTISSEMENTS ELIGIBLES	42
CHAPITRE 1 : CONDITION TENANT A LA NATURE DES INVESTISSEMENTS	44
Section 1 : Biens d'équipement amortissables selon le mode dégressif en vertu des 1 et 2 de l'article 39 A	44
Section 2 : Agencements et installations de locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle	48
Sous-section 1 : Définition des locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle	48
A. PRINCIPE	48
B. PRISE EN COMPTE DES LOCAUX ANNEXES A DES LOCAUX OUVERTS A LA CLIENTELE	49
Sous-section 2 : Définition des agencements et installations	51
A. PRINCIPAUX AGENCEMENTS ET INSTALLATIONS	52
I. Devantures de magasins	52
II. Intérieur des locaux	53

1. Revêtements de base des sols, murs, plafonds et cloisonnements	53
2. Installations diverses	53
3. Eléments de rangements incorporés	53
III. Meubles commerciaux spécialisés	54
B. MOBILIERS ET MATERIELS EXCLUS	55
Sous-section 3 : Agencements et installations acquis, créés ou loués à l'état neuf	56
Section 3 : Logiciels	57
Section 4 : Travaux de rénovation d'hôtel	59
Sous-section 1 : Hôtels	60
Sous-section 2 : Travaux de rénovation	61
CHAPITRE 2 : CONDITION TENANT A L'UTILISATION DES INVESTISSEMENTS	62
Section 1 : Investissements exploités en Corse pour les besoins d'une activité éligible	63
Sous-section 1 : Activités éligibles	63
A. PRINCIPES : ACTIVITES INDUSTRIELLES, COMMERCIALES, ARTISANALES, AGRICOLES OU LIBERALES	63
B. ACTIVITES EXCLUES	65
1. Activités autres qu'industrielles, commerciales, artisanales, agricoles ou libérales	66
2. Activités expressément exclues	67
a) Gestion ou location d'immeubles	68
b) Exploitation de jeux de hasard et d'argent	69
c) Production et transformation de houille et de lignite	70
d) Sidérurgie	71
e) Industrie des fibres synthétiques	72
f) Pêche	73
g) Transport	74

h) Construction et réparation de navires d'au moins 100 tonnes de jauge brute	75
i) Construction automobile	76
C. CAS PARTICULIER DU SECTEUR DE L'AGROALIMENTAIRE ET DE L'AGRICULTURE	77
Sous-section 2 : Investissements exploités en Corse	80
A. PRINCIPE	80
B. AFFECTATION EXCLUSIVE A UNE ACTIVITE ELIGIBLE	81
Sous-section 3 : Exclusion des investissements de remplacement	82
CHAPITRE 3 : CONDITION TENANT AUX MODALITES DE FINANCEMENT DE L'INVESTISSEMENT	83
CHAPITRE 4 : CONDITION TENANT AU MODE ET A LA DATE DE REALISATION DES INVESTISSEMENTS	84
Section 1 : Mode de réalisation des investissements	84
Sous-section 1 : Principe	84
Sous-section 2 : Conclusion d'un contrat de crédit-bail auprès d'une société de crédit-bail	85
Section 2 : Investissements réalisés entre le 1^{er} janvier 2002 et le 31 décembre 2011	86
Sous-section 1 : Principe	86
Sous-section 2 : Date de réalisation des investissements	87
A. BIENS ACQUIS	87
B. BIENS FABRIQUES PAR L'ENTREPRISE ELLE-MEME	91
C. BIENS PRIS EN CREDIT-BAIL	92
TITRE 3 : EXERCICE D'UNE OPTION OU OBTENTION D'UN AGREMENT	93
CHAPITRE 1 : EXERCICE D'UNE OPTION	94
Section 1 : Forme et délai de l'option	94
Section 2 : Conséquence de l'option	95

Sous-section 1 : Eligibilité au dispositif de crédit d'impôt pour investissement en corse	95
Sous-section 2 : Renonciation définitive à certains régimes de faveur	96
CHAPITRE 2 : CAS PARTICULIER DES ENTREPRISES EN DIFFICULTE	98
Sous-section 1 : Entreprises en difficulté	99
Sous-section 2 : Demande d'agrément préalable à la réalisation des investissements	100
Sous-section 3 : Conditions de délivrance de l'agrément	101
Sous-section 4 : Notification de la décision	102
Sous-section 5 : Retrait de l'agrément	104
DEUXIEME PARTIE : MODALITES D'APPLICATION	105
TITRE 1 : DETERMINATION ET MODALITES D'UTILISATION DU CREDIT D'IMPOT	105
CHAPITRE 1 : DETERMINATION DU CREDIT D'IMPOT	106
Section 1 : Assiette du crédit d'impôt	106
Section 2 : Taux du crédit d'impôt	108
Section 3 : Obligations déclaratives	109
CHAPITRE 2 : UTILISATION DU CREDIT D'IMPOT	110
Section 1 : Redevables concernés	111
Sous-section 1 : Principe	111
Sous-section 2 : Cas où l'entreprise ayant réalisé l'investissement n'est pas redevable de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés	112
A. INVESTISSEMENTS REALISES PAR LES SOCIETES OU ORGANISMES SOUMIS AU REGIME FISCAL DES SOCIETES DE PERSONNES	112
I. Associés ou membres bénéficiaires d'une fraction du crédit d'impôt	113
1. Redevable de l'impôt sur les sociétés	115
2. Personnes physiques participant à titre professionnel à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156	117
II. Répartition du crédit d'impôt entre les associés ou membres	118

B. INVESTISSEMENTS REALISES PAR LES SOCIETES MEMBRES D'UN GROUPE FISCAL AU SENS DE L'ARTICLE 223 A	119
Section 2 : Imputation sur l'impôt dû par les redevables	120
Sous-section 1 : Redevables de l'impôt sur le revenu	120
Sous-section 2 : Redevables de l'impôt sur les sociétés	125
Section 3 : Remboursement du crédit d'impôt non utilisé	133
TITRE 2 : REGIME JURIDIQUE ET FISCAL DU CREDIT D'IMPOT	138
CHAPITRE 1 : REGIME FISCAL	138
CHAPITRE 2 : REGIME JURIDIQUE	139
Section 1 : Principe	139
Section 2 : Exceptions	140
TITRE 3 : REMISE EN CAUSE DU CREDIT D'IMPOT	141
CHAPITRE 1 : EVENEMENTS ENTRAINANT LA REMISE EN CAUSE DU CREDIT D'IMPOT	144
Section 1 : Evénements affectant les biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt ou l'entreprise ayant réalisé l'investissement éligible	144
Sous-section 1 : Cession du bien ayant ouvert droit au crédit d'impôt	145
Sous-section 2 : Changement d'affectation du bien ayant ouvert droit au crédit d'impôt	147
Sous-section 3 : Cessation d'activité de l'acquéreur	148
Section 2 : Cession des parts ou actions par les associés ou membres de sociétés ou groupements soumis au régime fiscal des sociétés de personnes	149
CHAPITRE 2 : MODALITES DE REMISE EN CAUSE DU CREDIT D'IMPOT	152
Section 1 : Evénements affectant les biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt ou le bénéficiaire du crédit d'impôt	152
Sous-section 1 : Détermination de la quotité d'impôt remis en cause	152
Sous-section 2 : Obligations déclaratives	157
Section 2 : Cession des parts ou actions par les associés ou membres de sociétés ou groupements soumis au régime fiscal des sociétés de personnes	159

TITRE 4 : CONSEQUENCES DE LA TRANSMISSION DU BIEN ELIGIBLE DANS LE CADRE D'UNE OPERATION PLACEE SOUS UN REGIME DE FAVEUR

163

- Annexe 1 :** Extrait de l'article 48 de la loi n° 2002-92 du 22 janvier 2002 relative à la Corse, article 41 de la loi n° 1576 du 30 décembre 2002 et article 33 de la loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique
- Annexe 2 :** Décret n° 2003-139 du 14 février 2003 pris pour l'application des articles 199 ter D, 220 D et 244 quater E du code général des impôts relatif au crédit d'impôt pour certains investissements réalisés et exploités en Corse et modifiant l'annexe III à ce code
- Annexe 3 :** Déclaration spéciale 2069-D-SD prévue par l'article 49 septies de l'annexe III au code général des impôts
- Annexe 4 :** Entreprises en difficulté. Renseignements à fournir à l'appui de la demande d'agrément prévue au 4° du I de l'article 244 quater E du code général des impôts en vue de l'application du dispositif de crédit d'impôt pour investissement en Corse
- Annexe 5 :** Etat de suivi du crédit d'impôt pour investissement en Corse n° 2069-E2-SD prévu par l'article 49 septies WD de l'annexe III au code général des impôts (Exemplaire à utiliser par les personnes physiques)
- Annexe 6 :** Etat de suivi du crédit d'impôt pour investissement en Corse n° 2069-E2-SD prévu par l'article 49 septies WD de l'annexe III au code général des impôts (Exemplaire à utiliser par les personnes redevables de l'impôt sur les sociétés)
- Annexe 7 :** Relevé d'information prévu par l'article 49 septies WH de l'annexe III au code général des impôts en cas de remise en cause de tout ou partie du crédit d'impôt
- Annexe 8 :** Conséquences de la transmission du bien éligible dans le cadre d'une opération placée sous un régime de faveur
-

INTRODUCTION

1. L'article 44 decies du code général des impôts, prévoit sous certaines conditions et limites, l'exonération d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés des bénéfices réalisés pendant une durée de cinq ans par les contribuables qui exercent ou qui créent des activités en Corse avant le 31 décembre 2001.

L'article 33 de la loi sur l'initiative économique (loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003) a prévu un mécanisme de sortie de ce dispositif d'exonération au moyen d'un abattement dégressif sur quatre ans. Ainsi, les bénéfices des entreprises concernées seront soumis à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu à hauteur de 20 %, 40 %, 60 %, ou 80 % selon qu'ils sont réalisés respectivement au cours de la première, deuxième, troisième ou quatrième période de douze mois suivant la période d'exonération. Cette mesure est applicable aux résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2002 (Cf. BOI n° 4 A-5-03 n° 67 du 10 avril 2003).

Par ailleurs, l'article 48 de la loi n° 2002-92 du 22 janvier 2002, relative à la Corse, poursuit l'objectif d'accompagnement du développement économique de la Corse par la création d'un dispositif de crédit d'impôt pour investissement destiné à se substituer au régime de l'article 44 decies précité.

Cette nouvelle mesure prévoit l'octroi d'un crédit d'impôt au titre de certains investissements productifs réalisés entre le 1^{er} janvier 2002 et le 31 décembre 2011 pour les besoins d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale exploitée en Corse.

Le crédit d'impôt est égal à 20 % du prix de revient hors taxes de l'investissement, net de subventions publiques.

Les investissements ouvrant droit au crédit d'impôt sont les biens éligibles à l'amortissement dégressif, les agencements et installations de locaux habituellement ouverts à la clientèle, les logiciels nécessaires à l'utilisation de ces investissements ainsi que les travaux de rénovation d'hôtel. Ces biens peuvent être acquis, créés ou, dans certains cas, pris en crédit-bail. Ces investissements ne doivent pas avoir pour objet le remplacement d'immobilisations déjà affectées à l'activité éligible et doivent être financés sans aide publique pour 25 % au moins de leur montant.

Le crédit d'impôt correspondant à ces investissements est imputable, selon le cas, sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année ou l'exercice de leur réalisation et, le cas échéant, les neuf années ou exercices suivants. Le crédit d'impôt qui n'a pu être ainsi imputé dans ce délai est remboursé dans la double limite de 50 % du crédit d'impôt et 300 000 euros. Les redevables peuvent toutefois demander le remboursement anticipé de ce crédit à compter de la cinquième année dans la limite de 35 % de son montant et 300 000 euros.

Le crédit d'impôt doit, cependant, être restitué par l'entreprise bénéficiaire si les investissements y ayant ouvert droit sont, dans un délai de cinq ans ou pendant leur durée normale d'utilisation si elle est inférieure, cédés ou cessent d'être affectés à l'activité éligible ou si l'entreprise cesse son activité. La restitution n'est toutefois pas exigée lorsque la cession de l'investissement intervient dans le cadre de certaines opérations revêtant, sur le plan fiscal, un caractère intercalaire. L'entreprise bénéficiaire de la transmission doit alors souscrire l'engagement d'exploiter les biens concernés en Corse pour les besoins d'une activité éligible pendant le délai de conservation restant à courir.

Ce nouveau dispositif est réservé aux petites et moyennes entreprises relevant d'un régime réel d'imposition.

Les modalités d'application de ces nouvelles dispositions ont été fixées par le décret n° 2003-139 du 14 février 2003 publié au journal officiel le 21 février 2003.

2. La présente instruction a pour objet de commenter ces dispositions codifiées aux articles 244 quater E, 199 ter D, 220 D et 223 O du code général des impôts.

PREMIERE PARTIE : CONDITIONS D'APPLICATION

3. Le bénéfice du crédit d'impôt pour investissement en Corse prévu à l'article 244 quater E du code général des impôts est réservé aux petites et moyennes entreprises, définies par ce texte, soumises à l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition ou à l'impôt sur les sociétés et qui procèdent à la réalisation de certains investissements pour les besoins d'une exploitation située en Corse.

Pour ouvrir droit au crédit d'impôt, les investissements réalisés par ces entreprises doivent répondre à certaines conditions tenant à leur nature, aux modalités de leur utilisation, aux conditions de leur financement, ainsi qu'à leur date de réalisation.

Enfin, l'octroi du crédit d'impôt est subordonné, pour la généralité des entreprises, à l'exercice d'une option qui emporte renonciation à l'application de certains dispositifs d'allègement de l'assiette de l'impôt et, pour les entreprises en difficulté, définies au 4° du I de l'article 244 quater E déjà cité, à l'obtention d'un agrément.

TITRE 1 : ENTREPRISES ELIGIBLES AU CREDIT D'IMPOT

4. Les investissements éligibles au crédit d'impôt pour investissement en Corse sont ceux réalisés par les petites et moyennes entreprises soumises à l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition ou à l'impôt sur les sociétés.

Les petites et moyennes entreprises au sens de l'article 244 quater E déjà cité s'entendent de celles qui, au titre de l'exercice ou de la période d'imposition en cours lors de la réalisation de l'investissement éligible, ont, d'une part, employé moins de 250 salariés et, d'autre part, soit réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 40 millions d'euros, soit disposé d'un total de bilan inférieur à 27 millions d'euros. Le capital des sociétés doit, en outre, être intégralement libéré et détenu continûment, pour 75 % au moins, par des personnes physiques, directement ou indirectement dans la limite d'un seul niveau d'interposition.

CHAPITRE 1 : ENTREPRISES RELEVANT D'UN REGIME REEL D'IMPOSITION

Section 1 : Forme

5. Le dispositif de crédit d'impôt pour investissement en Corse prévu à l'article 244 quater E déjà cité est applicable à toutes les formes d'entreprises. Sont ainsi concernés, s'ils satisfont aux autres conditions prévues par le texte :

- les entrepreneurs individuels relevant de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux, des bénéficiaires non commerciaux ou des bénéficiaires agricoles ;
- les sociétés ou groupements mentionnés aux articles 8, 8 ter, 239 quater, ou 239 quater C du code général des impôts ;
- les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option ainsi que l'ensemble des redevables de cet impôt au taux normal sur tout ou partie de leurs résultats (associations, fondations, régies, établissements publics, établissements stables de sociétés étrangères, etc).

Section 2 : Régime d'imposition

6. Le bénéfice du crédit d'impôt pour investissement en Corse est réservé aux entreprises dont les résultats sont déterminés d'après un régime réel d'imposition de plein droit ou sur option.

7. En conséquence, les entreprises éligibles doivent être soumises, au titre de l'exercice ou de la période d'imposition au cours duquel l'investissement ouvrant droit au crédit d'impôt est réalisé :

- au régime simplifié d'imposition ou au régime réel normal, s'agissant des entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés ou relevant de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux ;
- au régime de la déclaration contrôlée prévu à l'article 97 du code général des impôts en ce qui concerne les redevables de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux ;
- au régime simplifié d'imposition ou du bénéfice réel normal, s'agissant des entreprises agricoles imposables à l'impôt sur le revenu.

8. Il est rappelé qu'en application du 2 de l'article 50-0 et de l'article 103 du code général des impôts, les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés ainsi que les sociétés ou organismes relevant du régime fiscal des sociétés de personnes et dont les résultats sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels ou commerciaux ou des bénéficiaires non commerciaux relèvent, à titre obligatoire, d'un régime réel d'imposition. Il en est de même des sociétés agricoles autres que les GAEC mentionnés à l'article 71 du même code et créées à compter du 1^{er} janvier 1997.

9. Enfin, les entreprises ne relevant pas, de plein droit, d'un régime réel d'imposition peuvent opter pour l'application d'un tel régime dans des conditions qui diffèrent selon la nature de l'activité exercée. Pour plus de précisions, il conviendra de se reporter à l'instruction du 20 juillet 1999, BOI 4 G-2-99, s'agissant des entreprises relevant de la catégorie des BIC, à l'instruction du 20 juillet 1999, BOI 5 G-6-99, en ce qui concerne les titulaires de bénéfices non commerciaux ou à la documentation de base 5 E 213 et 5 E 214, s'agissant des entreprises agricoles.

CHAPITRE 2 : TAILLE DE L'ENTREPRISE

10. La mesure nouvelle est réservée aux investissements réalisés par les entreprises ayant, d'une part, employé moins de 250 salariés au cours de l'exercice ou de la période d'imposition en cours lors de la réalisation des investissements éligibles et, d'autre part, soit réalisé, au cours de cette même période, un chiffre d'affaires inférieur à 40 millions d'euros, ramené, le cas échéant, à douze mois, soit disposé à l'issue de cette période d'un total de bilan inférieur à 27 millions d'euros.

Pour les seules sociétés, le bénéfice de cette mesure est, en outre, subordonné au respect de conditions particulières tenant à la libération et à la composition de leur capital (cf. ci-après, n^{os} 29. à 41.). En revanche, les redevables qui, juridiquement, ne peuvent avoir de capital social sont tenus au respect des seules conditions tenant à l'effectif salarié et au montant du chiffre d'affaires ou du total de bilan. Il en est ainsi, notamment, des associations et fondations, des sociétés d'assurances mutuelles régies par l'article L 111-1 du code de la mutualité ou par l'article L 322-26-1 du code des assurances.

Section 1 : Condition tenant à l'effectif salarié

11. Les petites et moyennes entreprises doivent avoir employé moins de 250 salariés au titre de l'exercice ou de la période d'imposition en cours lors de la réalisation de l'investissement susceptible de bénéficier du crédit d'impôt pour investissement.

Sous-section 1 : Définition des salariés

12. Les salariés s'entendent des personnes rémunérées directement par l'entreprise et titulaires d'un contrat de travail, à durée déterminée ou non, quelle que soit leur situation ou leur affectation et quelle que soit la nature du contrat de travail.

Sous-section 2 : Cadre d'appréciation du nombre de salariés

13. Le nombre de salariés est apprécié dans le cadre de l'entreprise, c'est-à-dire en tenant compte de l'ensemble des personnes titulaires d'un contrat de travail (cf. ci-dessus), quelles que soit leur fonction, l'activité à l'exploitation de laquelle ils participent et que leur lieu de travail soit ou non situé en Corse.

La condition s'apprécie au titre de l'exercice ou de la période d'imposition au cours de laquelle l'investissement éligible est réalisé.

Sous-section 3 : Décompte du nombre de salariés

14. Le nombre de salariés de l'entreprise correspond au nombre d'unités de travail au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, les salariés employés à temps complet tout au long de cet exercice ou de cette période comptant chacun pour une unité.

15. Les salariés employés à temps partiel ou saisonniers ainsi que les salariés embauchés ou débauchés au cours de l'exercice ou de la période d'imposition considéré sont retenus à concurrence de leur durée de travail effective. Leur nombre est déterminé, pour l'appréciation de la limite de 250 salariés, en divisant le nombre de mois, jours ou heures de travail effectués par le salarié considéré par la durée moyenne de travail dans l'entreprise au cours de la période considérée. Cette durée est calculée en divisant le nombre d'heures effectués par les salariés ayant travaillé à temps complet pendant la totalité de l'exercice ou de la période d'imposition par le nombre de salariés à temps complet.

Les salariés à temps partiel s'entendent des salariés dont la durée de travail mensuelle est inférieure d'au moins un cinquième à celle qui résulte de l'application, sur cette même période, de la durée légale du travail ou de la durée du travail fixée conventionnellement pour la branche ou l'entreprise (article L. 212-4-2 du code du travail).

Les représentants de commerce à cartes multiples sont comptés pour une unité, sauf s'ils sont embauchés ou débauchés en cours d'année.

Sous-section 4 : Cas particulier des sociétés membres d'un groupe fiscal

16. Par dérogation au principe exposé ci-dessus n° **13.**, l'effectif à prendre en compte pour l'éligibilité à la mesure nouvelle des sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A du code général des impôts s'entend de la somme des effectifs de chacune des sociétés membres du groupe, appréciés dans les conditions exposées ci-dessus.

Section 2 : Condition financière tenant au montant du chiffre d'affaires ou du total de bilan

17. La qualification de petite et moyenne entreprise au sens du dernier alinéa du 1° du I de l'article 244 quater E déjà cité suppose que l'entreprise considérée ait réalisé au titre de l'exercice ou de la période d'imposition en cours lors de la réalisation de l'investissement un chiffre d'affaires inférieur à 40 millions d'euros ou disposé d'un total de bilan inférieur à 27 millions d'euros.

Ces deux critères étant alternatifs, la condition est satisfaite si l'un de ces seuils est respecté.

Sous-section 1 : Chiffre d'affaires inférieur à 40 millions d'euros

A. CHIFFRE D'AFFAIRES A RETENIR

I. Définition du chiffre d'affaires

18. En ce qui concerne la nature des recettes à prendre en compte pour l'appréciation de la condition tenant au chiffre d'affaires, il convient de se reporter aux précisions apportées par la doctrine administrative exprimée, en matière de détermination des régimes d'imposition :

- dans l'instruction du 20 juillet 1999, BOI 5 G-6-99, s'agissant des titulaires de bénéfices non commerciaux ;
- à la documentation de base 5 E 2221, 2222 et 2223 en ce qui concerne les entreprises relevant de la catégorie des bénéfices agricoles ;
- dans l'instruction du 20 juillet 1999, BOI 4 G-2-99 en ce qui concerne les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou relevant de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

S'agissant de ces dernières entreprises, les précisions suivantes sont apportées. Les produits financiers ne sont pas retenus pour l'appréciation de la condition tenant au chiffre d'affaires sauf dans les cas où la réglementation particulière propre à certains secteurs d'activité le prévoit. De même, les refacturations de frais effectuées entre sociétés ne sont pas prises en compte pour l'appréciation du chiffre d'affaires lorsqu'elles présentent le caractère de débours au sens du 2° du II de l'article 267 du code général des impôts.

19. Les recettes à prendre en compte sont celles mentionnées ci-dessus, réalisées par l'entreprise et qui sont imposables au titre de l'exercice ou la période d'imposition en cours lors de la réalisation des investissements éligibles. Il s'agit en conséquence des recettes encaissées au cours de l'année considérée par les titulaires de bénéfices non commerciaux et des recettes correspondant à des créances acquises au titre de l'exercice ou de la période d'imposition en cause, s'agissant des entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés ou relevant de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices agricoles.

II. Cas particuliers

1. Société membre d'un groupe fiscal

20. Conformément à l'avant-dernière phrase du dernier alinéa du 1° du I de l'article 244 quater E du code général des impôts, la limite de 40 millions d'euros s'apprécie, pour les sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A du même code, par référence à la somme des chiffres d'affaires, déterminés dans les conditions décrites ci-dessus, réalisés par chacune des sociétés membres de ce groupe au titre de l'exercice considéré.

2. Redevables imposables au titre d'une partie de leurs opérations

21. La condition tenant au chiffre d'affaires ayant pour objet d'apprécier l'importance de l'entreprise, la limite de 40 millions d'euros s'apprécie par référence aux recettes retirées de l'ensemble des opérations réalisées par le redevable dans le cadre de son activité professionnelle, quel que soit le régime fiscal applicable au résultat de ces opérations. Ainsi, il doit être tenu compte non seulement du produit des opérations imposables dans les conditions de droit commun mais également du chiffre d'affaires réalisé dans le cadre d'opérations dont le résultat bénéficie d'un régime d'imposition particulier, d'une exonération ou est placé hors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

Il en résulte, notamment, que les sociétés, françaises ou étrangères, exerçant leur activité en France et hors de France sont éligibles au crédit d'impôt pour investissement en Corse si, notamment, le chiffre d'affaires qu'elles retirent de l'ensemble de leurs opérations est inférieur à 40 millions d'euros au titre de l'exercice ou de la période d'imposition considéré.

22. Toutefois, par exception à ce principe, il est admis que les organismes sans but lucratif ayant créé un secteur distinct pour leurs activités lucratives soient éligibles à la mesure nouvelle si le chiffre d'affaires de ce seul secteur est inférieur à 40 millions d'euros.

B. EXERCICES DONT LA DUREE N'EST PAS EGALE A DOUZE MOIS

23. Le dernier alinéa du 1° du I de l'article 244 quater E précité prévoit l'ajustement prorata temporis du chiffre d'affaires réalisé au titre de l'exercice ou de la période d'imposition en cours lors de la réalisation des investissements éligibles lorsque cet exercice ou cette période d'imposition sont d'une durée différente de douze mois. Ces dispositions trouvent, notamment, à s'appliquer en cas de création ou de cessation d'activité en cours d'année. Il en est ainsi en particulier pour les titulaires de bénéfices non commerciaux dont la période d'imposition coïncide avec l'année civile.

I. Principe

24. La limite de 40 millions d'euros s'apprécie par référence à un chiffre d'affaires réalisé au titre d'un exercice ou d'une période d'imposition d'une durée égale à douze mois. Lorsque l'exercice au cours duquel les investissements éligibles sont réalisés a une durée différente de douze mois, le chiffre d'affaires de cet exercice est ajusté prorata temporis.

En pratique, le chiffre d'affaires à retenir pour l'appréciation de la limite de 40 millions d'euros est obtenu en multipliant le montant du chiffre d'affaires effectivement réalisé au titre de l'exercice considéré par un coefficient égal au rapport existant entre 12 et le nombre de mois compris dans l'exercice. En cas d'exercice ouvert ou arrêté en cours de mois calendaire, le nombre de jours résiduels concourt à la détermination du coefficient pour un montant égal au rapport existant entre ce nombre et 30.

25. Ainsi, une entreprise ayant réalisé, au titre de l'exercice ouvert le 1^{er} janvier 2002 et clos le 15 juillet de la même année des recettes d'un montant de 18 millions d'euros, satisfait à la condition tenant au chiffre d'affaires. Ce dernier, ramené à douze mois, s'établit en effet à 33,23 millions d'euros (18 x 12/6,5).

II. Cas particulier des entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC ou des BA pour lesquelles aucun exercice n'a été clos au cours de l'année civile

26. Dans le cas général où une déclaration provisoire est souscrite en application du deuxième alinéa de l'article 37, le chiffre d'affaires à retenir est celui, déterminé dans les conditions décrites ci-dessus aux n^{os} **18.** à **22.**, effectivement réalisé au titre de la période d'imposition, celle-ci étant d'une durée de 12 mois. Pour la période d'imposition suivante, arrêtée à la clôture de l'exercice, la limite de 40 millions d'euros s'apprécie par référence au chiffre d'affaires réalisé pendant la période résiduelle, comprise entre le 1^{er} janvier et la date de clôture de cet exercice, ajusté en fonction de la durée de cette période. Le chiffre d'affaires réalisé au titre de cette période résiduelle est égal à la différence entre le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice et le chiffre d'affaires apparaissant dans la déclaration provisoire.

27. S'agissant des entreprises nouvelles passibles de l'impôt sur les sociétés, la condition tenant au chiffre d'affaires s'apprécie par référence au chiffre d'affaires, ajusté prorata temporis (cf. ci-dessus n^o **24.**), réalisé au titre, selon le cas, du premier exercice d'activité ou de la période d'imposition correspondant à la période écoulée entre la date du début d'activité et le 31 décembre de l'année suivante. Dans ce dernier cas, l'appréciation de la condition tenant au chiffre d'affaires pour la période résiduelle comprise entre le 1^{er} janvier et la clôture de l'exercice s'effectue ainsi qu'il est précisé ci-dessus au n^o **26.**

Sous-section 2 : Total de bilan inférieur à 27 millions d'euros

28. Le total du bilan correspond à la totalisation de tous les postes soit d'actif soit de passif apparaissant au bilan de clôture de l'exercice en cours lors de la réalisation de l'investissement éligible. Dans les situations décrites ci-dessus aux n^{os} **26.** et **27.**, en l'absence d'arrêté des comptes à la date à laquelle sont évalués les résultats de la période d'imposition, il est admis que la limite de 27 millions d'euros s'apprécie par référence au total du bilan arrêté à la date de clôture de l'exercice considéré.

Section 3 : Condition tenant à la libération et la composition du capital

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

- par des personnes physiques ;
- ou par une ou plusieurs sociétés satisfaisant aux conditions tenant à l'effectif de l'entreprise et au chiffre d'affaires ou au total du bilan (cf. n^{os} **11.** à **28.**) et dont le capital, entièrement libéré, est directement détenu pour au moins 75 % par des personnes physiques.

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

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

31. Il est rappelé qu'il appartient à la société qui se prévaut du bénéfice du crédit d'impôt de justifier du respect de ces conditions.

Sous-section 1 : Capital entièrement libéré

32. Les apports promis lors de la souscription des actions par les associés de la société réalisant l'investissement éligible au crédit d'impôt doivent avoir été effectivement et intégralement versés à la société émettrice des titres. Cette condition s'apprécie à la clôture de l'exercice ou au terme de la période d'imposition au titre duquel l'impôt sur les sociétés est liquidé.

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

Sous-section 2 : Détention continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou assimilées

I. Détention directe ou indirecte par des personnes physiques

33. Les participations au capital de la société réalisant l'investissement éligible au crédit d'impôt à prendre en compte pour l'appréciation de cette condition sont celles détenues directement :

- par des personnes physiques ;
- ou par des sociétés :
 - employant moins de 250 salariés ;
 - et dont le chiffre d'affaires est inférieur à 40 millions d'euros ou le total du bilan est inférieur à 27 millions d'euros ;
 - et dont le capital, entièrement libéré, est détenu directement et de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques.

34. Pour les sociétés qui sont volontairement dénuées de capital social en l'absence d'obligation légale relative à un capital minimum, cette condition s'apprécie au regard des droits de vote et des droits aux bénéfices, tels qu'ils ont été précisés dans les statuts ou par les conventions ayant date certaine à la clôture de l'exercice et modifiant le cas échéant, la répartition statutaire des droits de vote ou des droits aux bénéfices (s'agissant des organismes juridiquement dépourvus de capital social, cf. n° 10.).

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

36. Dans la mesure où elles satisfont aux conditions tenant à l'effectif salarié, au chiffre d'affaires ou total de bilan, ainsi qu'à la libération et à la composition de leur capital, les participations détenues par des sociétés dans la société réalisant l'investissement éligible doivent être prises en compte quels que soient leur forme, leur régime fiscal ou leur nationalité. Ces conditions sont appréciées au titre du dernier exercice clos ou de la dernière période d'imposition arrêtée à la date de clôture de l'exercice ou de la période d'imposition de la société susceptible de bénéficier de la nouvelle mesure.

II. Appréciation du seuil de 75 %

37. Le seuil de 75 % peut être atteint par une ou plusieurs personnes physiques, par une ou plusieurs sociétés remplissant les conditions mentionnées n° 33. ou encore par une combinaison des détentions de ces différentes personnes ou sociétés.

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

39. Par ailleurs, conformément au dernier alinéa du 1° du I de l'article 244 quater E du code général des impôts, le pourcentage de 75 % doit être apprécié uniquement pour la fraction du capital qui n'est pas détenue par des sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques, des sociétés de développement régional et des sociétés financières d'innovation lorsqu'il n'existe pas de lien de dépendance entre la société en cause et chacune de ces sociétés ou chacun de ces fonds, au sens du 12 de l'article 39 du même code dans sa rédaction résultant de l'article 54 de la loi de finances rectificative pour 2001.

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

40. Les précisions apportées ci-dessus s'appliquent également pour l'appréciation du seuil de 75 % au niveau des sociétés associées de la société dont l'éligibilité à la mesure nouvelle est examinée.

III. Détention continue

41. La condition de détention de 75 % au moins du capital par les personnes physiques ou sociétés mentionnées ci-dessus au n° 33. doit être respectée tout au long de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel l'investissement éligible est réalisé.

TITRE 2 : INVESTISSEMENTS ELIGIBLES

42. En application du 3° du I de l'article 244 quater E déjà cité, les investissements susceptibles d'ouvrir droit au crédit d'impôt pour investissement en Corse sont les biens d'équipement amortissables selon le mode dégressif, les agencements et installations de locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle, les logiciels constitutifs d'éléments d'actif immobilisé nécessaires à l'utilisation de ces biens ainsi que les travaux de rénovation d'hôtel.

Ces investissements doivent, en outre, satisfaire aux conditions suivantes :

- être exploités en Corse pour les besoins d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale autre que celles exclues par le 1° du I de l'article 244 quater E déjà cité ;
- ne pas avoir pour objet le remplacement d'investissements déjà exploités en Corse pour les besoins de la même activité éligible ;
- être financés par l'entreprise sans aide publique pour 25 % au moins de leur montant ;
- être acquis, créés ou pris en crédit-bail entre le 1^{er} janvier 2002 et le 31 décembre 2011.

43. Il appartient à l'entreprise qui souhaite bénéficier du crédit d'impôt pour investissement en Corse de démontrer que l'investissement réalisé satisfait à l'ensemble de ces conditions qui appellent les commentaires suivants.

CHAPITRE 1 : CONDITION TENANT A LA NATURE DES INVESTISSEMENTS

Section 1 : Biens d'équipement amortissables selon le mode dégressif en vertu des 1 et 2 de l'article 39 A

44. Sont concernés lorsqu'ils sont à l'état neuf et que leur durée normale d'utilisation est au moins égale à trois ans :

- les biens d'équipement, autres que les immeubles d'habitation, les chantiers et les locaux servant à l'exercice de la profession, entrant dans l'une des catégories suivantes énumérées à l'article 22 de l'annexe II du code général des impôts :
 - matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication, de transformation ou de transport ;
 - installations destinées à l'épuration des eaux et à l'assainissement de l'atmosphère ;
 - installations productrices de vapeur, chaleur ou énergie ;
 - installations de sécurité et installations à caractère médico-social ;
 - machines de bureau à l'exclusion des machines à écrire ;
 - matériels et outillages utilisés à des opérations de recherche scientifique ou technique ;
 - installations de magasinage et de stockage sans que puissent y être compris les locaux servant à l'exercice de la profession ;
- les investissements hôteliers, mobiliers et immobiliers ;
- les bâtiments industriels dont la durée normale d'utilisation n'excède pas quinze ans.

45. Pour plus de précisions concernant la nature de ces biens, il conviendra de se reporter à la documentation de base, 4 D 2212.

Il est rappelé les entreprises commerciales possédant des immobilisations identiques à celles des entreprises industrielles sont admises à bénéficier, dans les mêmes conditions que ces dernières, de l'amortissement dégressif à raison de ces immobilisations (cf. DB 4 D 2211, n° 11). Il en est ainsi également dans les mêmes conditions :

- des entreprises agricoles soumises au régime du bénéfice réel, en application de l'article 38 sexdecies E de l'annexe III au code général des impôts ;
- des titulaires de bénéfices non commerciaux soumis au régime de la déclaration contrôlée, conformément au 2° du 1 de l'article 93 du code général des impôts.

46. Par ailleurs, aucune obligation ne pèse sur les entreprises quant au mode d'amortissement effectivement retenu pour les biens en cause. Pour que l'investissement ouvre droit au crédit d'impôt pour investissement en Corse, il suffit, sous réserve du respect des autres conditions prévues par le texte, que les biens entrent par nature dans le champ d'application du régime de l'amortissement dégressif.

47. Enfin, s'agissant des investissements pris en crédit-bail (cf. ci-après n° **85.**), il est précisé que le caractère neuf du bien éligible s'apprécie à la date de la conclusion du contrat de crédit-bail.

Section 2 : Agencements et installations de locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle

Sous-section 1 : Définition des locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle

A. PRINCIPE

48. Il s'agit des pièces ou parties de bâtiments dans lesquelles les clients ont librement accès pour commander, acheter un bien ou se voir rendre un service et qui sont spécialement conçues et aménagées à cet effet.

Le libre accès n'interdit pas, le cas échéant, l'existence de contrôle propre à établir la qualité de client (portique ou sas de sécurité, billet d'entrée, carte professionnelle d'acheteur, etc.).

Par ailleurs, lorsqu'un local aménagé pour la réception de la clientèle est divisé en plusieurs enceintes qui ne lui sont pas toutes accessibles (par exemple, division d'un local par un comptoir qui délimite l'espace réservé à l'exploitant et à son personnel et l'espace accessible à la clientèle), l'ensemble du local est considéré comme entièrement ouvert à la clientèle à la condition que les personnes qui y travaillent soient en relation directe avec la clientèle.

En revanche, les bureaux dont la destination exclusive n'est pas la réception de la clientèle ne peuvent être regardés comme des locaux commerciaux dont l'aménagement ouvre droit au crédit d'impôt, même si les clients y sont admis occasionnellement ou régulièrement. A l'inverse, des locaux ouverts habituellement à la clientèle mais utilisés à titre occasionnel pour des réunions internes peuvent être considérés comme des locaux commerciaux.

B. PRISE EN COMPTE DES LOCAUX ANNEXES A DES LOCAUX OUVERTS A LA CLIENTELE

49. En principe, les locaux annexes à des locaux ouverts à la clientèle ne peuvent pas bénéficier du crédit d'impôt pour investissement.

Toutefois, afin d'éviter que les entreprises ne soient traitées de manière différente selon la disposition de leurs locaux, les locaux annexes à des locaux commerciaux ouverts à la clientèle ou situés à proximité immédiate et directement liés à leur exploitation seront assimilés à des locaux ouverts à la clientèle dans les limites de surface précisées ci-après. Ainsi, pourraient être, notamment, concernés, les locaux utilisés pour le stockage des marchandises destinées à l'approvisionnement d'un magasin, les cuisines et pièces de service des hôtels et restaurants, les ateliers de retouches des magasins de vêtements.

50. La surface maximale des locaux annexes susceptibles d'être assimilés à des locaux habituellement ouverts à la clientèle est égale à 20 % de la surface de ceux-ci ; le chiffre ainsi obtenu est augmenté de 10 mètres carrés, cette majoration permettant notamment de tenir compte de la situation des exploitants dont le magasin a une surface très réduite.

Dans le cas où la superficie réelle des locaux annexes est inférieure ou égale à la surface maximale ainsi calculée, la totalité du prix de revient des agencements et installations de ces locaux, déterminé dans les conditions du 3° du I de l'article 244 quater E déjà cité, est susceptible d'ouvrir droit au crédit d'impôt. Dans le cas contraire, le prix de revient de l'aménagement de ces locaux est pris en compte en proportion du rapport existant entre la surface maximale calculée dans les conditions précisées ci-dessus et la surface réelle des locaux annexes.

Sous-section 2 : Définition des agencements et installations

51. Sont susceptibles d'ouvrir droit au crédit d'impôt pour investissement, les agencements et installations présentant la nature d'immobilisations amortissables pour l'entreprise qui en est propriétaire (lorsque l'investissement est pris en crédit-bail, cette appréciation s'effectue eu égard à la situation du crédit-bailleur). Il en est ainsi des agencements et constructions sur sol d'autrui, dès lors que le locataire est réputé en être propriétaire pendant la durée de location, à défaut de convention contraire. La remise en état ou la réparation d'agencements et d'installations existants constatée dans les charges déductibles et qui, en conséquence, ne se traduit pas par l'inscription d'une nouvelle valeur à l'actif immobilisé de l'entreprise, n'ouvre pas droit au crédit d'impôt pour investissement.

Sous cette réserve, les agencements et installations ouvrant droit au crédit d'impôt s'entendent de façon générale des travaux, dispositifs ou éléments destinés à mettre les locaux commerciaux en état d'utilisation et faisant corps avec eux.

A cet égard, et sans qu'il s'agisse d'une liste exhaustive, les précisions suivantes peuvent être fournies, remarque étant faite que les installations amortissables selon le mode dégressif en application de l'article 39 A du code général des impôts (telles que ascenseurs, installations de chauffage central ou de climatisation) ne sont pas reprises dans l'énumération. Ces installations sont, en effet, susceptibles de bénéficier du crédit d'impôt pour la totalité de leur prix de revient, déterminé dans les conditions du 3° du I de l'article 244 quater E déjà cité, quelle que soit l'affectation donnée aux locaux qu'elles desservent.

A. PRINCIPAUX AGENCEMENTS ET INSTALLATIONS

I. Devantures de magasins

52. A ce titre, il convient de retenir tous les éléments constitutifs des devantures, y compris les fermetures diverses (grilles, volets roulants, etc.), les enseignes et leurs accessoires.

II. Intérieur des locaux

53. Les agencements et installations se répartissent dans trois catégories.

1. Revêtements de base des sols, murs, plafonds et cloisonnements

- plâtres, enduits, staffs
- peintures, papiers, tissus, panneaux de matériaux divers (glaces, bois, stratifiés, etc.)
- carrelages, dallages, parquets, revêtements de sols
- parquets surélevés, mezzanines, escaliers intérieurs
- éléments d'isolation phonique ou thermique
- cloisonnements intérieurs (fixes ou mobiles)

2. Installations diverses (dans la mesure où elles desservent des locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle)

- Electricité :
 - compteurs, canalisations, prises, interrupteurs, tableaux électriques
 - installations lumineuses intégrées dans les plafonds ou sur les murs

- Eau, gaz :
 - canalisations, compteurs, robinetteries
 - appareils sanitaires
- Téléphone : prises, canalisation et standards
- Installations de production d'eau chaude
- Installations frigorifiques : chambres froides
- Escaliers roulants

Il est précisé que lorsqu'un local commercial est compris dans un ensemble immobilier, seules ouvrent droit au crédit d'impôt pour investissement les installations afférentes à ce local.

3. Eléments de rangements incorporés

Rayonnages, placards, équipements intérieurs des vitrines.

III. Meubles commerciaux spécialisés

54. Pour ne pas traiter différemment les exploitants selon les solutions techniques d'agencement qu'ils ont adoptées, notamment pour présenter leurs marchandises, il est admis que les meubles commerciaux spécialisés puissent ouvrir droit au crédit d'impôt pour investissement bien qu'ils ne puissent être considérés comme des agencements et installations au sens strict. Il en est ainsi, notamment, des étagères mobiles, présentoirs, comptoirs (réfrigérés ou non).

B. MOBILIERS ET MATERIELS EXCLUS

55. Sont exclus du bénéfice du crédit d'impôt pour investissement même s'ils sont utilisés dans les locaux ouverts à la clientèle :

- les meubles meublants et les mobiliers de bureau ;
- sous réserve de leur éligibilité au régime de l'amortissement dégressif, les matériels divers utilisés dans le cadre de l'exploitation.

Sous-section 3 : Agencements et installations acquis, créés ou loués à l'état neuf

56. Pour ouvrir droit au crédit d'impôt pour investissement en Corse, les agencements et installations des locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle doivent, en application du 3° du I de l'article 244 quater E déjà cité, être acquis, créés ou pris en crédit-bail (cf. ci-après n° 85.) à l'état neuf, cette condition s'appréciant dans ce dernier cas à la date de conclusion du contrat de crédit-bail.

Section 3 : Logiciels

57. Sont également éligibles au dispositif de crédit d'impôt pour investissement en Corse, les logiciels constituant des éléments d'actif immobilisé et qui sont nécessaires à l'utilisation des biens, agencements et installations définis ci-dessus sections 1 et 2.

Il est rappelé que les logiciels constituent normalement des éléments incorporels de l'actif immobilisé dans la mesure où ils sont acquis par l'entreprise en vue d'être utilisés pour les besoins de son exploitation durant plusieurs exercices. Toutefois, les dépenses d'acquisition de logiciels dont la valeur unitaire hors taxe n'excède pas 500 euros peuvent être comprises dans les charges immédiatement déductibles de l'exercice en cours à la date de leur engagement. L'application de cette solution exprimée à la documentation de base 4 D 2472, n° 4, est exclusive du bénéfice du crédit d'impôt pour investissement en Corse.

58. L'octroi du crédit d'impôt pour investissement à raison des dépenses d'acquisition de logiciels suppose, d'une part, que cette acquisition soit rattachée à un investissement lui-même éligible et, d'autre part, que les logiciels soient nécessaires à l'utilisation de ce dernier.

Le caractère nécessaire du logiciel s'apprécie par référence à l'utilisation envisagée pour l'investissement par le chef d'entreprise et dans l'intérêt de celle-ci. Il en est ainsi des logiciels qui conditionnent le fonctionnement de l'investissement. De même, tout logiciel acquis dans l'intérêt de l'exploitation sera considéré comme nécessaire à l'utilisation du matériel informatique dans lequel il est implanté.

Enfin, le rattachement des dépenses d'acquisition de logiciels à un investissement éligible suppose que celles-ci aient été engagées concomitamment à la réalisation de l'investissement éligible ou dans le cadre du même programme d'investissement. Seront considérées comme faisant partie du même programme d'investissement, les dépenses d'acquisition de logiciels engagées, au plus tard, dans les six mois suivant l'acquisition des investissements dans lesquels ils sont implantés.

Section 4 : Travaux de rénovation d'hôtel

59. Conformément au d du 3° du I de l'article 244 quater E précité, les travaux de rénovation d'hôtel ouvrent droit au crédit d'impôt pour investissement en Corse

Sous-section 1 : Hôtels

60. Les travaux de rénovation définis ci-après sont éligibles au crédit d'impôt pour investissement en Corse dans la mesure où ils portent sur des bâtiments précédemment exploités comme hôtels par l'entreprise maître d'ouvrage des travaux ou par un précédent exploitant et qui seront affectés à cette exploitation à l'achèvement des travaux.

Les hôtels s'entendent en principe des établissements commerciaux d'hébergement, classés ou non, qui offrent des chambres ou des appartements meublés en location à une clientèle de passage ou à une clientèle qui effectue un séjour caractérisé par une location à la journée, à la semaine, ou au mois mais qui, sauf exception, n'y élit pas domicile.

Les centres classés « village de vacances », les résidences de tourisme classées ou non ainsi que les gîtes ruraux sont assimilés à des hôtels pour l'application de ces dispositions. Il en est de même des installations fixes en dur des terrains de campement.

Sous-section 2 : Travaux de rénovation

61. Les travaux de rénovation d'hôtel s'entendent de ceux qui impliquent la reprise importante voire totale des structures de l'hôtel ou qui sont destinés à doter le ou les bâtiments des normes actuelles de confort. Ces travaux peuvent consister en des travaux immobiliers (pour plus de précisions, cf. documentation de base 3 C 3431) ou en l'installation ou le renouvellement d'équipements mobiliers. Les matériaux et mobiliers utilisés à cette fin peuvent être neufs ou d'occasion.

A cet égard, les travaux de mise aux normes peuvent ouvrir droit au crédit d'impôt, dès lors que ces travaux qui conditionnent la poursuite de l'activité de l'entreprise doivent être immobilisés. Il est précisé que certains des travaux entrant dans le cadre de la rénovation d'hôtel peuvent être également éligibles au crédit d'impôt pour investissement au titre des biens éligibles à l'amortissement dégressif en application du 2 de l'article 39 A du code général des impôts (cf., notamment, documentation de base 4 D 2212, n° 37) ou des agencements et installations habituellement ouverts à la clientèle.

CHAPITRE 2 : CONDITION TENANT A L'UTILISATION DES INVESTISSEMENTS

62. Les investissements décrits ci-dessus au chapitre 1 doivent être exploités en Corse pour les besoins d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale autre que celles exclues par le 1° du I de l'article 244 quater E déjà cité et ne pas avoir pour objet le remplacement d'investissements déjà exploités en Corse pour les besoins de la même activité éligible.

Section 1 : Investissements exploités en Corse pour les besoins d'une activité éligible

Sous-section 1 : Activités éligibles

A. PRINCIPE : ACTIVITES INDUSTRIELLES, COMMERCIALES, ARTISANALES, AGRICOLES OU LIBERALES

63. En application du 1° du I de l'article 244 quater E déjà cité, sont éligibles au crédit d'impôt pour investissement en Corse les investissements réalisés pour les besoins :

- d'une activité industrielle, commerciale et artisanale au sens des articles 34 et 35 du code général des impôts. Pour plus de précisions, il conviendra de se reporter à la documentation de base 4 F 1111 et 1112 ;
- d'une activité agricole au sens de l'article 63 du code général des impôts sous réserve des précisions figurant ci-après aux n^{os} **77.** à **79.** (cf. DB 5 E 1111) ;
- d'une activité libérale, laquelle s'entend de l'exercice d'une profession libérale ou de l'exploitation des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçant (cf. DB 5 G 112 et 113). Les autres activités non commerciales sont considérées comme des activités éligibles si elles sont exercées à titre professionnel.

64. La structure juridique au sein de laquelle l'activité est poursuivie n'a pas d'influence sur le caractère éligible ou non de celle-ci. Ainsi, la circonstance qu'une activité soit exercée au sein d'une société commerciale par sa forme n'a pas pour effet de conférer à cette activité le caractère d'activité commerciale pour l'application des dispositions nouvelles.

B. ACTIVITES EXCLUES

65. Sont exclus du bénéfice du crédit d'impôt pour investissement en Corse, les investissements réalisés pour les besoins, d'une part, des activités ne revêtant pas un caractère industriel, commercial, artisanal, agricole ou libéral ou, d'autre part, des activités qui, bien que revêtant ce caractère, sont expressément exclues par le 1° du I de l'article 244 quater E précité.

1. Activités autres qu'industrielles, commerciales, artisanales, agricoles ou libérales

66. Il s'agit des activités de nature civile (location nue d'immeuble, gestion de portefeuille de valeurs mobilières) et des activités non commerciales autres que celles mentionnées ci-dessus au n° **63.**

Il est rappelé à cet égard que l'activité consistant en la location de locaux d'habitation meublés ou destinés à être meublés est regardée par la doctrine et la jurisprudence comme une activité commerciale au sens de l'article 34 du code général des impôts. Les investissements réalisés pour les besoins de cette activité sont en conséquence susceptibles de bénéficier du crédit d'impôt pour investissement en Corse même si une telle activité peut être considérée comme de nature civile sur le plan strictement juridique.

2. Activités expressément exclues

67. Les investissements réalisés pour les besoins des activités suivantes sont exclus du champ d'application de la mesure nouvelle.

- a) Gestion ou location d'immeubles

68. Les activités de gestion ou de location d'immeubles ne sont pas éligibles à la mesure nouvelle lorsque les prestations correspondantes ne portent pas exclusivement sur des biens situés en Corse.

Les activités de location nue d'immeubles même portant sur des biens exclusivement situés en Corse ne sont pas éligibles à la mesure nouvelle en raison de leur caractère civil.

b) Exploitation de jeux de hasard et d'argent

69. Ce secteur d'activité comprend l'organisation de loteries, lotos, pronostics, paris mutuels, etc., l'exploitation de casinos, de salles de jeux, de machines à sous basées sur le hasard avec gains d'argents ainsi que les activités liées à la vente de billets et tickets.

c) Production et transformation de houille et lignite

70. Il s'agit des activités visées par l'encadrement communautaire des aides à l'industrie houillère défini par la décision n° 3632/93/CECA de la Commission (JOCE n° L329 du 30-12-1993, p.0012-0018). Sont en conséquence concernées, les activités de production et de transformation de houille et de lignite ainsi que de leurs dérivés. En revanche, les investissements réalisés dans le cadre d'une activité de production de charbon de bois sont susceptibles de bénéficier du crédit d'impôt pour investissement en Corse.

d) Sidérurgie

71. Sont concernées les activités relevant de l'encadrement communautaire des aides à l'industrie sidérurgique (décision n° 2496/96/CECA de la Commission du 18-12-1996) c'est-à-dire celles concourant à la production des produits suivants : matières premières pour la production de la fonte et de l'acier, la fonte et les ferro-alliages, les produits bruts et produits semi-finis en fer, en acier ordinaire ou en acier spécial, y compris les produits de réemploi ou de laminage, les produits finis à chaud en fer, en acier ordinaire ou en acier spécial, et les produits finis en fer, en acier ordinaire ou en acier spécial.

e) Industrie des fibres synthétiques

72. Sont visées les activités de production de fibres et fils synthétiques.

f) Pêche

73. Ce secteur d'activité concerne les activités d'exploitation portant sur les ressources aquatiques vivantes et l'aquaculture au sens du règlement n° 2792/1999 du 17 décembre 1999 (JOCE L 337/10 du 30 décembre 1999). Les activités de pêche sportive ou de loisirs non suivies de la vente des produits pêchés ne sont pas visées.

g) Transport

74. Sont concernées l'ensemble des activités de transports terrestres, maritimes, aériens de personnes ou de biens.

h) Construction et réparation de navires d'au moins 100 tonnes de jauge brute

75. Ce secteur d'activité concerne la construction, la réparation ou la remise en état de navire de commerce autopropulsé au sens du règlement n° 1540/98 du 29 juin 1998 (JOCE L202/1 du 18 juillet 1998)¹.

i) Construction automobile

76. Sont concernées les activités de développement, fabrication et montage de véhicules automobiles, de moteurs pour véhicules automobiles et de modules ou sous-systèmes pour ces véhicules ou moteurs que ces activités soient exercées directement par un constructeur ou par un « équipementier de premier rang » dans le cadre d'un projet global.

Un équipementier de premier rang est un fournisseur qui partage la responsabilité de l'étude et du développement et qui fournit à un industriel du secteur de l'automobile dans les phases de fabrication ou de montage, des sous-ensembles ou modules.

¹ Navires de commerce pour passagers ou marchandises d'au moins 100 tonnes de jauge brute, bateaux de pêche d'au moins 100 tonnes de jauge brute destinés à être exportés hors de l'Union, remorqueurs de 365 KW et plus, coques flottantes et mobiles, navires d'au moins 100 tonnes de jauge brute utilisés pour assurer un service spécialisé.

C. CAS PARTICULIER DU SECTEUR DE L'AGROALIMENTAIRE ET DE L'AGRICULTURE

77. En application du 1° du I de l'article 244 quater E déjà cité, les investissements réalisés pour les besoins d'une activité agricole ou consistant en la transformation et la commercialisation de produits agricoles ne peuvent bénéficier du crédit d'impôt pour investissement que si l'entreprise qui procède à l'investissement peut bénéficier des aides à l'investissement au titre du règlement (CE) n° 1257/1999 du Conseil du 17 mai 1999, concernant le soutien au développement rural par le Fonds européen d'orientation et de garantie agricole (FEOGA).

78. Le règlement prévoit l'attribution par le FEOGA d'aides financières aux exploitations agricoles en vue d'encourager les investissements contribuant à la réduction des coûts de production, l'amélioration et la réorientation de la production, l'amélioration de la qualité, la préservation et l'amélioration de l'environnement naturel, des conditions d'hygiène et normes en matière de bien-être d'animaux et l'encouragement à la diversification des activités sur l'exploitation.

En ce qui concerne la transformation et la commercialisation de produits agricoles, des aides à l'investissement peuvent également être accordées en vue de contribuer à la réalisation d'un ou plusieurs des objectifs suivants :

- orienter la production en fonction de l'évolution prévisible des marchés ou favoriser l'émergence de nouveaux débouchés pour la production agricole ;
- améliorer ou rationaliser les circuits de commercialisation ou les processus de transformation ;
- améliorer la présentation et le conditionnement des produits ou contribuer au meilleur emploi ou à l'élimination des sous-produits et déchets ;
- appliquer de nouvelles technologies ;
- favoriser les investissements novateurs ;
- améliorer et contrôler la qualité ;
- améliorer et contrôler les conditions sanitaires ;
- protéger l'environnement.

Enfin, le règlement déjà cité prévoit l'octroi d'aides à l'installation des jeunes agriculteurs.

79. En pratique, l'entreprise concernée devra joindre à la déclaration de résultat de l'exercice ou de la période d'imposition en cours lors de la réalisation des investissements éligibles un document établi par les services du Ministère de l'agriculture attestant que l'entreprise est éligible à ces dispositifs d'aides financières.

Sous-section 2 : Investissements exploités en Corse

A. PRINCIPE

80. Pour ouvrir droit à la mesure nouvelle, les investissements doivent être affectés à une activité éligible exercée en Corse. Les investissements doivent en conséquence être exploités en Corse dans le cadre d'une implantation matérielle de l'entreprise susceptible d'entraîner la réalisation de recettes professionnelles (établissement, atelier, succursale, bureau de vente, cabinet principal ou secondaire).

Il n'est, à cet égard, pas nécessaire que l'entreprise ait en Corse son siège, son principal établissement ou y poursuive l'ensemble de ses activités. Il appartient, toutefois, aux entreprises dont l'activité est poursuivie au travers de plusieurs implantations situées en Corse et hors de Corse, d'établir que l'investissement ayant ouvert droit au crédit d'impôt est effectivement exploité en Corse pour les besoins d'une activité éligible.

B. AFFECTATION EXCLUSIVE A UNE ACTIVITE ELIGIBLE

81. La circonstance qu'une entreprise exerçant en Corse à la fois une activité éligible à la mesure nouvelle et une activité exclue du champ d'application de celle-ci ne fait pas obstacle à l'application du crédit d'impôt pour investissement en Corse aux seuls investissements affectés exclusivement à l'activité éligible. En revanche, les investissements à usage mixte, c'est-à-dire utilisés conjointement pour les besoins de l'activité éligible et de l'activité exclue n'ouvrent pas, en principe, droit au crédit d'impôt.

Toutefois, il est admis qu'un investissement réalisé pour les besoins d'une activité a priori inéligible, mais exercée à titre accessoire et constituant le complément indissociable d'une activité éligible, soit considéré comme réalisé pour les besoins d'une activité éligible et, à ce titre, ouvre droit au crédit d'impôt pour investissement. Il en est de même des investissements affectés conjointement à ces deux activités.

A cet égard, une activité non éligible est considérée comme le complément indissociable d'une activité éligible lorsque les trois conditions suivantes sont réunies :

- identité de clientèle ;
- prépondérance de l'activité éligible en termes de chiffre d'affaires, l'activité non éligible devant présenter un caractère accessoire ;
- nécessité d'exercer l'activité non éligible pour des raisons techniques et/ou commerciales (exercice d'une activité non éligible nécessaire à la réalisation des ventes et au maintien de la position concurrentielle de l'entreprise, au risque, si l'entreprise n'exerçait pas cette activité accessoire, de subir un préjudice en terme de chiffre d'affaires).

Sous-section 3 : Exclusion des investissements de remplacement

82. En application du 1° du I de l'article 244 quater E déjà cité, sont susceptibles de bénéficier du crédit d'impôt pour investissement en Corse, les investissements autres que de remplacement. Cette condition résulte de l'encadrement communautaire des aides d'Etat à finalité régionale.

En conséquence, les investissements autres que de remplacement, susceptibles d'ouvrir droit au crédit d'impôt pour investissement en Corse, sont en principe, ceux qui répondent à la définition de l'investissement initial au sens des lignes directrices de la Commission concernant les aides d'Etat à finalité régionale (Communication 98/C 74/06 ; JOCE C 74/9 du 10 mars 1998).

Conformément au point 4.4 de ces lignes directrices, un investissement initial est un élément d'actif immobilisé se rapportant à la création d'un nouvel établissement, à l'extension d'un établissement existant ou au démarrage d'une activité impliquant un changement fondamental dans le produit ou le procédé de production d'un établissement existant, par voie de rationalisation, de diversification ou de modernisation.

A titre de règle pratique, il y a lieu de considérer qu'un investissement dont le prix de revient hors taxes excède de plus de 20 % la valeur d'origine du bien qu'il est destiné à remplacer a pour objet la rationalisation ou la modernisation de l'entreprise au sens des lignes directrices précitées (cf. débats parlementaires, JO débats, Sénat, séance du 8 novembre 2001). S'agissant des matériels informatiques, il sera admis compte tenu de l'évolution des prix de ces matériels qu'un bien acquis en remplacement est éligible au crédit d'impôt lorsque son prix de revient hors taxes est au moins égal à la valeur d'origine du bien remplacé.

Par ailleurs, il sera également admis qu'un bien destiné à remplacer un bien détruit à la suite d'un sinistre puisse bénéficier du crédit d'impôt pour investissement lorsque le sinistre a eu pour effet de remettre en cause le crédit d'impôt attaché au bien initial (Cf. n°145.).

CHAPITRE 3 : CONDITION TENANT AUX MODALITES DE FINANCEMENT DE L'INVESTISSEMENT

83. En application du 1^{er} alinéa du 1° du I de l'article 244 quater E déjà citée et conformément à l'article 4 du règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission du 12 janvier 2001 concernant l'application des aides articles 87 et 88 du Traité CE aux aides aux petites et moyennes entreprises (JO L 10 du 13 janvier 2001), les investissements éligibles au crédit d'impôt pour investissement en Corse doivent être financés sans aide publique pour 25 % au moins de leur montant.

Pour apprécier ce plancher de 25 %, il doit être considéré qu'un investissement est financé en tout ou partie au moyen d'une aide publique lorsque :

- les ressources ayant contribué à sa réalisation ont été accordées dans des conditions différentes des conditions normales de marché du fait de l'octroi par une personne publique (Etat, collectivités territoriales, institutions communautaires, etc) de conditions avantageuses. Il en est ainsi lorsque le bien a été financé en tout ou partie par un prêt à taux réduit ou une bonification d'intérêt, une garantie ou prise de participation publique dans des conditions avantageuses ;
- des subventions ont été accordées par des personnes publiques en vue de son acquisition. Tel est le cas, notamment, lorsqu'une collectivité a cédé un investissement pour un prix inférieur à sa valeur réelle.

En d'autres termes, seuls les financements par fonds propres ou par emprunts exemptés de toute aide peuvent être pris en compte pour apprécier le plancher de 25 %. Ce dernier s'apprécie par référence au prix de revient de l'investissement concerné.

CHAPITRE 4 : CONDITION TENANT AU MODE ET A LA DATE DE REALISATION DES INVESTISSEMENTS

Section 1 : Mode de réalisation des investissements

Sous-section 1 : Principe

84. La réalisation d'un investissement éligible au crédit d'impôt pour investissement en Corse résulte, en principe, soit de l'acquisition du bien correspondant auprès d'un tiers soit de la création de ce bien par l'entreprise elle-même ou avec l'aide de sous-traitants ou façonniers. Dans les deux cas, la réalisation de l'investissement se traduit par l'inscription du bien à l'actif immobilisé de l'entreprise au titre de l'exercice ou la période d'imposition en cours lors du transfert de propriété du bien en cause ou de son achèvement.

Sous-section 2 : Conclusion d'un contrat de crédit-bail auprès d'une société de crédit-bail

85. Par dérogation au principe rappelé ci-dessus, le b du 3° du I de l'article 244 quater E déjà cité prévoit que sont éligibles au crédit d'impôt pour investissement les biens éligibles au régime de l'amortissement dégressif et les agencements et installations des locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle (cf. n^{os} **44.** à **56.**) lorsque ces biens, agencements ou installations sont pris en crédit-bail auprès d'une société de crédit-bail régie par les articles L 515-2 et L 515-3 du code monétaire et financier.

Dans cette situation, l'entreprise crédit-preneuse bénéficie du crédit d'impôt pour investissement.

Section 2 : Investissements réalisés entre le 1^{er} janvier 2002 et le 31 décembre 2011

Sous-section 1 : Principe

86. Pour ouvrir droit à la mesure nouvelle, les investissements doivent être réalisés :

- à compter du 1^{er} janvier 2002 et au cours d'un exercice clos à compter de la date de publication de la loi du 22 janvier 2002, relative à la Corse, soit le 23 janvier 2002 ;
- et au plus tard le 31 décembre 2011.

Sous-section 2 : Date de réalisation des investissements

A. BIENS ACQUIS

87. La date à retenir est, en principe, celle à laquelle, en application des principes généraux du droit, le transfert de propriété du bien est intervenu, nonobstant la circonstance que la livraison du bien et le règlement du prix aient été effectués à une date différente (cf. en ce sens, DB 4 D 2221, n° 3 du 26 novembre 1996).

88. Il est à cet égard rappelé que les dispositions de l'article 1583 du Code Civil, aux termes desquelles la propriété est transférée à l'acheteur à la date à laquelle l'accord sur la chose vendue et sur son prix est intervenu, n'est applicable que si, à cette date, le bien faisant l'objet du contrat est fabriqué et nettement individualisé (corps certain).

89. En revanche, lorsque la vente porte sur un bien non encore fabriqué ou sur une chose de genre, c'est-à-dire sur un élément de série, désigné par un genre, une marque ou un type, le transfert de propriété n'intervient qu'au moment de l'individualisation de l'objet de la vente. Cette individualisation s'opère, le plus souvent, au moment de la livraison effective ou lors de la remise des titres ou des documents représentatifs (cf. en ce sens, DB 4 D 2221, n° 4 du 26 novembre 1996).

90. Ainsi, la mesure nouvelle est susceptible de s'appliquer aux biens achetés dont le transfert de propriété est intervenu entre le 1^{er} janvier 2002, au titre d'un exercice clos à compter du 23 janvier, et le 31 décembre 2011, quelle que soit la date de leur livraison effective.

C. BIENS FABRIQUES PAR L'ENTREPRISE ELLE-MEME

91. Pour les biens construits par l'entreprise elle-même, avec l'aide de sous-traitants ou de façonniers, la date à retenir est celle de l'achèvement du bien.

D. BIENS PRIS EN CREDIT-BAIL

92. Pour les investissements faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail, la date à retenir est celle de la conclusion du contrat. La circonstance que l'option pour l'achat du bien faisant l'objet du contrat ne soit pas levée ou que la date prévue pour l'exercice de cette option soit postérieure au 31 décembre 2011 ne fait pas obstacle au bénéfice de la mesure nouvelle.

TITRE 3 : EXERCICE D'UNE OPTION OU OBTENTION D'UN AGREMENT

93. Conformément au II de l'article 244 quater E déjà cité, l'application de la mesure nouvelle est subordonnée à une option expresse de l'entreprise. Celle-ci emporte renonciation définitive au bénéfice des régimes prévus aux articles 44 sexies, 208 quater A et 208 sexies du code général des impôts.

A cet égard, il est rappelé que l'article 33 de la loi pour l'initiative économique (loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003) prévoit que l'option pour le crédit d'impôt pour investissement n'emporte pas renonciation au bénéfice du régime de la zone franche de Corse prévu à l'article 44 decies du code général des impôts. Cette nouvelle mesure s'applique aux exercices clos à compter du 23 janvier 2002.

La mesure nouvelle s'applique, en principe, de plein droit aux entreprises ayant exercé une telle option et satisfaisant aux conditions rappelées ci-dessus. Toutefois, en application du 4° du I de l'article 244 quater E précité, les petites et moyennes entreprises en difficulté doivent solliciter un agrément préalable à la réalisation des investissements éligibles.

CHAPITRE 1 : EXERCICE D'UNE OPTION

Section 1 : Forme et délai de l'option

94. L'option pour l'application du dispositif de crédit d'impôt pour investissement en Corse doit être exercée lors du dépôt de la déclaration de résultats afférente à l'exercice ou à la période d'imposition au cours duquel le ou les premiers investissements éligibles à ce dispositif sont réalisés.

Conformément au second alinéa de l'article 49 septies WB de l'annexe III au code général des impôts, cette option est réputée exercée lors du dépôt de la déclaration spéciale référencée sous le numéro 2069-D-SD dûment complétée (Cf. annexe n°3, exemplaire de cette déclaration au titre de l'année 2003). Cette déclaration qui doit être annexée à la déclaration de résultats de l'investisseur est adressée au service des impôts compétent pour recevoir les déclarations de résultats.

Pour les sociétés ou groupements relevant du régime prévu à l'article 8, l'option est signée dans les conditions prévues par les statuts ou, à défaut, par tous les associés ou membres de cette société ou ce groupement.

Section 2 : Conséquences de l'option

Sous-section 1 : Eligibilité au dispositif de crédit d'impôt pour investissement en Corse

95. Sous réserve du respect des autres conditions prévues par le texte et notamment de celle relative à la date de réalisation du ou des premiers investissements, l'option exercée dans les conditions décrites ci-dessus emporte l'application du dispositif de crédit d'impôt pour investissement en Corse aux investissements éligibles réalisés à compter du premier jour de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel elle est exercée. Elle couvre également les investissements réalisés au titre des exercices ou périodes d'imposition suivants, jusqu'au 31 décembre 2011.

Sous-section 2 : Renonciation définitive à certains régimes de faveur

96. L'option pour l'application du dispositif de crédit d'impôt pour investissement en Corse emporte renonciation irrévocable à l'application des dispositifs suivants :

- allègement de l'impôt sur les bénéfices réalisés par les entreprises nouvelles créées avant le 1^{er} janvier 2004 dans certaines zones du territoire (article 44 sexies) ;
- exonération temporaire sur agrément des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au titre d'une activité nouvelle créée en Corse avant le 1^{er} janvier 1999, dans les secteurs de l'industrie, du bâtiment, de l'agriculture, et de l'artisanat (article 208 quater A du code général des impôts ; cf. documentation de base 4 H 1392, n^{os} 32 et suivants) ;
- exonération temporaire d'impôt sur les sociétés en faveur des entreprises créées entre le 1^{er} janvier 1988 et le 31 décembre 1999 en Corse dans les secteurs de l'artisanat, de l'industrie, de l'hôtellerie, du bâtiment et des travaux publics (article 208 sexies ; cf. documentation de base 4 H 1392, n^{os} 1 à 31).

97. La renonciation à l'application de ces dispositifs prend effet au premier jour de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel l'option pour l'application de la mesure nouvelle est exercée.

CHAPITRE 2 : CAS PARTICULIER DES ENTREPRISES EN DIFFICULTE

98. En application du 4^o du I de l'article 244 quater E du code général des impôts, l'octroi du crédit d'impôt pour investissement en Corse aux entreprises en difficulté est subordonné à un agrément préalable délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies du même code. L'agrément est accordé si l'octroi du crédit d'impôt aux investissements éligibles prévus dans le cadre du plan de restructuration présenté par l'entreprise n'altère pas les échanges dans une mesure contraire à l'intérêt commun.

Sous-section 1 : Entreprises en difficulté

99. Aux termes du 4^o du I de l'article 244 quater E déjà cité, une entreprise est considérée comme étant en difficulté lorsqu'elle fait l'objet d'une procédure de redressement judiciaire ou lorsque sa situation financière rend imminente sa cessation d'activité. La mise en œuvre par le tribunal compétent d'une procédure de liquidation judiciaire fait obstacle à l'application de la mesure nouvelle.

Lorsque l'entreprise ne fait pas l'objet d'une procédure de redressement judiciaire, l'état de difficulté est apprécié au regard de sa situation financière. Il résulte d'un ensemble de critères de fait et d'un faisceau d'indices concordants. Il peut être démontré, notamment, par :

- l'appréciation de la situation financière de l'entreprise par le Comité départemental d'examen des problèmes de financement des entreprises (CODEFI) ou par le Comité régional de restructuration industrielle (CORRI), éventuellement saisi d'une demande de prêt ;
- l'analyse de la situation de l'entreprise au regard de ses déclarations fiscales, sa comptabilité générale ou, si elle existe, analytique. Au vu de ces documents, le poids des charges financières par rapport au résultat d'exploitation peut constituer un indicateur de cet état de difficulté ;
- la situation du personnel de l'entreprise (recours au chômage partiel, plan social ...) ;
- les informations transmises aux représentants des salariés et aux services du ministère du Travail ;

- les rapports des commissaires aux comptes ;
- les difficultés chroniques de paiement des charges fixes (charges de personnel, loyers, prélèvements obligatoires, ...)

L'état de difficulté s'apprécie au niveau de l'entreprise.

Sous-section 2 : Demande d'agrément préalable à la réalisation des investissements

100. Seules les petites et moyennes entreprises au sens de l'article 244 quater E exerçant en Corse une activité éligible au crédit d'impôt et qui sont en difficulté peuvent utilement présenter une demande d'agrément à raison des investissements éligibles au crédit d'impôt qu'elles envisagent de réaliser dans le cadre de leur plan de restructuration.

En application de l'article 1649 nonies déjà cité, la demande doit être préalable à la réalisation de l'opération qui la motive. Elle doit intervenir avant la commande des investissements éligibles au crédit d'impôt ou avant leur mise en fabrication si l'entreprise les produit elle-même pour son propre compte.

La demande est formulée sur papier libre. Une liste de renseignements à fournir est jointe en annexe n° 4 à la présente instruction. En particulier, le contribuable doit produire, dès la demande d'agrément, le détail des aides accordées ou sollicitées afin qu'il soit vérifié que, conformément au point 68 des lignes directrices communautaires pour les aides d'état au sauvetage et à la restructuration d'entreprises en difficulté (JOCE C 288 du 9 octobre 1999, p. 0002-0015), le montant minimal d'aide ne dépasse pas 10 millions d'euros.

La demande est faite par le contribuable qui souhaite bénéficier de l'agrément ou, s'il s'agit d'une société, par son représentant légal. Elle est adressée en 4 exemplaires à la Direction générale des impôts, Bureau AGR, Télédod 957, 139, rue de Bercy 75574 PARIS CEDEX 12, qui procède à l'instruction de l'affaire.

Dans le cas où la demande ne présente pas les renseignements suffisants pour apprécier le respect des conditions d'octroi de l'agrément, des informations complémentaires seront demandées.

Sous-section 3 : Conditions de délivrance de l'agrément

101. En application du deuxième alinéa du 4° du I de l'article 244 quater E déjà cité, l'agrément est accordé si l'octroi du crédit d'impôt prévu au 1° de cet article aux investissements prévus dans le cadre du plan de restructuration de l'entreprise n'altère pas les échanges dans une mesure contraire à l'intérêt commun.

Conformément aux principes définis par les services de la Commission européenne dans le cadre de l'examen du dispositif de crédit d'impôt pour investissement en Corse, l'agrément en cause a pour objet de vérifier que la réalisation d'investissements ouvrant droit au crédit d'impôt pendant la mise en œuvre du plan de restructuration ne place pas l'entreprise concernée dans l'impossibilité de respecter les conditions posées par la Commission européenne pour l'encadrement des aides au sauvetage et à la restructuration d'entreprises en difficulté (cf. lignes directrices communautaires pour les aides d'Etat au sauvetage et à la restructuration d'entreprises en difficulté, JOCE C 288 du 9-10-1999, p. 0002-0015).

Deux situations doivent en conséquence être distinguées.

Lorsque l'entreprise bénéficie d'une aide publique à la restructuration au sens des lignes directrices communautaires déjà citées ou a sollicité l'attribution d'une telle aide à la date de sa demande d'agrément, l'agrément ne sera accordé que si les investissements ouvrant droit au crédit d'impôt pour investissement, prévus dans le cadre du plan de restructuration, ne conduisent pas à une augmentation des capacités de production de l'entreprise pendant la durée de ce plan. Il en serait ainsi, notamment, si les investissements en cause sont réalisés en vue de la création d'une nouvelle activité et que l'entreprise se désengage parallèlement d'une ou plusieurs autres activités. Le maintien des capacités de production n'exclut pas une augmentation des effectifs affectés à la production.

Lorsque l'entreprise ne bénéficie d'aucune aide à la restructuration au sens des lignes directrices ou n'a sollicité aucune aide de cette nature, l'agrément est accordé pour l'octroi du crédit d'impôt aux investissements éligibles prévus par le plan de restructuration mais est remis en cause si l'entreprise obtient, postérieurement à la décision d'agrément, des aides à la restructuration.

Sous-section 4 : Notification de la décision

102. La décision d'agrément, ou de refus, est notifiée au demandeur par lettre recommandée avec accusé de réception.

L'agrément sera délivré lorsque toutes les conditions prévues pour son obtention sont remplies.

La décision prise par le ministre chargé du Budget ou par l'autorité compétente à laquelle le pouvoir de décision a été délégué, est notifiée directement à la société bénéficiaire. Des copies en sont adressées au directeur des services fiscaux compétent ou au délégué chargé de la direction des grandes entreprises.

Les décisions de refus sont motivées.

103. Si les sociétés intéressées entendent contester la légalité de la décision devant la juridiction administrative, il leur appartient d'adresser au greffe du Tribunal administratif compétent, dans un délai de deux mois à compter de sa réception, une requête motivée, établie sur papier libre, accompagnée de trois copies de la décision contestée.

Sous-section 5 : Retrait de l'agrément

104. L'agrément accordé en application du 4° du I de l'article 244 quater E déjà cité est susceptible d'être retiré, comme les autres agréments fiscaux, dans les conditions prévues à l'article 1756.

Il en serait ainsi, notamment, dans l'hypothèse où des renseignements inexacts auront été fournis. La décision de retrait relève de la compétence de l'autorité administrative qui a accordé l'agrément. Elle fixe les conditions de reprise des avantages fiscaux dont l'entreprise a indûment bénéficié.

DEUXIEME PARTIE : MODALITES D'APPLICATION

TITRE 1 : DETERMINATION ET MODALITES D'UTILISATION DU CREDIT D'IMPOT

105. Le crédit d'impôt pour investissement est déterminé en appliquant au prix de revient de l'investissement y ouvrant droit, diminué, le cas échéant, des subventions publiques accordées pour sa réalisation, un taux de 20 %.

CHAPITRE 1 : DETERMINATION DU MONTANT DU CREDIT D'IMPOT

Section 1 : Assiette du crédit d'impôt

106. En application du 3° du I de l'article 244 quater E déjà cité, la base du crédit d'impôt correspond au prix de revient hors taxes récupérables pour lequel l'investissement éligible est inscrit au bilan de l'entreprise propriétaire, diminué de la fraction de ce prix de revient financé par une subvention publique.

Ces dispositions ont une portée générale. Elles s'appliquent aux acquisitions et aux créations de biens réalisées par l'entreprise utilisatrice mais aussi aux investissements éligibles pris en crédit-bail (cf. n° 85.). Dans ce dernier cas, le prix de revient à retenir est le prix hors taxes récupérables pour lequel le bien acquis par la société de crédit-bail est inscrit au bilan de cette société.

107. Les subventions publiques s'entendent des aides financières accordées directement par les institutions européennes, l'Etat, les collectivités territoriales et les établissements publics à caractère industriel et commercial ou à caractère administratif. Il n'est pas tenu compte des sommes qui revêtent le caractère de prêts ou d'avances remboursables.

Les subventions concernées sont celles octroyées en vue du financement de l'investissement éligible au crédit d'impôt.

Lorsque la subvention est accordée pour l'acquisition ou la création de plusieurs investissements éligibles dont le prix de revient total excède le montant de la subvention, la décision d'octroi fixe en principe sa répartition entre les immobilisations. Si tel n'est pas le cas, la subvention est répartie, à titre de règle pratique, proportionnellement au prix de revient de chacune de ces immobilisations. Ces précisions valent également lorsque la subvention est accordée pour l'acquisition ou la création d'investissements éligibles et non éligibles.

Conformément à l'article 49 septies WC de l'annexe III au code général des impôts, le prix de revient des biens éligibles au crédit d'impôt doit être déterminé en tenant compte non seulement des subventions publiques obtenues au 31 décembre de la première année au titre de laquelle le crédit d'impôt est imputable (Cf. n° 120. et n° 125.), mais également du montant des subventions demandées mais non encore accordées à cette date.

Toutefois, pour les redevables de l'impôt sur les sociétés, le montant des subventions à retenir est apprécié à la date de clôture de l'exercice au titre duquel les investissements ouvrant droit au crédit d'impôt sont acquis, créés ou pris en crédit-bail. Enfin, s'il y a lieu, la régularisation du crédit d'impôt est effectuée au titre de la même année sur demande du contribuable.

En ce qui concerne les investissements pris en crédit-bail, il y a lieu de tenir compte également des subventions publiques obtenues par le crédit-bailleur pour apprécier la base du crédit d'impôt pouvant être obtenu par le crédit-preneur.

Section 2 : Taux du crédit d'impôt

108. Le taux du crédit d'impôt pour investissement en Corse est fixé à 20 %.

Section 3 : Obligations déclaratives

109. Conformément à l'article 49 septies WB de l'annexe III au code général des impôts, l'entreprise doit annexer à sa déclaration de résultat la déclaration spéciale référencée sous le numéro 2069-D-SD au titre de chaque exercice ou période d'imposition au cours duquel des investissements éligibles au crédit d'impôt ont été réalisés (Cf. annexe n° 3).

Par ailleurs, la déclaration de résultats doit être annotée du montant du crédit d'impôt dans le cadre prévu à cet effet.

CHAPITRE 2 : UTILISATION DU CREDIT D'IMPOT

110. Les modalités d'utilisation du crédit d'impôt sont prévues à l'article 199 ter D du code général des impôts. Ces dispositions sont également applicables aux redevables de l'impôt sur les sociétés en application de l'article 220 D du code général des impôts.

Le crédit d'impôt pour investissement en Corse est en principe utilisé en paiement de l'impôt dû par le redevable qui en est titulaire. L'imputation est opérée au titre de l'année ou de l'exercice en cours lors de la réalisation des investissements qui y ont ouvert droit et, le cas échéant, des années ou exercices suivants, jusqu'au neuvième inclus.

Par exception, le crédit d'impôt non imputé est remboursé :

- soit à l'expiration de la période d'imputation, dans la double limite de 50 % du crédit d'impôt et 300 000 euros ;
- soit, sur demande du contribuable, à partir de la cinquième année dans la limite de 35 % du crédit d'impôt et 300 000 euros.

Section 1 : Redevables concernés

Sous-section 1 : Principe

111. Le crédit d'impôt pour investissement en Corse est en principe utilisé dans les conditions décrites ci-après par la personne physique ou morale qui a réalisé l'investissement éligible conformément aux dispositions de l'article 244 quater E déjà cité.

Sous-section 2 : Cas où l'entreprise ayant réalisé l'investissement n'est pas redevable de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés

A. INVESTISSEMENTS REALISES PAR LES SOCIETES OU ORGANISMES SOUMIS AU REGIME FISCAL DES SOCIETES DE PERSONNES

112. En application du deuxième alinéa du II de l'article 244 quater E précité, le crédit d'impôt correspondant aux investissements réalisés par les sociétés soumises au régime d'imposition de l'article 8 du code général des impôts ou par les groupements mentionnés aux articles 239 quater (groupements d'intérêt économique) ou 239 quater C (groupements européens d'intérêt économique) du même code peut être utilisé par leurs associés ou membres, proportionnellement à leurs droits, à condition qu'il s'agisse de redevables de l'impôt sur les sociétés ou de personnes physiques participant à l'exploitation à titre professionnel au sens du 1° bis du I de l'article 156 du code déjà cité.

Les associés des sociétés civiles de moyens visées à l'article 239 quater A du code général des impôts peuvent, sous les mêmes conditions que celles exposées ci-dessus, utiliser le crédit d'impôt correspondant aux investissements éligibles réalisés par ces sociétés.

I. Associés ou membres bénéficiaires d'une fraction du crédit d'impôt

113. Le crédit d'impôt pour investissement en Corse correspondant aux investissements réalisés par les sociétés ou groupements mentionnés ci-dessus est attribué en principe aux personnes physiques ou morales ayant la qualité d'associé ou membre de ces sociétés ou groupements.

Il en résulte qu'en cas de démembrement de propriété des parts ou actions de ces sociétés ou organismes, le crédit d'impôt est attribué au nu-proprétaire proportionnellement à ses droits.

114. Par ailleurs, les associés ou membres des sociétés ou organismes en cause ne peuvent utiliser la fraction du crédit d'impôt correspondant à leurs droits que s'ils sont, soit des personnes morales redevables de l'impôt sur les sociétés soit des personnes physiques participant à titre professionnel à l'activité poursuivie par la société ou l'organisme ayant réalisé l'investissement éligible. Les participations de ces personnes doivent être directes. Il en résulte que le crédit d'impôt pour investissement correspondant aux droits détenus par des sociétés ou organismes non redevables de l'impôt sur les sociétés interposés ne peut être utilisé par les associés ou membres de ces sociétés ou organismes, redevables de l'impôt sur les sociétés ou personnes physiques poursuivant une activité professionnelle au sein de la société ou de l'organisme ayant réalisé l'investissement éligible au crédit d'impôt.

La qualité de redevable de l'impôt sur les sociétés ou la participation à titre professionnel à l'activité s'apprécie au titre de l'année de réalisation de l'investissement.

1. Redevables de l'impôt sur les sociétés

115. Sont concernées les personnes morales assujetties, de plein droit ou sur option, à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

Il en est de même des redevables de cet impôt qui y sont assujettis pour une partie seulement de leur résultat tels que, notamment :

- les entreprises bénéficiant d'une exonération partielle de leurs bénéfices ou d'un abattement en application, notamment, des articles 44 sexies, 44 octies, 44 nonies, 44 decies, 208 quater A et 217 bis du code général des impôts ;

- les sociétés relevant du régime fiscal des sociétés de personnes à raison d'une fraction de leurs résultats, telles que les sociétés en commandite simple et, le cas échéant, les sociétés en participation ;

- les organismes assujettis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions mentionnées au 5 de l'article 206 du code général des impôts.

116. N'ont, en revanche, pas la qualité de redevables de l'impôt sur les sociétés, les personnes morales passibles de cet impôt mais qui en sont exonérées pour la totalité de leur résultat, les filiales d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A du code général des impôts ainsi que les sociétés ou organismes soumis au régime fiscal des sociétés de personnes.

2. Personnes physiques participant à titre professionnel à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156 du code général des impôts

117. En application du 1° bis du I de l'article 156 déjà cité, une personne physique est considérée comme participant à titre professionnel à l'exercice de l'activité poursuivie par la société ou le groupement ayant réalisé l'investissement ouvrant droit au crédit d'impôt lorsque cette personne ou l'un des membres de son foyer fiscal participe de manière personnelle, directe et continue à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité. Pour plus de précisions, il convient de se reporter à la documentation de base 4 A 3122.

II. Répartition du crédit d'impôt entre les associés ou membres

118. Chaque associé ou membre, redevable de l'impôt sur les sociétés ou personne physique participant à titre professionnel à l'activité poursuivie par la société ou le groupement ayant réalisé l'investissement éligible bénéficie d'une fraction du crédit d'impôt y afférent dans une proportion correspondant à ses droits dans la société ou le groupement. Ces droits s'entendent des droits aux résultats dans la société ou le groupement en cause.

La fraction du crédit d'impôt correspondant aux droits des associés personnes morales qui ne sont pas redevables de l'impôt sur les sociétés ou des associés personnes physiques qui ne participent pas à titre professionnel à l'exploitation poursuivie par la société ou le groupement qui a réalisé l'investissement tombe en non-valeur.

Cette répartition du crédit d'impôt entre les associés ou membres doit être opérée sur la déclaration spéciale référencée sous le numéro 2069-D-SD (Cf. annexe n°3).

B. INVESTISSEMENTS REALISES PAR LES SOCIETES MEMBRES D'UN GROUPE FISCAL AU SENS DE L'ARTICLE 223 A DU CODE GENERAL DES IMPOTS

119. En application du d du I de l'article 223 O du code général des impôts, la société mère du groupe fiscal est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation des crédits d'impôt pour investissement en Corse dégagés par celles-ci sur l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice. Les modalités d'utilisation du crédit d'impôt prévues à l'article 199 ter D déjà cité décrites ci-après s'appliquent dans ce cas à la somme de ces crédits d'impôt.

Section 2 : Imputation sur l'impôt dû par le redevable

Sous-section 1 : Redevables de l'impôt sur le revenu

120. Aux termes de l'article 199 ter D déjà cité, le crédit d'impôt pour investissement en Corse est imputable sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable qui en est titulaire, au titre de l'année au cours de laquelle les investissements qui y ont ouvert droit sont acquis, créés ou pris en crédit-bail.

Toutefois, lorsque les investissements éligibles sont acquis, créés ou pris en crédit-bail au cours d'une année donnée mais au titre d'un exercice clos ne coïncidant pas avec l'année civile, le crédit d'impôt correspondant est imputable sur l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année au cours de laquelle l'exercice est clos.

121. Le solde du crédit d'impôt qui n'a pu être imputé sur l'impôt sur le revenu de l'année de réalisation de l'investissement peut être utilisé en paiement de l'impôt sur le revenu dû au titre des neuf années suivantes.

122. Ainsi, le crédit d'impôt correspondant à un investissement réalisé par un entrepreneur individuel le 15 septembre 2002 au cours d'un exercice ouvert le 1er juillet de cette même année et clos le 30 juin 2003 est imputable sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année 2003. Le solde non utilisé au titre de cette année peut être imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre des années 2004 à 2012.

123. Conformément à l'article 49 septies WE de l'annexe III au code général des impôts, en cas de réalisation, au titre de plusieurs années, d'investissements ouvrant droit au crédit d'impôt, le crédit d'impôt correspondant aux investissements réalisés au titre de l'année ou de l'exercice au titre duquel l'impôt est calculé est utilisé en paiement de cet impôt avant les crédits d'impôts reportables provenant de la réalisation d'investissements au titre d'années ou d'exercices antérieurs. Lorsque le redevable dispose de crédits d'impôts reportables provenant de la réalisation d'investissements au titre de plusieurs années ou exercices antérieurs, ceux-ci s'imputent par ordre d'ancienneté

124. En pratique, les personnes physiques titulaires du crédit d'impôt doivent, conformément à l'article 49 septies WD de l'annexe III au code général des impôts, joindre à leur déclaration d'impôt sur le revenu de l'année un état de suivi conforme au modèle fourni en annexe (Cf. annexe n° 5), dès lors qu'elles disposent de crédit d'impôt restant imputable au titre de cette année.

En ce qui concerne les exploitants individuels, cet état de suivi doit être joint à la déclaration de résultat de l'exercice.

Sous-section 2 : Redevables de l'impôt sur les sociétés

125. En application de l'article 220 D déjà cité, le crédit d'impôt pour investissement en Corse s'impute sur l'impôt sur les sociétés dû par le contribuable qui en est titulaire dans les conditions prévues à l'article 199 ter D déjà cité. Il est donc utilisable en paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice au cours duquel les investissements sont acquis, créés ou pris en crédit-bail.

126. Le solde du crédit d'impôt qui n'a pas pu être imputé sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de cet exercice peut, conformément aux dispositions de l'article 199 ter D précité, être utilisé en paiement de l'impôt dû au titre des neuf années suivantes.

Cette disposition permet au contribuable redevable de l'impôt sur les sociétés d'imputer le crédit d'impôt pour investissement en Corse sur l'impôt afférent à l'exercice de réalisation de l'investissement et, en tant que de besoin, aux neuf exercices suivants. Elle vise le cas général des exercices ayant une durée égale à celle de l'année civile et ne saurait avoir pour effet de permettre au contribuable de modifier le délai d'imputation en donnant à un ou plusieurs exercices une durée différente de douze mois.

Par conséquent, sous réserve de l'application des dispositions relatives au remboursement anticipé du crédit d'impôt, celui-ci est utilisé en paiement de l'impôt sur les sociétés tant que le délai écoulé entre le premier jour de l'exercice en cours à la date de l'investissement et le dernier jour de l'exercice d'imputation est inférieur ou égal à dix ans.

Le crédit d'impôt peut ainsi être imputé sur un nombre d'exercices supérieur ou inférieur à dix dès lors que ces exercices se situent à l'intérieur de la période des dix années visée par l'article 199 ter D déjà cité.

127. Exemple

Une société qui exerce une activité éligible en Corse et dont les exercices sont clos le 30 juin réalise au mois de mai 2002 un investissement ouvrant droit au crédit d'impôt.

Le crédit d'impôt correspondant est imputable sur l'impôt sur les sociétés afférent à l'exercice clos le 30 juin 2002 et aux neuf exercices de douze mois clos du 30 juin 2003 au 30 juin 2011.

Si cette société décide d'ajuster la date de clôture de son exercice au 31 décembre en réalisant un exercice de dix huit mois ouvert le 1^{er} juillet 2002 et clos le 31 décembre 2003, la quote-part du crédit d'impôt non imputée sur l'impôt afférent à l'exercice clos le 30 juin 2002 pourra être utilisée en paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des huit exercices clos du 31 décembre 2003 au 31 décembre 2010.

Si elle décide d'ajuster sa date de clôture en réalisant un exercice de six mois ouvert le 1^{er} juillet 2002 et clos le 31 décembre 2002, le crédit d'impôt pourra être utilisé en paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des neuf exercices clos du 31 décembre 2002 au 31 décembre 2010.

128. Conformément aux dispositions des articles 235 ter ZA et 235 ter ZC, le crédit d'impôt ne peut pas être utilisé pour le paiement de la contribution calculée sur l'impôt sur les sociétés ou de la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés. De même, le crédit d'impôt ne peut pas être utilisé pour acquitter l'imposition forfaitaire annuelle ou le précompte, ni un rappel d'impôt sur les bénéficiaires qui se rapporterait à des exercices antérieurs à l'exercice au cours duquel les investissements ayant ouvert droit au crédit d'impôt sont acquis, créés ou pris en crédit-bail.

129. Les redevables disposant pour la liquidation de l'impôt sur les sociétés dû au titre d'un exercice à la fois d'un crédit d'impôt pour investissement en Corse et d'avoirs fiscaux ou de crédits d'impôts accordés en vertu d'autres dispositions législatives ou conventionnelles peuvent déterminer librement l'ordre d'imputation de ces crédits d'impôt et avoirs fiscaux.

130. Conformément à l'article 49 septies WE de l'annexe III du code général des impôts, en cas de réalisation, au titre de plusieurs exercices, d'investissements ouvrant droit au crédit d'impôt le crédit d'impôt correspondant aux investissements réalisés au cours de l'exercice au titre duquel l'impôt sur les sociétés est liquidé s'impute sur l'impôt dû au titre de cet exercice avant les crédits provenant de la réalisation d'investissements au titre d'exercices antérieurs et restant à imputer. Lorsque la société dispose de crédits d'impôts reportables attachés à des investissements réalisés au titre de plusieurs exercices antérieurs, ceux-ci s'imputent par ordre d'ancienneté.

131. Exemple**Hypothèses**

Une société qui exerce une activité éligible en Corse et dont les exercices sont clos le 31 décembre, réalise les investissements suivants ouvrant droit au crédit d'impôt :

- acquisition d'un bien A le 25 mars 2002 pour un prix de revient de 35 000 € ouvrant droit à un crédit d'impôt de 7 000 € ($35\,000 \times 20\%$) ;
- acquisition de deux biens B et C le 4 juillet 2003 dont les prix de revient sont respectivement de 18 000 € et 59 000 € ouvrant droit à un crédit d'impôt de 15 400 € [$(18\,000 + 59\,000) \times 20\%$] ;
- prise en crédit-bail d'un bien D le 20 novembre 2004 dont le prix de revient est de 60 000 € ouvrant droit à un crédit d'impôt de 12 000 € ($60\,000 \times 20\%$).

Par ailleurs, cette société perçoit chaque année des dividendes auxquels sont attachés des avoirs fiscaux pour 2 000 € qu'elle choisit d'imputer avant les crédits d'impôt pour investissement en Corse.

Solutions

La société est en droit d'utiliser les crédits d'impôt afférents aux investissements réalisés dans les conditions suivantes.

Exercices	2002	2003	2004	2005
Impôt sur les sociétés dû avant imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt	5 000	4 500	18 400	6 300
Crédit d'impôt pour investissement de l'exercice	7 000	15 400	12 000	0
Report des crédits d'impôt pour investissement des exercices antérieurs	-	4 000 (2002)	4 000 (2002) 12 900 (2003)	12 500 (2003)
Imputation des avoirs fiscaux	2 000	2 000	2 000	2 000
Imputation des crédits d'impôt pour investissement de l'exercice	3 000	2 500	12 000	0
Imputation des crédits d'impôt pour investissement des exercices antérieurs	-	0	4 000 (2002) 400 (2003)	4 300 (2003)
Impôt sur les sociétés net dû	0	0	0	0

La société dispose donc de crédits d'impôts reportables correspondant aux investissements effectués en 2003 pour un montant de 8 200 € ($15\,400 - 2\,500 - 400 - 4\,300$).

132. Conformément à l'article 49 septies WD de l'annexe III au code général des impôts, les personnes morales titulaires du crédit d'impôt doivent déposer, lors du versement du solde de l'impôt sur les sociétés, auprès du comptable chargé du recouvrement de cet impôt, un état de suivi conforme au modèle fourni en annexe n° 6, dès lors qu'elles disposent de crédit d'impôt restant imputable à cette date.

Section 3 : Remboursement du crédit d'impôt non utilisé

133. La fraction du crédit d'impôt qui n'a pas été imputée au terme du délai de neuf années suivant l'année au titre de laquelle le bien éligible a été acquis, créé ou pris en crédit-bail est remboursée dans la limite de 50 % du crédit d'impôt initial et de 300 000 euros.

134. Toutefois, le bénéficiaire du crédit d'impôt peut demander le remboursement du crédit d'impôt non imputé, à partir de la cinquième année, dans la limite de 35 % du crédit d'impôt initial et de 300 000 euros.

Le remboursement anticipé porte, dans ces limites, sur la fraction du crédit d'impôt qui n'a pu être imputée sur l'impôt dû au titre de l'année de réalisation des investissements et des trois années suivantes.

En ce qui concerne les redevables de l'impôt sur les sociétés, le décompte est effectué non en années mais en exercices dans la mesure où ceux-ci ont une durée égale à douze mois (cf. ci-dessus n° 126.).

135. La demande de remboursement peut être adressée au comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés :

- s'agissant des redevables de l'impôt sur le revenu, dès réception de l'avis d'imposition relatif à la troisième année suivant celle au titre duquel le ou les investissements ont été réalisés ;
- s'agissant des redevables de l'impôt sur les sociétés, à compter de la date de liquidation de l'impôt dû au titre de l'exercice au cours duquel expire le délai de 4 ans décompté de quantième à quantième à partir du premier jour de l'exercice de réalisation des investissements correspondants.

Conformément à l'article 49 septies WF de l'annexe III au code général des impôts, ces demandes sont effectuées au moyen de l'état de suivi dont un modèle est joint en annexe n° 5 et n° 6 dûment complété.

136. Les seuils de 50 et 35 % s'apprécient par rapport au montant total des investissements éligibles réalisés au titre de la même année ou du même exercice. Lorsque le contribuable sollicite le remboursement du crédit d'impôt, le montant non remboursé en raison du plafonnement tombe en non-valeur et ne peut donc plus être imputé sur l'impôt dû au titre des années ou des exercices ultérieurs.

137. Exemple

Hypothèses

Une personne physique gère en Corse un hôtel dans lequel elle réalise au cours de l'année 2002 des travaux de rénovation éligibles au crédit d'impôt pour un montant de 300 000 euros. Cet investissement ouvre droit à un crédit d'impôt, soit 60 000 € (300 000 € X 20 %).

L'impôt sur le revenu dû par ce contribuable est de 2 000 € au titre de chacune des années 2002 à 2007 puis de 4 000 € au titre des années 2008 à 2011.

Solution

Le contribuable peut utiliser ce crédit d'impôt en paiement de l'impôt sur le revenu dû au titre des années 2002 à 2011 pour un montant total de 28 000 € [(2 000 x 6)+(4 000 x 4)].

A compter de la réception, en 2006, de l'avis d'imposition relatif à l'impôt sur les revenus de l'année 2005, le contribuable peut demander le remboursement du crédit d'impôt non imputé. Ce remboursement est plafonné à 300 000 € et à 35 % du crédit d'impôt initial soit un remboursement de 21 000 € au titre des déclarations relatives aux années 2005 à 2010. S'il n'a pas été demandé de remboursement anticipé, le contribuable peut demander, au terme de la neuvième année suivant celle de réalisation de l'investissement et à l'occasion de la souscription de la déclaration relative à l'impôt sur les revenus de l'année 2011, le remboursement du solde du crédit d'impôt non imputé (60 000 – 28 000 = 32 000) plafonné à 300 000 € et à 50 % du crédit d'impôt initial, soit un remboursement de 30 000 euros.

Déclaration relative aux revenus de l'année	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Imputation sur l'impôt sur le revenu	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	2 000	4 000	4 000	4 000	4 000
Crédit d'impôt reportable	58 000	56 000	54 000	52 000	50 000	48 000	44 000	40 000	36 000	32 000
Montant du remboursement possible				21 000	21 000	21 000	21 000	21 000	21 000	30 000

TITRE 2 : REGIME JURIDIQUE ET FISCAL DU CREDIT D'IMPOT

CHAPITRE 1 : REGIME FISCAL

138. Par dérogation au 2 de l'article 38 du code général des impôts, le troisième alinéa de l'article 199 ter D déjà cité, applicable à l'impôt sur les sociétés conformément à l'article 220 D du même code, exonère expressément les entreprises concernées à raison du produit correspondant à la créance représentative du crédit d'impôt pour investissement obtenu par les redevables de l'impôt sur les sociétés.

Il est fait observer que le crédit d'impôt pour investissement obtenu par les contribuables personnes physiques à raison des investissements réalisés pour les besoins d'une entreprise individuelle exploitée en Corse ou par une société de personnes à l'activité de laquelle ils participent à titre professionnel, ne constitue pas, par nature, une créance imposable. Corrélativement, le montant du crédit d'impôt qui tombe en non-valeur, le cas échéant, lors du remboursement de ce dernier (cf. n° 136.) ou qui est annulé suite à certains événements (Cf. n° 141. et 142.) ne constitue pas une charge déductible pour la détermination du bénéfice imposable de son titulaire.

CHAPITRE 2 : REGIME JURIDIQUE

Section 1 : Principe

139. En application du troisième alinéa de l'article 199 ter D déjà cité, la créance sur l'Etat correspondant au crédit d'impôt pour investissement non utilisé en paiement de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés de la personne physique ou morale ayant réalisé l'investissement éligible est inaliénable et incessible.

Il en résulte que la propriété de cette créance ne peut, en principe, être transmise à quelque titre que ce soit. Elle ne peut en conséquence faire l'objet d'une cession ou d'un apport, être donnée en garantie ou transmise à titre gratuit. En particulier, le décès du contribuable titulaire emportant extinction de la créance, celle-ci n'est pas transmise aux héritiers, légataires ou donataires de la succession.

Section 2 : Exceptions

140. Par dérogation au principe exposé ci-dessus (cf. n° 139.), les quatrième à sixième alinéas de l'article 199 ter D déjà cité prévoient le transfert de la créance correspondant au crédit d'impôt dans le cadre de certaines opérations qui présentent, du point de vue fiscal, un caractère intercalaire (cf. ci-après n°^{os} 163. à **Erreur ! Source du renvoi introuvable.**).

TITRE 3 : REMISE EN CAUSE DU CREDIT D'IMPOT

141. En application des dispositions du premier alinéa du III de l'article 244 quater E déjà cité, le crédit d'impôt pour investissement en Corse qui a été imputé fait l'objet d'une reprise lorsque, soit les biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt, soit la personne qui en a bénéficié sont affectés par certains événements dans le délai de 5 ans ou pendant la durée normale d'utilisation de cet investissement si elle est inférieure. La fraction du crédit d'impôt non encore imputée à la date de survenance de l'événement motivant la reprise est annulée.

142. Conformément au troisième alinéa du III de l'article 244 quater E déjà cité, il en est de même en cas de cession dans le délai de 5 ans des parts ou actions de sociétés ou organismes soumis au régime fiscal des sociétés de personnes par les associés ou membres ayant bénéficié d'une fraction du crédit d'impôt correspondant aux investissements réalisés par ces sociétés ou organismes.

143. La reprise du crédit d'impôt pour investissement s'effectue au titre de l'année ou l'exercice au cours duquel intervient l'événement la motivant.

CHAPITRE 1 : EVENEMENTS ENTRAINANT LA REMISE EN CAUSE DU CREDIT D'IMPOT

Section 1 : Evénements affectant les biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt ou l'entreprise ayant réalisé l'investissement éligible

144. Les événements décrits ci-après entraînent la remise en cause du crédit d'impôt lorsqu'ils se produisent dans un délai de cinq ans décompté à partir de la date de réalisation de l'acquisition, de la création ou de la prise en crédit-bail de l'investissement ou pendant sa durée normale d'utilisation si elle est inférieure.

La durée normale d'utilisation d'un bien est égale à sa durée d'amortissement conformément au 2° du 1 de l'article 39 du code général des impôts ; elle est déterminée d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation, compte tenu, le cas échéant, des circonstances particulières pouvant influencer sur cette durée (cf. documentation de base 4 D 141).

Sous-section 1 : Cession du bien ayant ouvert droit au crédit d'impôt

145. La cession du bien s'entend de toute opération ou événement qui a pour conséquence de faire disparaître cet élément de l'actif immobilisé de l'entreprise (vente, apport, échange, partage, sinistre, donation, expropriation, etc ; cf. documentation de base 4 B 123 n^{os} 1 à 58).

Ainsi, pour les entrepreneurs individuels, est également assimilé à une cession, le transfert dans le patrimoine privé des biens ayant ouvert droit à réduction d'impôt.

146. S'agissant des biens pris en crédit-bail ayant ouvert droit au crédit d'impôt, la cession du bien s'entend également de la cession du contrat de crédit-bail, qu'il s'agisse d'une vente, d'un apport ou de toute opération qui entraîne le transfert à un tiers des droits attachés au contrat. Il en est de même de la résiliation du contrat de crédit-bail sans rachat du bien loué, quelle que soit la cause de la résiliation du contrat, ou de la restitution du bien loué à la société de crédit-bail.

En cas d'opération de cession-bail dénommée également « lease-back », c'est-à-dire d'opération par laquelle une société de crédit-bail achète à une entreprise un investissement déjà réalisé et lui donne aussitôt à bail en vertu d'un contrat de crédit-bail, il sera admis que la cession du bien dans le cadre de cette opération au crédit-bailleur n'entraîne pas la remise en cause du crédit d'impôt, dès lors que le contrat de crédit-bail ne fait pas l'objet d'une cession, telle que définie ci-dessus, pendant la fraction du délai de conservation des biens restant à courir (Cf. n° 144.).

Sous-section 2 : Changement d'affectation du bien ayant ouvert droit au crédit d'impôt

147. Sont visées les situations dans lesquelles le bien ayant ouvert droit au crédit d'impôt cesse d'être affecté à l'activité pour laquelle il a été acquis ou créé pour être affecté en totalité ou en partie à une activité inéligible, sous réserve de la tolérance prévue au n° 81..

En revanche, il est admis que le changement d'affectation du bien au profit d'une autre activité éligible exercée par l'entreprise n'entraîne pas la reprise du crédit d'impôt.

Sous-section 3 : Cessation d'activité de l'acquéreur

148. Le crédit d'impôt imputé fait également l'objet d'une reprise en cas de cessation de l'activité de l'acquéreur du bien éligible dans le délai défini au n° **144.**

La cessation d'activité peut résulter d'une vente de l'entreprise, de l'arrêt de l'activité à laquelle le bien était affecté ou de la cessation juridique de l'entreprise (dissolution, transformation entraînant la création d'une personne morale nouvelle). Il en est de même des opérations d'apport en société ou de fusion, sous réserve des dispositions du deuxième alinéa du III de l'article 244 quater E déjà cité commentées au titre 4.

En revanche, le changement d'activité réelle au sens du 5 de l'article 221 du code général des impôts n'entraîne la remise en cause du crédit d'impôt que dans la mesure où il se traduit par l'affectation du bien à une activité non éligible.

De même, le changement de régime fiscal de l'entreprise résultant d'une option ou d'une transformation sans création de personne morale nouvelle ne constitue pas un événement de nature à remettre en cause le crédit d'impôt pour investissement.

En cas d'option à l'impôt sur les sociétés d'une société antérieurement soumise au régime fiscal des sociétés de personnes ou de sa transformation, sans création d'une personne morale nouvelle, en une société redevable de plein droit de cet impôt, les crédits d'impôt pour investissement restant à imputer et correspondant aux investissements réalisés antérieurement et attribués aux associés dans les conditions du deuxième alinéa du II de l'article 244 quater E déjà cité restent acquis à ces derniers. La fraction des crédits d'impôt imputée par ces derniers n'est pas remise en cause.

Dans le cas inverse d'une transformation, sans création d'une personne morale nouvelle, d'une société redevable de l'impôt sur les sociétés en une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes, il est admis que le crédit d'impôt afférent à des investissements réalisés antérieurement et restant à imputer à la date de la transformation soit attribué aux associés présents à cette date dans les conditions prévues par le deuxième alinéa du II de l'article 244 quater E déjà cité (cf. nos **117.** à **118.**). Il en est de même en cas d'option d'une SARL pour le régime des sociétés de personnes en application de l'article 239 bis AA du code général des impôts. S'agissant des associés personnes physiques, la condition d'exercice de participation à l'activité à titre professionnel s'apprécie au titre de l'année au cours de laquelle intervient la transformation ou l'option. En outre, conformément au 3^{ème} alinéa du III de l'article 244 quater E déjà cité, le crédit d'impôt ainsi transféré aux associés pourra être remis en cause si les parts ou actions de la société ne sont pas conservées pendant un délai égal à la différence entre la date de transformation et le terme de la période de cinq ans décompté à compter de la date de réalisation de l'investissement (cf. ci-après n° **149.** à **151.**).

Section 2 : Cession des parts ou actions par les associés ou membres de sociétés ou groupements soumis au régime fiscal des sociétés de personnes

149. Lorsque l'investissement éligible est réalisé par une société ou organisme soumis au régime fiscal des sociétés de personnes (Cf. n° **112.**), les associés ou membres qui ont utilisé le crédit d'impôt dans les conditions prévues aux nos **120.** à **132.**, doivent conserver les actions ou parts de ces sociétés ou groupements pendant un délai de cinq ans décompté de la date de réalisation de l'investissement ayant ouvert droit au crédit d'impôt.

Toutefois, ce délai est ramené à la durée normale d'utilisation de l'investissement si elle est inférieure à 5 ans.

150. Exemple

Hypothèses

Une société en nom collectif qui n'a pas opté pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés a acquis, le 1^{er} juin 2003, trois biens éligibles au crédit d'impôt, les biens A, B et C dont les durées normales d'amortissement sont respectivement de 3 ans, 6 ans 2/3 et 5 ans.

Un seul associé de la SNC a bénéficié du crédit d'impôt lors de la réalisation des investissements. Cet associé cède ses parts le 10 octobre 2007.

Solution

La cession des parts le 10 octobre 2007 entraîne les conséquences suivantes :

- la reprise du crédit d'impôt afférent aux biens B et C dès lors que les parts de la société sont cédées moins de cinq ans après la réalisation de l'investissement et que la durée d'amortissement des biens en cause n'est pas inférieure à cinq ans ;
- le maintien du crédit d'impôt afférent au bien A, dès lors que les parts ont été cédées après la fin de sa durée d'amortissement de 3 ans.

151. Si, dans ce délai, tout ou partie des actions ou parts détenues sont cédées, rachetées ou annulées, le crédit d'impôt afférent à cet investissement imputé par les associés ou membres du groupement est repris. La fraction de ce crédit d'impôt non utilisée tombe en non-valeur.

Il est précisé que si, dans le délai de 5 ans, l'associé ou membre acquiert des parts ou actions de l'entreprise, la cession, le rachat ou l'annulation d'une partie des titres n'entraîne la remise en cause du crédit d'impôt que lorsque l'opération a pour effet de ramener la participation de l'intéressé à un niveau inférieur à celui atteint à la date de réalisation de l'investissement.

CHAPITRE 2 : MODALITES DE REMISE EN CAUSE DU CREDIT D'IMPOT

Section 1 : Evénements affectant les biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt ou le bénéficiaire du crédit d'impôt

Sous-section 1 : Détermination de la quotité de crédit d'impôt remise en cause

152. La réalisation d'un des événements visés aux n^{os} **145.** à **148.** dans le délai de 5 ans ou pendant la durée normale d'utilisation de cet investissement si elle est inférieure, entraîne la restitution de la part du crédit d'impôt correspondant déjà imputée et l'annulation de la fraction de ce crédit d'impôt restant à imputer à cette date.

153. Conformément à l'article 49 septies WG de l'annexe III au code général des impôts, lorsque l'événement n'affecte qu'une partie des investissements éligibles réalisés au titre d'une année ou d'un exercice donné, il y a lieu de considérer que le crédit d'impôt déjà imputé s'applique aux biens éligibles qui ne sont pas affectés par cet événement. Il en résulte en pratique les conséquences suivantes.

L'entreprise détermine la différence existant entre :

- le montant de la quote-part du crédit d'impôt de l'année ou de l'exercice accordé à raison des biens affectés par l'événement entraînant sa remise en cause ;
- et le montant du crédit d'impôt de l'année ou de l'exercice restant à imputer à la date de survenance de l'événement.

Si cette différence est positive, le crédit d'impôt à restituer est égal à ce montant et le crédit d'impôt restant à imputer est annulé en totalité.

Si cette différence est négative, aucune restitution n'est due mais le crédit d'impôt encore imputable est réduit du montant de la quote-part de crédit d'impôt afférente aux biens affectés par l'un des événements en cause.

Le contribuable détermine ainsi, selon le cas, le montant du crédit d'impôt à restituer ou le montant de la somme à déduire du crédit d'impôt.

154. Exemple

Hypothèses

Reprise des hypothèses énoncées au n° **131.**

Situation n°1 : La société cède le bien B, amortissable sur une durée de 6 ans 2/3, le 2 octobre 2006.

Situation n°2 : La société cède le bien C, amortissable sur une durée de 6 ans 2/3, le 2 octobre 2006.

Solutions

Situation n°1 : La cession du bien B acquis le 4 juillet 2003 et cédé le 2 octobre 2006, soit moins de cinq ans après sa date d'acquisition, entraîne, d'une part, le reversement de la quote-part du crédit d'impôt afférent à ce bien qui a déjà fait l'objet d'une imputation sur l'impôt sur les sociétés à la date de la cession et, d'autre part, l'annulation de la quote-part de ce crédit d'impôt qui est encore reportable à cette même date.

Toutefois, les imputations du crédit pour investissement afférent aux investissements réalisés en 2003 sont, conformément à la solution exprimée au n° 153., réputées provenir en priorité des biens acquis au cours de cet exercice qui ne sont pas cédés. Le crédit d'impôt correspondant à l'exercice 2003 d'un montant total de 15 400 € a ainsi été imputé pour 2 500 € sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de cet exercice, pour 400 € et 4 300 € sur l'impôt sur les sociétés dû respectivement au titre des exercices 2004 et 2005. Le solde non imputé et reportable à la date de la cession du bien est donc de 8 200 €.

La société n'a pas de reversement à effectuer du fait de la cession du bien B dès lors que le solde du crédit d'impôt reportable à la date de la cession de 8 200 € est supérieur au crédit d'impôt afférent au bien B de 3 600 €. En revanche, le montant du crédit d'impôt reportable au titre de l'exercice 2003 doit être minoré de 3 600 €.

Situation n°2 : Le crédit d'impôt afférent au bien C qui est cédé doit faire l'objet d'un reversement déterminé comme suit :

- montant du crédit d'impôt afférent au bien C : 11 800 €
- montant du crédit d'impôt correspondant à l'exercice 2003 reportable à la date de la cession : 8 200 €

Le crédit d'impôt à reverser est égal à la différence positive entre ces deux montants, soit 3 600 € (11 800 – 8 200). De plus, le montant du crédit d'impôt reportable à la date de la cession (8 200 €) doit être annulé.

155. Conformément au second alinéa de l'article 49 septies WE de l'annexe III au code général des impôts, la reprise de crédit d'impôt ne peut être payée au moyen de crédits d'impôt pour investissement postérieurs à celui faisant l'objet d'une reprise.

Toutefois, lorsque le bénéficiaire du crédit d'impôt dispose de crédits d'impôt antérieurs au crédit d'impôt devant être restitué, il sera admis que le crédit d'impôt à restituer soit imputé sur le crédit d'impôt reportable le plus ancien lors de la réalisation de l'événement ayant motivé sa reprise.

156. Exemple

Hypothèses

Une société qui exerce une activité éligible en Corse et dont les exercices sont clos les 31 décembre a réalisé des investissements suivants ouvrant droit au crédit d'impôt :

- acquisition d'un bien A, le 17 juillet 2002, pour un prix de revient de 40 000 € ouvrant droit à un crédit d'impôt de 8 000 € (40 000 € X 20 %) ;
- acquisition d'un bien B, le 17 septembre 2003, pour un prix de revient de 22 500 € ouvrant droit à un crédit d'impôt de 4 500 € (22 500 € X 20%) ;
- acquisition d'un bien C, le 26 mars 2004 pour un prix de revient de 11 000 € ouvrant droit à un crédit d'impôt de 2 200 € (11 000 € X 20%) ;

Par ailleurs, la société a cédé le bien C, le 20 janvier 2006, soit moins de 5 ans après sa date d'acquisition. A cette même date, les crédits d'impôt reportables sont les suivants :

- crédit d'impôt 2002 : 4 400 €
- crédit d'impôt 2003 : 2 000 €
- crédit d'impôt 2004 : 700 €

Situation n°2 : Le crédit d'impôt afférent au bien C qui est cédé doit faire l'objet d'un reversement déterminé comme suit :

- montant du crédit d'impôt afférent au bien B : 2 200 €
- montant du crédit d'impôt correspondant à l'exercice 2004 reportable à la date de la cession : 700 €

Le crédit d'impôt à reverser est égal à la différence positive entre ces deux montants, soit 1 500 €. Toutefois, ce montant à reverser pourra être imputé sur le crédit d'impôt reportable correspondant à l'exercice 2002 (4 400 €), soit le crédit d'impôt le plus ancien. Dans cette hypothèse, le crédit d'impôt reportable au titre de 2002 devra être minoré de 1 500 €.

Sous-section 2 : Obligations déclaratives

157. Si le bénéficiaire est une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés, le reversement doit être effectué spontanément au comptable du Trésor au plus tard à la date du paiement du solde de l'impôt sur les sociétés de l'exercice au cours duquel intervient cet événement.

Si le bénéficiaire est une personne physique, le crédit d'impôt déjà imputé est repris au titre de l'année au cours de laquelle cet événement est intervenu.

En pratique, la reprise et/ou l'annulation du crédit d'impôt doivent être indiquées sur l'état de suivi référencé sous les numéros 2069 E1-SD ou 2069 E2-SD (Cf. annexes n° 5 et n° 6) accompagnant la déclaration d'impôt sur le revenu pour les personnes physiques ou le solde du paiement de l'impôt sur les sociétés pour les redevables de l'impôt sur les sociétés.

158. Conformément à l'article 49 septies WH de l'annexe III au code général des impôts, le propriétaire des investissements affectés par l'un des événements mentionnés aux n° **145.** à **148.** est tenu de délivrer aux personnes ou entreprises concernées, dans les deux mois suivant l'un de ces événements, un relevé d'information conforme au modèle figurant en annexe n° 7.

Une copie de ce relevé d'information devra également être adressée dans les deux mois suivant l'un des ces événements au service chargé de l'assiette de l'impôt dont dépend le propriétaire des investissements.

En pratique, ce relevé d'information devra être fourni lorsque le titulaire du crédit d'impôt est une personne différente du propriétaire des investissements affectés par l'un des ces événements.

Section 2 : Cession des parts ou actions par les associés ou membres de sociétés ou groupements soumis au régime fiscal des sociétés de personnes

159. La cession, le rachat ou l'annulation, dans le délai de 5 ans, de tout ou partie des actions ou parts des sociétés ou groupements qui ont réalisé l'investissement éligible au crédit d'impôt entraîne pour l'associé ou le membre cédant de cette société ou de ce groupement :

- le reversement du crédit d'impôt imputé au titre de l'exercice au cours duquel la cession est intervenue, s'il s'agit d'une personne morale redevable de l'impôt sur les sociétés ;
- la reprise du crédit d'impôt imputé au titre de l'année au cours de laquelle la cession est intervenue, s'il s'agit d'une personne physique relevant de l'impôt sur le revenu.

160. Le montant de cette reprise ou de ce reversement est diminué, le cas échéant, des reprises déjà effectuées en application des dispositions du premier alinéa du III de l'article 244 quater E (cf. n^{os} **145.** à **148.**). Ce montant peut également être imputé, dans les conditions prévues au n° **155.**, sur les crédits d'impôt reportables antérieurs qui ne seraient pas remis en cause.

161. La fraction du crédit d'impôt non encore imputée à la date de survenance de la cession, du rachat ou de l'annulation des parts ou actions est annulée.

162. Exemple

Hypothèses

Une société en nom collectif qui n'a pas opté pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés est détenue par deux associés personnes physiques A et B qui possèdent respectivement 80% et 20% de son capital.

L'associé A participe à l'exploitation à titre professionnel au sens du 1^{er} bis du I de l'article 156 (cf. n° **117.**). L'associé B agit, en revanche, à titre non professionnel au sens de ces mêmes dispositions.

La société réalise en 2002 et 2003, pour les besoins d'une activité éligible exercée en Corse, les investissements suivants ouvrant droit au crédit d'impôt :

- Investissement 1 : le 5 juin 2002, la société acquiert un matériel éligible au crédit d'impôt dont le prix de revient est de 56 250 €. Ce bien est amortissable sur trois ans. Le montant du crédit d'impôt correspondant est de 11 250 € (56 250 X 20%) ;
- Investissement 2 : le 1^{er} mars 2003, la société réalise un investissement de 112 500 € composé de deux machines X et Y dont le prix de revient est respectivement de 60 000 € et 52 500 €. Ces deux biens sont amortissables sur une durée de 8 ans. Le montant du crédit d'impôt correspondant est de 22 500 €

Le 15 décembre 2004, la société cède la machine Y acquise pour 52 500 €

Le 10 septembre 2005, l'associé A cède ses parts.

Solutions

Seul l'associé A qui agit à titre professionnel est en droit d'utiliser le crédit d'impôt relatif aux investissements réalisés par la société, soit 9 000 € au titre de 2002 (11 250 € X 80%) et 18 000 € au titre de 2003 (22 500 € X 80%). La quote-part du crédit d'impôt correspondant aux droits de l'associé B dans la société tombe en non-valeur, soit 2 250 € au titre de 2002 (11 250 € x 20 %) et 4 500 € au titre de 2003 (22 500 € x 20 %).

La situation de l'associé A est donc la suivante.

Année de réalisation des revenus	Montant de l'impôt sur le revenu avant imputation du crédit d'impôt	Montant du crédit d'impôt imputé		Montant du crédit d'impôt reportable		Montant du crédit d'impôt à reverser
		Investissement 1	Investissement 2	Investissement 1	Investissement 2	
2002	8 000 €	8 000 €		1 000 €		-
2003	14 000 €	0	14 000 €	1 000 €	4 000 €	
2004	15 000 €	1 000 €		0	0	4 400 € (1)
2005	16 000 €			0	0	9 600 € (2)

(1) La cession de l'immobilisation Y acquise le 1^{er} mars 2003 et cédée le 15 décembre 2004 entraîne le reversement, au titre de l'année au cours de laquelle le bien est cédé (2004), du crédit d'impôt utilisé sur l'impôt sur les revenus de l'année 2003. Toutefois, l'imputation effectuée pour 14 000 € est réputée provenir en priorité de l'immobilisation X qui n'a pas été cédée à hauteur de 9 600 € (80 % x 12 000 €) puis de l'immobilisation Y cédée pour le solde de 4 400 € (cf. n° 153.). Par conséquent, le reversement sera limité à 4 400 € (14 000 – 9 600) et le crédit d'impôt reportable de 4 000 € sera annulé.

(2) La cession par l'associé A de ses parts le 10 septembre 2005 entraîne les conséquences suivantes :

- au regard de l'investissement 1 : les parts de la société sont cédées moins de cinq ans après la réalisation de l'investissement le 5 juin 2002 mais après la fin de sa durée d'amortissement de 3 ans. Par conséquent, conformément à la solution admise aux n^{os} 149. et 150., le bénéfice du crédit d'impôt correspondant à l'investissement 1 n'est pas repris et reste définitivement acquis à l'associé A ;
- au regard de l'investissement 2 : la durée d'amortissement des deux biens X et Y étant de 8 ans, l'associé A devait conserver les parts pendant une durée de 5 ans décomptée de la date d'acquisition des biens le 1^{er} mars 2003. A défaut, il doit reverser, au titre de l'année au cours de laquelle il cède les parts (2005), le crédit d'impôt relatif à cet investissement qui a été imputé en 2003 pour 14 000 €, sous déduction du reversement de 4 400 € déjà effectué en raison de la cession du bien Y, soit un reversement de 9 600 €.

**TITRE 4 : CONSEQUENCES DE LA TRANSMISSION DU BIEN ELIGIBLE DANS LE CADRE D'UNE
OPERATION PLACEE SOUS UN REGIME DE FAVEUR**

163. En principe, en application du premier alinéa du III de l'article 244 quater E déjà cité, toute transmission des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt entraîne sa remise en cause si cette transmission intervient avant l'expiration du délai visé au n° 144.. En revanche, lorsque la transmission intervient après l'expiration de ce délai, le crédit d'impôt déjà imputé est maintenu et la fraction de ce dernier restant à imputer est reportable au nom du bénéficiaire initial dans les conditions prévues à l'article 199 ter D déjà cité.

164. Par dérogation à ces principes, la transmission du bien dans le cadre de certaines opérations qui présentent, du point de vue fiscal, un caractère intercalaire entraîne les conséquences particulières suivantes.

En ce qui concerne le crédit d'impôt déjà imputé par l'entreprise ayant réalisé l'investissement, le deuxième alinéa du III de l'article 244 quater E du code général des impôts prévoit que lorsque l'opération intervient dans le délai de conservation des biens, ce crédit d'impôt est maintenu si le bénéficiaire de la transmission prend l'engagement d'exploiter en Corse le ou les biens transmis dans le cadre d'une activité éligible pendant le délai de conservation restant à courir.

La fraction du crédit d'impôt restant à imputer à la date de la transmission est transférée, en tout ou partie au bénéficiaire de la transmission, sous réserve du même engagement si l'opération intervient dans le délai de conservation et sans condition si elle est réalisée à l'expiration de ce délai (cf. ci-après).

165. Les opérations visées sont les suivantes :

- transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle bénéficiant des dispositions prévues à l'article 41 du code général des impôts (cf. documentation de base, 4 B 352) ;
- apport d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité à une société lorsque l'opération est placée sous le régime prévu à l'article 151 octies du code général des impôts (cf. documentation de base 4 B 351) ;
- fusion, scission ou apport partiel d'actif et toutes opérations bénéficiant du régime spécial prévu à l'article 210 A du code général des impôts.

166. Pour de plus amples précisions, il convient de se reporter à l'annexe 8.

AUTONUM

Annoter : documentation de base 4 A.

Le Directeur de la législation fiscale

Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN



Annexe 1

Extrait de l'article 48 de la loi n° 2002-92 du 22 janvier 2002 relative à la Corse, article 41 de la loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002 et article 33 de la loi n°2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique

NOR : INTX0000188L, NOR : ECOX0200157L et NOR : ECOX0200174L

Article 48 (extrait)

A. - Le code général des impôts est ainsi modifié :

I. - L'article 244 quater E est ainsi rédigé :

« Art. 244 quater E. - I. – 1° Les petites et moyennes entreprises relevant d'un régime réel d'imposition peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des investissements, autres que de remplacement, financés sans aide publique pour 25 % au moins de leur montant, réalisés jusqu'au 31 décembre 2011 et exploités en Corse pour les besoins d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole autre que :

« - la gestion ou la location d'immeubles lorsque les prestations ne portent pas exclusivement sur des biens situés en Corse, ainsi que l'exploitation de jeux de hasard et d'argent ;

« - l'agriculture ainsi que la transformation ou la commercialisation de produits agricoles, sous réserve de l'exception prévue au e du 2°, la production ou la transformation de houille et lignite, la sidérurgie, l'industrie des fibres synthétiques, la pêche, le transport, la construction et la réparation de navires d'au moins 100 tonnes de jauge brute, la construction automobile.

« Les petites et moyennes entreprises mentionnées au premier alinéa sont celles qui ont employé moins de 250 salariés et ont soit réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 40 millions d'euros au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené le cas échéant à douze mois en cours lors de la réalisation des investissements éligibles, soit un total de bilan inférieur à 27 millions d'euros. L'effectif de l'entreprise est apprécié par référence au nombre moyen de salariés employés au cours de cet exercice ou de cette période d'imposition. Le capital des sociétés doit être entièrement libéré et être détenu de manière continue, pour 75 % au moins, par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions. Pour la détermination du pourcentage de 75 %, les participations des sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risque, des sociétés de développement régional et des sociétés financières d'innovation ne sont pas prises en compte à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 1 bis de l'article 39 terdecies entre la société en cause et ces dernières sociétés ou ces fonds. Pour les sociétés membres d'un groupe au sens de l'article 223 A, le chiffre d'affaires et l'effectif à prendre en compte s'entendent respectivement de la somme des chiffres d'affaires et de la somme des effectifs de chacune des sociétés membres de ce groupe. La condition tenant à la composition du capital doit être remplie par la société mère du groupe ;

« 2° Peuvent ouvrir droit au crédit d'impôt prévu au 1o à un taux majoré les investissements réalisés par des entreprises au titre de l'une des activités suivantes :

« a) L'hôtellerie, la restauration et les activités de loisirs à caractère artistique, sportif ou culturel ;

« b) Les nouvelles technologies, sous réserve des exceptions prévues aux c et d, entendues au sens de la création de produits, procédés ou techniques dont le caractère innovant et les perspectives de développement économique sont reconnus. Cette reconnaissance est effectuée pour une période de trois ans, le cas échéant renouvelable, par un établissement public compétent en matière de valorisation de la recherche et désigné par décret ;

« c) L'énergie, à l'exception de la distribution d'énergie ;

« d) L'industrie ;

« e) La transformation et la commercialisation de produits agricoles ainsi que l'agriculture lorsque le contribuable peut bénéficier des aides à l'investissement au titre du règlement (CE) n° 1257/1999 du Conseil du 17 mai 1999 concernant le soutien au développement rural par le Fonds européen d'orientation et de garantie agricole ;

« f) Les services de conseil et d'ingénierie.

« Peuvent également ouvrir droit au crédit d'impôt prévu au 1° à un taux majoré les investissements réalisés dans les zones rurales déterminées par décret après consultation préalable de l'Assemblée de Corse par les entreprises de commerce de détail et les contribuables exerçant une activité artisanale au sens de l'article 1468 ;

« 3° Le crédit d'impôt prévu au 1° est égal à 10 % du prix de revient hors taxes :

« a) Des biens d'équipement amortissables selon le mode dégressif en vertu des 1 et 2 de l'article 39 A et des agencements et installations de locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle créés ou acquis à l'état neuf ;

« b) Des biens, agencements et installations visés au a) pris en location, au cours de la période visée au 1°, auprès d'une société de crédit-bail régie par le chapitre V du titre Ier du livre V du code monétaire et financier ;

« c) Des logiciels qui constituent des éléments de l'actif immobilisé et qui sont nécessaires à l'utilisation des investissements mentionnés aux a) et b) ;

« d) Des travaux de rénovation d'hôtel.

« Pour le calcul du crédit d'impôt, le prix de revient des investissements est diminué du montant des subventions publiques attribuées en vue de financer ces investissements.

« Le crédit d'impôt déterminé dans les conditions mentionnées au présent 3° est porté à 20 % pour les investissements réalisés au titre de l'une des activités mentionnées au 2° ;

« 4° Les investissements réalisés par les petites et moyennes entreprises en difficulté peuvent ouvrir droit au crédit d'impôt prévu au 1° si elles ont reçu un agrément préalable délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies. Une entreprise est considérée comme étant en difficulté lorsqu'elle fait l'objet d'une procédure de redressement judiciaire ou lorsque sa situation financière rend imminente sa cessation d'activité.

« L'agrément mentionné au premier alinéa est accordé si l'octroi du crédit d'impôt aux investissements prévus dans le cadre du plan de restructuration présenté par l'entreprise n'altère pas les échanges dans une mesure contraire à l'intérêt commun.

« II. - Les dispositions du présent article s'appliquent sur option de l'entreprise à compter du premier jour de l'exercice ou de l'année au titre duquel elle est exercée. Cette option emporte renonciation au bénéfice des régimes prévus aux articles 44 sexies, 208 sexies et 208 quater A et à l'article 44 decies, nonobstant les dispositions prévues au XI de cet article. Elle est irrévocable.

« Lorsque les investissements sont réalisés par les sociétés soumises au régime d'imposition de l'article 8 ou par les groupements mentionnés aux articles 239 quater ou 239 quater C, le crédit d'impôt peut être utilisé par leurs associés, proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou ces groupements, à condition qu'il s'agisse de redevables de l'impôt sur les sociétés ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156.

« III. - Si, dans le délai de cinq ans de son acquisition ou de sa création ou pendant sa durée normale d'utilisation si elle est inférieure, un bien ayant ouvert droit au crédit d'impôt prévu au I est cédé ou cesse d'être affecté à l'activité pour laquelle il a été acquis ou créé, ou si l'acquéreur cesse son activité, le crédit d'impôt imputé fait l'objet d'une reprise au titre de l'exercice ou de l'année où interviennent les événements précités.

« Toutefois, les dispositions de l'alinéa précédent ne sont pas applicables lorsque le bien est transmis dans le cadre d'opérations placées sous les régimes prévus aux articles 41, 151 octies, 210 A ou 210 B si le bénéficiaire de la transmission s'engage à exploiter les biens en Corse dans le cadre d'une activité répondant aux conditions mentionnées au I pendant la fraction du délai de conservation restant à courir. L'engagement est pris dans l'acte constatant la transmission ou, à défaut, dans un acte sous seing privé ayant date certaine, établi à cette occasion.

« Lorsque l'investissement est réalisé par une société soumise au régime d'imposition prévu à l'article 8 ou un groupement mentionné aux articles 239 quater ou 239 quater C, les associés ou membres mentionnés au deuxième alinéa du II doivent, en outre, conserver les parts ou actions de cette société ou ce groupement pendant un délai de cinq ans à compter de la réalisation de l'investissement. À défaut, le crédit d'impôt qu'ils ont imputé fait l'objet d'une reprise au titre de l'exercice ou de l'année de la cession, du rachat ou de l'annulation de ces parts ou actions.

« IV. - Les dispositions du présent article s'appliquent aux investissements réalisés à compter du 1er janvier 2002 au cours d'un exercice clos à compter de la date de publication de la loi no 2002-92 du 22 janvier 2002 relative à la Corse. »

II. - L'article 199 ter D est ainsi rédigé :

« Art. 199 ter D. - Le crédit d'impôt défini à l'article 244 quater E est imputé sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les biens éligibles au dispositif sont acquis, créés ou loués. Lorsque les biens éligibles sont acquis, créés ou loués au titre d'un exercice ne coïncidant pas avec l'année civile, le crédit d'impôt correspondant est imputé sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle l'exercice est clos. Si le montant du crédit d'impôt excède l'impôt dû au titre de ladite année, l'excédent est utilisé pour le paiement de l'impôt sur le revenu dû au titre des neuf années suivantes. Le solde non utilisé est remboursé à l'expiration de cette période dans la limite de 50 % du crédit d'impôt et d'un montant de 300 000 Euros.

« Toutefois, sur demande du redevable, le solde non utilisé peut être remboursé à compter de la cinquième année, dans la limite de 35 % du crédit d'impôt et d'un montant de 300 000 Euros.

« La créance sur l'Etat correspondant au crédit d'impôt non utilisé est inaliénable et incessible. Elle n'est pas imposable.

« Dans le cadre d'une opération mentionnée au deuxième alinéa du III de l'article 244 quater E, la fraction de la créance qui n'a pas encore été imputée est transférée au bénéficiaire de la transmission.

« En cas de fusion ou d'opération assimilée bénéficiant du régime prévu à l'article 210 A et intervenant au cours de la période visée à la deuxième phrase du premier alinéa, la fraction de la créance qui n'a pas encore été imputée par la société absorbée ou apporteuse est transférée à la ou aux sociétés bénéficiaires des apports pour sa valeur nominale.

« En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, la créance est transmise en proportion de l'actif net réel apporté à la ou aux sociétés bénéficiaires des apports. »

III. - L'article 220 D est ainsi rédigé :

« Art. 220 D. - Le crédit d'impôt défini à l'article 244 quater E est imputé sur l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise dans les conditions prévues à l'article 199 ter D. »

IV. - Le d du 1 de l'article 223 O est ainsi rédigé :

« d. Des crédits d'impôt pour investissement dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater E ; les dispositions de l'article 199 ter D s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôts. »

Article 41

I. - Le I de l'article 244 quater E du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Le 2° est abrogé ;

2° Au troisième alinéa du 1°, les mots : « sous réserve de l'exception prévue au e du 2° » sont remplacés par les mots : « sauf lorsque le contribuable peut bénéficier des aides à l'investissement au titre du règlement (CE) n° 1257/1999 du Conseil, du 17 mai 1999, concernant le soutien au développement rural par le Fonds européen d'orientation et de garantie agricole (FEOGA) et modifiant et abrogeant certains règlements » ;

3° Au premier alinéa du 3°, le taux : « 10 % » est remplacé par le taux : « 20 % » ;

4° Le dernier alinéa du 3° est supprimé.

II. - Les dispositions du I s'appliquent aux investissements réalisés à compter du 1er janvier 2002 au cours d'un exercice clos à compter de la date de publication de la loi n° 2002 -92 du 22 janvier 2002 relative à la Corse.

Article 33

I. - Le code général des impôts est ainsi modifié :

1° L'article 44 decies est ainsi modifié :

a) Après le I, il est inséré un I bis ainsi rédigé :

« I bis. - Les bénéfices mentionnés au I sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés à hauteur de 20 %, 40 %, 60 % ou 80 % de leur montant selon qu'ils sont réalisés respectivement au cours de la première, deuxième, troisième ou quatrième période de douze mois suivant la période d'exonération visée au I. » ;

b) Le X est abrogé ;

2° Dans le premier alinéa du II de l'article 244 quater E, les mots : « et à l'article 44 decies, nonobstant les dispositions prévues au XI de cet article » sont supprimés ;

3° L'article 223 nonies est ainsi modifié :

a) Dans le premier alinéa, les mots : « et 44 septies » sont remplacés deux fois par les mots : « , 44 septies et 44 decies » ;

b) Le dernier alinéa est supprimé.

II. - Les dispositions du 2° du I s'appliquent aux investissements réalisés à compter du 1er janvier 2002 au cours d'un exercice clos à compter de la date de publication de la loi n° 2002 -92 du 22 janvier 2002 relative à la Corse.



Annexe 2

Décret n° 2003-139 du 14 février 2003 pris pour l'application des articles 199 ter D, 220 D et 244 quater E du code général des impôts relatif au crédit d'impôt pour certains investissements réalisés et exploités en Corse et modifiant l'annexe III à ce code

NOR : BUDF0200023D

Le Premier ministre,

Sur le rapport du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et du ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire,

Vu le code général des impôts, notamment ses articles 199 ter D, 220 D et 244 quater E et l'annexe III à ce code ;

Vu le code général des collectivités territoriales, notamment le V de son article L. 4422-16 ;

Vu l'avis de l'assemblée de Corse en date du 27 septembre 2002,

Décète :

Article 1^{er} - A l'annexe III au code général des impôts, livre Ier, première partie, titre Ier, chapitre II, la section V quater intitulée : « Crédit d'impôt pour certains investissements réalisés et exploités en Corse » est complétée par les articles 49 septies WB à 49 septies WH ainsi rédigés :

« Art. 49 septies WB. - Pour l'application des dispositions de l'article 244 quater E du code général des impôts, une déclaration spéciale devra être annexée à la déclaration de résultat de l'exercice ou de la période d'imposition en cours lors de la réalisation des investissements.

« L'option prévue au premier alinéa du II de l'article 244 quater E précité est réputée exercée au moment du dépôt de la déclaration spéciale mentionnée à l'alinéa précédent au titre du premier exercice ou de la première période d'imposition au cours de laquelle un investissement éligible au crédit d'impôt pour investissement en Corse est réalisé.

« Art. 49 septies WC. - Pour la détermination du montant du crédit d'impôt pour investissement défini à l'article 244 quater E du code général des impôts, le prix de revient des immobilisations est diminué du montant des subventions publiques obtenues ou demandées et non encore accordées au 31 décembre de l'année mentionnée, selon le cas, à la première ou deuxième phrase du premier alinéa de l'article 199 ter D du code précité.

« Pour les redevables de l'impôt sur les sociétés, le montant des subventions à retenir est apprécié à la date de clôture de l'exercice au titre duquel les investissements ouvrant droit au crédit d'impôt sont acquis, créés ou pris en crédit-bail.

« S'il y a lieu, la régularisation du crédit d'impôt est effectuée au titre de la même année sur demande du contribuable.

« Art. 49 septies WD. - Pour l'application des dispositions de l'article 199 ter D du code général des impôts, les personnes physiques titulaires du crédit d'impôt doivent joindre à leur déclaration d'impôt sur le revenu ou à leur déclaration de résultat de l'exercice, s'il s'agit d'exploitant individuel, un état de suivi du crédit d'impôt conforme à un modèle fourni par l'administration.

« Pour l'application des dispositions de l'article 220 D du code général des impôts, les personnes morales doivent déposer auprès du comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés, lors du versement du solde de cet impôt, un état de suivi du crédit d'impôt conforme au modèle établi par l'administration.

« Art. 49 septies WE. - En cas de réalisation, au titre de plusieurs années ou de plusieurs exercices, d'investissements ouvrant droit au crédit d'impôt pour investissement en Corse défini à l'article 244 quater E du code général des impôts, le crédit d'impôt correspondant aux investissements réalisés au titre de l'année ou de l'exercice au titre duquel l'impôt est calculé est utilisé en paiement de cet impôt avant les crédits d'impôts reportables provenant de la réalisation d'investissements au titre d'années ou d'exercices antérieurs. Lorsque le redevable dispose de crédits d'impôts reportables provenant de la réalisation d'investissements au titre de plusieurs années ou exercices antérieurs, ceux-ci s'imputent par ordre d'ancienneté.

« Le crédit d'impôt pour investissement défini à l'article 244 quater E du code général des impôts ne peut être utilisé en paiement de l'impôt résultant de la reprise des crédits d'impôts antérieurement imputés, effectuée en application du III de cet article.

« Art. 49 septies WF. - Les demandes de remboursement du crédit d'impôt pour investissement en Corse prévues à l'article 199 ter D du code général des impôts sont présentées au comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés du demandeur en lui adressant l'état de suivi mentionné à l'article 49 septies WD.

« Art. 49 septies WG. - Lorsqu'une partie seulement des investissements ayant ouvert droit au crédit d'impôt défini à l'article 244 quater E du code général des impôts au titre d'une année ou d'un exercice est affectée par un des événements mentionnés au III de cet article, la part du crédit d'impôt de cette année ou de cet exercice déjà utilisée en paiement de l'impôt est réputée provenir de la réalisation des investissements de cette année ou cet exercice qui ne sont pas affectés par ces événements.

« Art. 49 septies WH. - En cas de réalisation de l'un des événements mentionnés au III de l'article 244 quater E du code général des impôts entraînant la remise en cause de tout ou partie du crédit d'impôt, l'entreprise propriétaire des investissements ayant ouvert droit au crédit d'impôt délivre dans les deux mois suivant l'un de ces événements au contribuable ou à l'entreprise concerné un relevé d'information comprenant :

« a. L'identité et l'adresse du bénéficiaire du crédit d'impôt ;

« b. L'année du crédit d'impôt à reprendre ;

« c. La date de cession ou de changement d'affectation des immobilisations ou de cessation d'activité ;

« d. Le montant du crédit d'impôt devant être repris.

« Ce relevé est établi conformément à un modèle fixé par l'administration.

« Une copie de ce relevé d'informations est adressée sous les mêmes délais au service chargé de l'assiette de l'impôt dont dépend l'entreprise propriétaire des biens. ».

Article 2. - Le ministre de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et le ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.



Annexe n° 3 :

2069-D-SD
(03-2003)**CREDIT D'IMPOT POUR CERTAINS INVESTISSEMENTS REALISES ET EXPLOITES EN CORSE**

Investissements réalisés au cours de l'exercice social ouvert le : clos le :

Nom et prénom ou dénomination et adresse de l'entreprise	N° Siret de l'entreprise	Code APE
	(ancienne adresse en cas de changement)	

Date d'option pour le crédit d'impôt (s'il ne s'agit pas des premiers investissements)		
Option pour le crédit d'impôt (à souscrire lors du premier dépôt)		
Le soussigné, déclare que l'entreprise opte au titre de l'exercice clos le pour le crédit d'impôt pour investissement en Corse prévu à l'article 244 quater E du code général des impôts et renonce au bénéfice des régimes prévus aux articles 44 sexies, 208 sexies et 208 quater A du même code.		
Agencements et installations de locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle		20%
Logiciels		20%
Travaux de rénovation d'hôtel		20%
TOTAL		20%

Répartition du crédit d'impôt entre les associés ou membres éligibles (1)
(Cadre à servir uniquement par les sociétés ou organismes soumis au régime fiscal des sociétés de personnes)

Nom et prénom ou dénomination et adresse des bénéficiaires d'une fraction du crédit d'impôt	Proportion des droits dans la société ou le groupement	Montant du crédit d'impôt

(1) Répartition à opérer seulement entre les associés éligibles : les sociétés assujetties à l'impôt sur les sociétés et les personnes physiques participant à l'exploitation à titre professionnel au sens de l'article 156 I 1° bis du code général des impôts.

Les dispositions des articles 34, 35 et 36 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés s'appliquent : elles garantissent pour les données vous concernant auprès du destinataire, un droit d'accès et un droit de rectification.


**MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE**

Annexe 4

Entreprises en difficulté. Renseignements à fournir à l'appui de la demande d'agrément prévue au 4° du I de l'article 244 quater E du code général des impôts en vue de l'application du dispositif de crédit d'impôt pour investissement en Corse

I. Renseignements généraux sur l'entreprise sollicitant l'agrément

- Dénomination, forme juridique, adresse du siège ;
- Date de création de l'entreprise ;
- Numéro de code NAF ;
- Nature et localisation de l'activité exercée ;
- Nombre de salariés de l'entreprise en distinguant l'effectif permanent, temporaire (contrats à durée déterminée d'au moins trois mois), à temps complet ou partiel ;
- Responsable du dossier : nom, qualité, téléphone ;
- Pour les entreprises relevant du secteur agricole ou agro-alimentaire : Attestation délivrée par les services du Ministre chargé de l'Agriculture relative à l'éligibilité de l'entreprise aux aides à l'investissement prévue par le Règlement n° 1257/1999 du 17 mai 1999, concernant le soutien au développement rural par le Fonds européen d'orientation et de garantie agricole.

II. Etat de difficulté

- Copie du jugement prononçant le redressement judiciaire ;

A défaut, situation financière de l'entreprise :

- bilans et comptes de résultat des deux derniers exercices ;
- état des dettes et créances ;
- crédits en cours ;
- éléments susceptibles de permettre de juger de l'état de difficulté de l'entreprise : appréciation de la situation financière de l'entreprise par, notamment, le CODEFI ou le CORRI, situation du personnel de l'entreprise (recours au chômage partiel, plans sociaux, ...), rapports des commissaires aux comptes.
- Plan de restructuration de l'entreprise précisant, notamment, la nature, le montant et l'objet des investissements envisagés en Corse pendant la durée de ce plan.

III. Aides accordées à l'entreprise

Nature et montant de l'ensemble des aides publiques accordées ou demandées par l'entreprise en vue de faciliter sa restructuration.

IV. Description détaillée du projet pour lequel l'agrément est sollicité :

- Nature et montant de l'investissement ;
- Activité(s) au(x)quelle(s) il est affecté (ventilation éventuelle entre différents secteurs d'activité) ;
- Modalités d'exploitation et de gestion (pour les biens pris en location dans le cadre d'un contrat de crédit bail, fournir le contrat et le détail des aides publiques accordées ou demandées par le crédit-bailleur) ;
- Date et échéancier de réalisation de l'investissement.



N° *
 Formulaire obligatoire
 (art. 49 septies WD annexe III au CGI)



N° 2069 E2-SD
 (2003)

ETAT DE SUIVI DU CREDIT D'IMPOT POUR INVESTISSEMENT EN CORSE

(Article 199 ter D du code général des impôts)

Au titre de l'année

Nom et prénom de la personne bénéficiaire ou désignation de l'exploitant individuel	
Adresse (du domicile personnel ou de l'entreprise individuelle)	
N° SIRET (pour les exploitants individuels)	

DETERMINATION DU MONTANT DE CREDIT D'IMPOT DISPONIBLE

Année d'origine du crédit d'impôt	Montant initial du crédit d'impôt	Crédit d'impôt reportable au début de l'année (a)	Fraction du crédit d'impôt (au titre de l'année)			Montant du crédit d'impôt dont le remboursement a été demandé (e)	Solde disponible avant imputation au titre de l'année (f) (a - b - c - d - e)
			Transférée (b)	Annulée (c)	à reprendre (d)		
20__							
20__							
20__							
20__							
20__							
20__							
20__							
20__							
20__							
20__							
20__							

▲
 MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
 DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

Annexe n° 5 suite

DEMANDE DE REMBOURSEMENT DU CREDIT D'IMPOT

Le soussigné,

demande le remboursement du ou des crédits d'impôt pour investissement en Corse au titre de ou des années pour un montant de euros, déterminé comme suit :

Année d'origine du crédit d'impôt	Montant initial du crédit d'impôt	Crédit d'impôt disponible à la date de demande de remboursement	Montant du crédit d'impôt à rembourser (h)
20__			
20__			
20__			
20__			
20__			
20__			

(a) Reporter dans cette colonne les soldes des crédits d'impôt de l'année précédente (colonne f) sous déduction du montant imputé figurant sur votre avis d'imposition de l'année précédente.

(b) Reporter dans cette colonne le crédit d'impôt transféré au bénéficiaire d'une opération placée sous l'un des régimes de faveur suivants :

- transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle bénéficiant des dispositions prévues à l'article 41 du code général des impôts ;
- apport d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité à une société lorsque l'opération est placée sous le régime prévu à l'article 151 octies du même code ;
- fusion, scission ou apport partiel d'actif bénéficiant du régime de faveur prévu à l'article 210 A du même code.

Si vous êtes le bénéficiaire d'une opération placée sous l'un de ces régimes de faveur, reporter le crédit d'impôt qui vous a été transféré précédé d'un signe négatif.

(c) Reporter dans cette colonne la fraction du crédit d'impôt disponible en début d'année devant être annulée figurant sur le relevé d'information qui vous a été transmis par l'entreprise propriétaire des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt.

(d) Reporter dans cette colonne la fraction du crédit d'impôt déjà imputé devant être repris. Ce montant correspond à la différence entre le crédit d'impôt devant être repris et figurant sur le relevé d'information fourni par l'entreprise propriétaire des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt et le crédit disponible en début d'année.

(e) Reporter dans cette colonne le montant du crédit d'impôt dont le remboursement a été demandé au titre de l'année.

(h) Le montant du crédit d'impôt à rembourser est égal à :

- 35% du montant du crédit d'impôt initial plafonné à 300 000 euros pour les remboursements demandés entre la 5^e année et la 8^e année suivant l'année de réalisation de l'investissement.
- 50% du montant du crédit d'impôt initial plafonné à 300 000 euros pour le remboursement demandé au terme de la 9^e année suivant l'année de réalisation de l'investissement.

¹ Les dispositions des articles 34, 35 et 36 de la loi n°78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés s'appliquent : elles garantissent pour les données vous concernant auprès du destinataire, un droit d'accès et un droit de rectification

Annexe n° 6 suite

DEMANDE DE REMBOURSEMENT DU CREDIT D'IMPOT

Le soussigné,

demande le remboursement du ou des crédits d'impôt pour investissement en Corse au titre de ou des exercices pour un montant de euros, déterminé comme suit :

Année d'origine du crédit d'impôt	Montant initial du crédit d'impôt	Crédit d'impôt disponible à la date de demande de remboursement	Montant du crédit d'impôt à rembourser (h)
20__			
20__			
20__			
20__			
20__			
20__			

(f) Reporter dans cette colonne les soldes des crédits d'impôt de l'exercice social précédent (colonne f) sous déduction du montant imputé au titre de cet exercice précédent (colonne g).

(g) Reporter dans cette colonne le crédit d'impôt qui vous a été transféré au titre de l'exercice dans le cadre d'une opération placée sous l'un des régimes de faveur suivants :

- transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle bénéficiant des dispositions prévues à l'article 41 du code général des impôts ;
- apport d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité à une société lorsque l'opération est placée sous le régime prévu à l'article 151 octies du même code ;
- fusion, scission ou apport partiel d'actif bénéficiant du régime de faveur prévu à l'article 210 A du même code.

Si vous avez transmis une fraction ou la totalité des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt dans le cadre d'une opération placée sous le régime de l'article 210 A du code général des impôts, reporter le crédit d'impôt qui a été transféré au bénéficiaire de cette opération précédé d'un signe négatif.

(h) Reporter dans cette colonne la fraction du crédit d'impôt disponible en début d'année devant être annulée lorsque :

- le délai de conservation des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt n'a pas été respecté ;
- les parts ou actions des sociétés ou organismes soumis au régime des sociétés de personnes ont été cédés dans le délai de cinq ans.

(i) Reporter dans cette colonne la fraction du crédit d'impôt déjà utilisée devant être reversée lorsque :

- le délai de conservation des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt n'a pas été respecté ;
- les parts ou actions des sociétés ou organismes soumis au régime des sociétés de personnes ont été cédés dans le délai de cinq ans.

(j) Reporter dans cette colonne le montant du crédit d'impôt dont le remboursement a été demandé au titre de l'exercice.

(i) Le montant du crédit d'impôt à rembourser est égal à :

- 35% du montant du crédit d'impôt initial plafonné à 300 000 euros pour les remboursements demandés entre la 5^e année et la 8^e année suivant l'année de réalisation de l'investissement.
- 50% du montant du crédit d'impôt initial plafonné à 300 000 euros pour le remboursement demandé au terme de la 9^e année suivant l'année de réalisation de l'investissement.

1

¹ Les dispositions des articles 34, 35 et 36 de la loi n°78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés s'appliquent : elles garantissent pour les données vous concernant auprès du destinataire, un droit d'accès et un droit de rectification

Annexe 7**Relevé d'information prévu par l'article 49 septies WH de l'annexe III au code général des impôts en cas de remise en cause de tout ou partie du crédit d'impôt**

<u>Identité du bénéficiaire du crédit d'impôt</u>		
Nom de la société ou de la personne physique		
Adresse		
<u>Identité de l'entreprise propriétaire des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt</u>		
Dénomination de l'entreprise :		
Adresse :		
Année d'origine du crédit d'impôt	Date de la cession ou du changement d'affectation des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt ou de la cessation d'activité	Montant du crédit d'impôt devant être repris

Annexe 8

Conséquences de la transmission du bien éligible dans le cadre d'une opération placée sous un régime de faveur

Section 1 : Opérations intercalaires autres que les scissions ou apports partiels d'actif

A. OPERATION INTERVENANT APRES L'EXPIRATION DU DELAI DE CONSERVATION

1. L'entreprise titulaire du crédit d'impôt à la date de la transmission ayant satisfait à la condition de conservation des biens éligibles au crédit d'impôt dans les conditions prévues au premier alinéa du III de l'article 244 quater E déjà cité, la fraction imputée lui reste acquise.

2. En revanche, en application des quatrième et cinquième alinéa de l'article 199 ter D déjà cité, la créance correspondant au crédit d'impôt non utilisé à cette date est transférée de plein droit et à titre obligatoire au bénéficiaire de la transmission pour sa valeur nominale.

3. Le crédit d'impôt ainsi transféré peut être utilisé ou remboursé dans les mêmes conditions que celles applicables à la personne physique ou morale qui en était initialement titulaire.

En particulier, le délai d'imputation du crédit d'impôt par le bénéficiaire de la transmission est décompté du début de l'année ou de l'exercice en cours à la date d'acquisition, de création ou de prise en crédit-bail du bien éligible par la personne physique ou morale ayant réalisé cet investissement. Il est précisé qu'en cas de transfert de crédits d'impôt provenant de la réalisation d'investissements au titre de plusieurs années ou exercices, ceux-ci s'imputent sur l'impôt dû par le bénéficiaire de la transmission par ordre d'ancienneté.

4. En cas de transmission des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt pour investissement à une société soumise au régime de l'article 8 du code général des impôts, il résulte de la combinaison du 4^{ème} alinéa de l'article 199 ter D et du second alinéa du II de l'article 244 quater E du même code que la créance correspondant au crédit d'impôt non utilisé est transférée, proportionnellement à leurs droits, aux associés redevables de l'impôt sur les sociétés et aux associés personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1^o bis du I de l'article 156 du même code (Cf. n° 112. à 118.).

B. OPERATION INTERVENANT AVANT L'EXPIRATION DU DELAI DE CONSERVATION

I. Nécessité d'un engagement de l'entreprise bénéficiaire de la transmission

5. En application du deuxième alinéa du III de l'article 244 quater E déjà cité, le crédit d'impôt pour investissement n'est pas remis en cause en cas de transmission des biens éligibles dans le cadre d'une des opérations visées au n° 165., si le bénéficiaire de la transmission prend l'engagement d'exploiter les biens en Corse dans le cadre d'une activité éligible (cf. n° 63. à 81.) pendant la fraction du délai de conservation restant à courir à la date de la transmission.

Cet engagement est pris dans l'acte constatant la transmission ou, en cas d'opérations de dissolution sans liquidation visées à l'article 1844 -5 du code civil, dans la décision de dissolution. À défaut, notamment dans le cas des transmissions visées à l'article 41 du code général des impôts qui ne donnent pas nécessairement lieu à établissement d'un acte, l'engagement doit être pris par un acte sous seing privé ayant date certaine établi à cette occasion.

7. Si l'engagement est ainsi régulièrement souscrit et respecté par le bénéficiaire de la transmission, la fraction du crédit d'impôt utilisée avant la date de la transmission par son titulaire initial lui reste acquise tandis que la part du crédit d'impôt restant à imputer à cette date est transférée et utilisée par le bénéficiaire de la transmission dans les conditions exposées ci-dessus aux n° 2. et 4.. A défaut d'engagement, le crédit d'impôt est remis en cause dans les conditions décrites aux n° 152. à 156..

II. Non-respect de l'engagement souscrit par le bénéficiaire de la transmission

8. Si l'engagement souscrit par le bénéficiaire de la transmission n'est pas respecté, le crédit d'impôt correspondant est repris ou reversé par son titulaire initial ainsi que par le bénéficiaire de la transmission à hauteur des montants respectivement imputés par ceux-ci. Le crédit d'impôt transféré et restant reportable à la date de rupture de l'engagement est annulé.

9. Lorsque la transmission porte sur plusieurs biens acquis au cours d'une même année ou d'un même exercice, le montant du crédit d'impôt à restituer est déterminé dans les conditions exposées ci-dessus aux n° 152. à 156.

10. Exemple

Hypothèses

Reprise de l'exemple décrit au n° 131.. La société est absorbée le 1^{er} janvier 2006 dans le cadre d'une opération de fusion bénéficiant du régime de l'article 210 A du code général des impôts. Le bien C est cédé par l'absorbante le 1^{er} avril 2007. Le crédit d'impôt transféré n'a pas été imputé par celle-ci.

Solution

Le crédit d'impôt transféré à la société absorbante à la date de la fusion s'élève à 8 200 € et provient de l'acquisition des biens B et C. La cession du bien C intervient dans le délai de conservation repris par la société absorbante. La rupture de l'engagement souscrit entraîne la reprise du crédit d'impôt imputé par la société absorbée à hauteur de 3 600 € (59 000 x 20 % - 8 200) et l'annulation du crédit d'impôt reportable au nom de l'absorbante soit 8 200 €.

11. Il est rappelé que conformément au 3^{ème} alinéa du III de l'article 244 quater E déjà cité, en cas de transfert du crédit d'impôt aux associés de la société bénéficiaire d'une des opérations visées au n° 165., le crédit d'impôt ainsi transféré doit être reversé par l'associé si ce dernier cède ses parts ou actions de la société avant l'expiration de la période de cinq ans décompté à compter de la date de réalisation de l'investissement.

Section 2 : Apports partiels d'actif

12. Les précisions apportées ci-dessus aux n°s 1. à 11. sont applicables en cas d'apports partiels d'actif réalisés sous le bénéfice des régimes prévus aux articles 151 octies et 210 A du code général des impôts sous réserve des remarques suivantes.

A. MONTANT DU CREDIT D'IMPOT TRANSFERE A LA SOCIETE BENEFICIAIRE DE L'APPORT

13. En application du dernier alinéa de l'article 199 ter D déjà cité, le crédit d'impôt pour investissement restant à imputer à la date de l'opération est transféré à la société bénéficiaire de l'apport partiel d'actif en proportion de l'actif net réel transféré. Le solde du crédit d'impôt est conservé par l'entreprise apporteuse.

Lorsque le crédit d'impôt restant à imputer provient de la réalisation d'investissements au titre de plusieurs années ou exercices, la proportion est appliquée au prorata à chacun de ces crédits d'impôts.

14. Exemple

Une société A dispose au 1^{er} janvier 2003, date de l'apport partiel d'actif consenti à la société B et éligible au régime de l'article 210 A du code général des impôts, de crédits d'impôt pour investissement reportables d'un montant total de 10 000 € provenant d'investissements réalisés au titre de l'exercice 2001 pour un montant de 6 000 € et de l'exercice 2002 pour 4 000 €. L'opération porte sur 40 % de l'actif net réel de la société apporteuse.

La créance de la société A est transférée à la société B à hauteur de 4 000 € (10 000 x 40 %). Ce montant correspond à un crédit d'impôt 2001 pour 2 400 € et à un crédit d'impôt 2002 pour 1 600 €.

B. PORTEE DE L'ENGAGEMENT SOUSCRIT PAR LA SOCIETE BENEFICIAIRE DE L'APPORT EN CAS D'OPERATION REALISEE DANS LE DELAI DE CONSERVATION ET CONSEQUENCES DU NON-RESPECT DE CET ENGAGEMENT

I. Portée de l'engagement

15. L'engagement à souscrire par la société bénéficiaire de l'apport en application du III de l'article 244 quater E déjà cité porte sur les biens éligibles au crédit d'impôt compris dans l'apport et pour lesquels le délai de conservation n'a pas expiré à la date de l'opération. L'entreprise apporteuse reste pour sa part tenue au respect du délai de conservation à raison des biens qu'elle conserve qui ont ouvert droit au crédit d'impôt et dont le délai de conservation n'a pas expiré.

Il en résulte que lorsque l'ensemble des biens apportés n'a pas ouvert droit au crédit d'impôt ou, y ayant ouvert droit, ont été conservés par l'entreprise apporteuse pendant, selon le cas, le délai de 5 ans ou leur durée normale d'utilisation, si elle est inférieure, la société bénéficiaire de l'apport n'a pas d'engagement à souscrire.

II. Conséquence du non-respect du délai de conservation par l'apporteur ou la société bénéficiaire de l'apport

1. Principe

16. Le crédit d'impôt restant à imputer à la date de l'apport étant réparti proportionnellement à l'actif net réel apporté sans considération de la nature des biens effectivement apportés ou conservés par l'entreprise apporteuse, les deux parties à l'apport doivent être regardées comme détenant une quote-part du crédit d'impôt correspondant à l'acquisition de tous les biens y ayant ouvert droit, dès lors que le crédit d'impôt correspondant à ces biens restait reportable à la date de l'opération.

Il en résulte que si le délai de conservation afférent à un bien n'est pas respecté, les conséquences de la remise en cause du crédit d'impôt afférent à ce bien doivent être réparties entre les deux parties à l'apport en fonction du montant du crédit d'impôt correspondant à ce bien qui leur revient.

2. Application pratique

a) détermination de l'origine du crédit d'impôt à répartir

17. Le crédit d'impôt à répartir est réputé provenir de la réalisation des investissements éligibles au titre des années ou des exercices dont le crédit d'impôt est en tout ou partie reportable à cette date. En cas de réalisation de plusieurs investissements au titre d'une année ou d'un exercice donné, la répartition du crédit d'impôt de cette année ou cet exercice reportable à la date de l'opération s'effectue de la manière suivante :

- tout d'abord, la répartition entre, d'une part, les investissements pour lesquels le délai de conservation n'a pas expiré et, d'autre part, ceux pour lesquels il a expiré, s'effectue en application de la solution exposée au n° 153. ;

- la part du crédit d'impôt correspondant aux investissements pour lesquels le délai de conservation n'a pas expiré est répartie entre ces investissements proportionnellement au crédit d'impôt auquel ils ont ouvert droit.

18. Exemple

Hypothèses

La société A réalise le 1^{er} janvier N+8 un apport partiel d'actif au profit de la société B. Le montant total du crédit d'impôt reportable à cette date, qui s'élève à 120 €, est réparti de la manière suivante.

Année de réalisation des investissements	Biens éligibles	Crédit d'impôt initial	Montant imputé	Montant restant à imputer en 2008
N	B _N	100	50	50
N+2	B _{N+2}	20	10	10
N+7	B _{N+7}	80	40	60
	C _{N+7}	20		
Total		220	100	120

Les biens B_N et C_{N+7} sont transmis à la société B dans le cadre de l'apport partiel d'actif représentant 50 % de l'actif net réel de la société A.

Solution

Le crédit d'impôt est réparti de la manière suivante.

Année de réalisation des investissements	Quote-part attribuée à la société B	Quote-part conservée par la société A	Origine du crédit d'impôt	Délai de conservation en cours à la date de l'apport
N	25	25	B _N	Non
N+2	5	5	B _{N+2}	Non
N+7	24 ((60x80/(80+20))x50%)	24	B _{N+7}	Oui
	6 ((60x20/(80+20))x50%)	6	C _{N+7}	Oui
Total	60	60		

b) conséquence du non-respect du délai de conservation afférent à un bien ayant ouvert droit à un crédit d'impôt dont tout ou partie a été réparti entre les sociétés

19. Dans ce cas, les conséquences de la remise en cause du crédit d'impôt afférent à ce bien sont réparties à hauteur du crédit d'impôt respectivement attribué à chacune des parties

Exemple**20. Hypothèses**

Reprise de l'exemple ci-dessus. Le bien B_{N+7} est cédé par la société A, en N+9. Le crédit d'impôt réparti lors de l'apport a été imputé en totalité par la société A et à hauteur de 30 € par la société B au titre de l'exercice N+8.

21. Solution

Le crédit d'impôt attaché à l'acquisition du bien B_{N+7} est remis en cause en raison de sa cession pendant le délai de conservation. Il s'élève à 80 €

Conséquence pour la société B :

Le crédit d'impôt imputé en N+8 est celui provenant des années N et N+2. La quote-part de crédit d'impôt correspondant au bien cédé B_{N+7} qui lui a été attribuée, soit 24 €, cesse en conséquence d'être imputable.

Conséquence pour la société A :

La quote-part de crédit d'impôt attribuée à la société A ayant été utilisée en totalité, la cession du bien B_{N+7} donne lieu à restitution du crédit d'impôt afférent à ce bien conservé par la société lors de l'apport. Ce reversement s'élève à 56 €, correspondant à 32 € imputés antérieurement à l'opération d'apport (40 x 80/100) et 24 € conservés à la date de l'opération.

22. Exemple récapitulatif**23. Hypothèses**

Une société X soumise à l'impôt sur les sociétés, réalise au cours des exercices clos les 31 décembre 2002, 2003 et 2004 des investissements éligibles au crédit d'impôt dans les conditions suivantes :

- investissement 1 : acquisition le 1^{er} juillet 2002 de deux biens A et B dont le prix de revient est respectivement de 140 000 € et 250 000 €, soit un crédit d'impôt de 28 000 € (140 000 X 20%) et 50 000 € (250 000 X 20%);

- investissement 2 : acquisition le 1^{er} novembre 2003 d'un bien C et dont le prix de revient est de 140 000 €, soit un crédit d'impôt de 28 000 € (140 000 X 20%);

- investissement 3 : acquisition le 2 avril 2004 d'un bien D dont le prix de revient est de 50 000 €, soit un crédit d'impôt de 10 000 € (50 000 X 20%)

Tous les biens sont amortissables sur une durée supérieure à 5 ans, à l'exception du bien A dont la durée normale d'utilisation est de 3 ans.

Les crédits d'impôt ont été imputés comme suit par la société X.

Exercices	Montant de l'impôt sur les sociétés avant imputation du crédit d'impôt	Montant du crédit d'impôt imputé			Montant du crédit d'impôt reportable		
		Invt 1	Invt 2	Invt 3	Invt 1	Invt 2	Invt 3
2002	14 000	14 000			64 000		
2003	17 000		17 000		64 000	11 000	
2004	12 000	2 000		10 000	62 000	11 000	0
2005	13 000	13 000			49 000	11 000	0

Le 1^{er} janvier 2006, la société X apporte une de ses branches d'activité à la société Y avec le bénéfice du régime de faveur prévu à l'article 210 A. L'actif net réel apporté représente 40 % du montant total de l'actif net réel de la société X avant l'opération d'apport. Parmi les biens apportés figurent les biens A, B et D.

La société Y cède les biens A, B et D le 15 janvier 2007.

La société X cède le bien C le 30 novembre 2007.

24. Solution

A la date de l'opération d'apport, la société X est titulaire de crédits d'impôt reportables pour les montants suivants :

- au titre de l'investissement 1 réalisé au cours de l'année 2002 : 49 000 € ;
- au titre de l'investissement 2 réalisé au cours de l'année 2003 : 11 000 €

Par ailleurs, à cette même date, il existe encore une obligation d'affectation à une activité éligible exercée en Corse pour les biens B (du 1^{er} juillet 2002 au 30 juin 2007) et D (du 2 avril 2004 au 1^{er} avril 2009) apportés à la société Y. A l'inverse, le bien A ne fait plus l'objet d'une obligation de conservation, ce délai ayant expiré le 30 juin 2005, soit à l'expiration de sa durée normale d'utilisation.

Situation n° 1 : Engagement pris par la société Y

- Conséquences de l'opération d'apport partiel d'actif

Pour la société Y

Si la société Y bénéficiaire de l'apport partiel d'actif prend l'engagement visé ci-dessus au n° 5. d'exploiter en Corse les biens B et D dans le cadre d'une activité éligible pendant la fraction du délai restant à courir décompté de la date d'acquisition de ces biens par la société X, le montant du crédit d'impôt transféré sera égal à 24 000 € (60 000 x 40 %) dont 19 600 € relatifs à l'investissement 1 et 4 400 € relatifs à l'investissement 2.

Pour la société X

La société X n'a pas à reverser le montant des crédits d'impôt imputés au titre des investissements 1 (bien B) et 3 (bien D), dès lors que la société bénéficiaire de l'apport prend l'engagement déjà cité. Elle peut utiliser la quote-part des crédits d'impôt non transférés, soit 36 000 € (60 000 x 60 %) dont 29 400 € relatifs à l'investissement 1 et 6 600 € relatifs à l'investissement 2.

- Conséquences de la cession des biens reçus dans le cadre de l'apport

Pour la société Y

La cession par la société Y des biens B et D, le 15 janvier 2007, entraîne la rupture de l'engagement pris.

La société Y doit dès lors reprendre le crédit d'impôt imputé relatif au bien B et annuler la quote-part de crédit d'impôt afférente à ce bien reportable à la date de la cession du bien.

Afin de déterminer la quote-part du crédit d'impôt transféré se rapportant au bien B, il y a lieu d'appliquer la solution énoncée au n° 153. selon laquelle le crédit d'impôt déjà imputé au titre de l'investissement 1 (29 000 €) concerne en priorité les biens éligibles qui ne sont pas affectés par l'un des événements mentionnés aux n°s 145. à 148. (crédit d'impôt afférent au bien A de 28 000 €).

Par conséquent, le montant du crédit d'impôt transféré afférent à l'investissement 1 de 19 600 € (49 000 x 40 %) concerne en totalité le bien B.

La société Y devra donc reverser la quote-part du crédit d'impôt qui aura fait l'objet d'une imputation au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2006 et annuler la quote-part du crédit d'impôt reportable à la date de la cession du bien B, soit une reprise d'un montant total de 19 600 €.

La cession des biens A et D reste sans incidence :

- s'agissant du bien A, la société Y n'a pas eu à prendre d'engagement puisque l'obligation d'affectation du bien A ne courait que jusqu'au 30 juin 2005 (acquisition le 1^{er} juillet 2002 et durée normale d'utilisation de 3 ans) soit jusqu'à une date antérieure à la date de l'opération d'apport ;

- s'agissant du bien D, l'intégralité du crédit d'impôt afférent à ce bien ayant été imputée au cours de l'exercice 2004, il n'a pas été transféré à la société Y.

Pour la société X

La société X doit reprendre la quote-part du crédit d'impôt afférent à l'investissement 1 qui n'a pas été transférée dans le cadre de l'apport, soit 29 400 € (49 000 x 60%). En effet, conformément à la solution énoncée au n° 153., la totalité de ce montant concerne le bien B qui a été cédé le 15 janvier 2007. Enfin, la société X doit reverser le crédit d'impôt correspondant au bien B qui a été imputé avant l'opération d'apport, soit 1 000 € (29 000 – 28 000).

De plus, le non-respect par la société Y de son engagement relatif à l'investissement 3 (bien D) entraîne le reversement par la société X du crédit d'impôt imputé au titre de l'exercice 2004 pour 10 000 €.

- Conséquences de la cession du bien non apporté par la société X

S'agissant d'une cession effectuée pendant le délai de conservation du bien de 5 ans, le crédit d'impôt afférent au bien C doit être repris par la société Y à hauteur de la quote-part du crédit d'impôt afférent au bien C qui lui a été transmise soit 4 400 € (11 000 x 40%) et par la société X à hauteur de la quote-part de ce crédit d'impôt qui a été conservée soit 6 600 € (11 000 x 60%) et de la quote-part qui a été imputée soit 17 000 €.

Situation n° 2 : Absence d'engagement pris par la société Y

- Conséquences de l'apport partiel d'actif

Pour la société Y

Si la société Y bénéficiaire de l'apport partiel d'actif ne prend pas l'engagement visé ci-dessus au n° 5., le montant du crédit d'impôt transféré et correspondant au bien C est de 4 400 € déterminé comme suit :

- montant total du crédit d'impôt reportable : 60 000 € ;

- crédit d'impôt reportable afférent au bien B : 49 000 €.

Le montant du crédit d'impôt transféré est de : $(60\,000 - 49\,000) \times 40\% = 11\,000 \times 40\% = 4\,400 \text{ €}$

Pour la société X

Le montant du crédit d'impôt non transféré imputable par la société X est de 55 600 € (60 000 – 4 400).

Toutefois, en l'absence d'engagement souscrit par la société bénéficiaire de l'apport, l'apport des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt entraîne les conséquences d'une cession.

La société X doit donc reprendre le crédit d'impôt afférent aux biens B et D.

- bien B : Il y a lieu de considérer que le crédit d'impôt déjà imputé au titre de l'investissement 1 concerne en priorité le bien A.

Par conséquent, le crédit d'impôt à restituer est égal à 1 000 €, soit la différence positive entre :

- le montant du crédit d'impôt afférent au bien B : 50 000 €

- et le montant du crédit d'impôt reportable au titre de l'investissement 1 : 49 000 €

De plus, le montant du crédit d'impôt reportable doit être annulé à hauteur de 49 000 €.

- bien D : le crédit d'impôt afférent au bien D de 10 000 € ayant été intégralement imputé au titre de l'exercice 2004, il doit faire l'objet d'un reversement par la société X.

La société X doit donc reverser un montant global de 11 000 € au titre de l'exercice en cours à la date de l'apport (2007). Le montant du crédit d'impôt reportable est ramené à 6 600 € (55 600 – 49 000 ou 11 000 x 60 %).

- Conséquences de la cession des biens reçus dans le cadre de l'apport

La cession des biens reçus dans le cadre de l'apport par la société Y reste sans incidence sur le montant des crédits d'impôt imputés ou reportables des sociétés X et Y dès lors que les conséquences du non-respect du délai de conservation des biens B et D ont été appliquées lors de l'apport des biens.

- Conséquences de la cession du bien non apporté par la société X

S'agissant d'une cession effectuée pendant le délai de conservation du bien de 5 ans, le crédit d'impôt afférent au bien C doit être repris par la société Y à hauteur de la quote-part du crédit d'impôt afférent au bien C qui lui a été transmise soit 4 400 € (11 000 x 40 %) et par la société X à hauteur de la quote-part de ce crédit d'impôt qui a été conservée, soit 6 600 € (11 000 x 60 %) et de la quote-part qui a été imputée, soit 17 000 €.

Section 3 : Scissions

A. MONTANT DU CREDIT D'IMPOT TRANSFERE A LA SOCIETE BENEFICIAIRE DE L'APPORT

25. En application du dernier alinéa de l'article 199 ter D du code général des impôts, le crédit d'impôt pour investissement restant à imputer à la date d'une scission bénéficiant du régime de faveur de l'article 210 A du même code est réparti entre les sociétés bénéficiaires en proportion de l'actif net réel qui leur est respectivement apporté.

Lorsque le crédit d'impôt restant à imputer provient de la réalisation d'investissements au titre de plusieurs années ou exercices, la proportion est appliquée distributivement à chacun de ces crédits d'impôts.

B. PORTEE DE L'ENGAGEMENT SOUSCRIT PAR LES SOCIETES BENEFICIAIRES DES APPORTS EN CAS D'OPERATION REALISEE DANS LE DELAI DE CONSERVATION ET CONSEQUENCES DU NON-RESPECT DE CES ENGAGEMENTS

26. Les précisions apportées ci-dessus en cas d'apport partiel d'actif sont transposables en cas de scission.

Ainsi, l'engagement pris par chacune des sociétés porte sur les biens éligibles au crédit d'impôt qui leur sont attribués et pour lesquels le délai de conservation est en cours à la date de l'opération.

Toutefois, les conséquences du non-respect de l'engagement pris par l'une des sociétés sont réparties entre l'ensemble des sociétés bénéficiaires de la scission dès lors que le crédit d'impôt restant à reporter leur est attribué sans considération de la répartition des biens ayant ouvert droit au crédit d'impôt.