

IMPÔTS SUR LES SOCIÉTÉS : TAUX RÉDUIT POUR LES PME

L'administration fiscale vient de publier une très longue instruction **BO 4 H-4-02** consacrée au nouveau régime d'imposition au taux réduit (25 % puis 15 %) applicable aux PME au titre des exercices ouverts depuis 2001. Nous exposons ci-après les principales nouveautés.

Vous pouvez consulter l'intégralité du texte sur le site de la FNTF « www.fntp.fr » dans l'extranet à la rubrique fiscalité.

Tout complément d'information peut être obtenu auprès de Monsieur Etienne SUMONJA au 01 44 13 32 40.

Champ d'application

A/ Entreprises concernées

Toutes les personnes morales soumises à l'IS de plein droit ou sur option peuvent bénéficier des taux réduits d'IS de 25 % et 15 %, si elles respectent les conditions d'application de ce régime d'imposition. Les sociétés nouvelles bénéficiant des allègements prévus à l'article 44 sexies du CGI peuvent appliquer le taux réduit d'IS pendant la période durant laquelle elles bénéficient d'un abattement (ces entreprises étaient auparavant exclues du dispositif du taux réduit de 19 %), de même que les entreprises bénéficiant d'exonérations partielles d'IS (entreprises installées dans certaines zones notamment).

Les personnes morales soumises à l'IS de plein droit (CGI art. 206-1), mais ne revêtant pas la forme sociétaire, bénéficient désormais du taux réduit d'IS. Sont notamment concernées les associations imposables à l'IS à raison de leurs opérations à caractère lucratif et les groupements d'intérêt public autorisés à opter pour l'IS.

B/ Chiffre d'affaires

Pour bénéficier des taux réduits de 25 % et 15 %, les entreprises concernées doivent réaliser un chiffre d'affaires HT inférieur à 7 622 450,86 € (50 MF ; 7 630 000 € à compter de 2002) au titre de chaque exercice d'application du taux réduit. On rappelle que dans le système du taux d'IS à 19 %, la condition relative au montant du chiffre d'affaires ne devait être réalisée qu'au titre du premier d'une série de trois exercices bénéficiaires.

Comme dans le précédent dispositif, le chiffre d'affaires à retenir s'apprécie par référence à un exercice ou une période de douze mois, mais à la différence de celui-ci, il résulte de l'ensemble des opérations réalisées par le redevable dans le cadre de son activité professionnelle, qu'elles soient imposables au taux de droit commun ou au taux réduit des plus-values à long terme ou encore qu'elles bénéficient d'un régime d'imposition particulier ou d'une exonération. Pour les sociétés françaises exerçant une activité hors de France, il est donc tenu compte de l'ensemble de leurs opérations, y compris celles exercées à l'étranger. En revanche, le chiffre d'affaires s'entend hors produits financiers et hors produits exceptionnels (cession d'actifs, par exemple). Il n'est pas tenu compte des refacturations de frais ayant le caractère de débours.

C/ Libération et détention du capital

Le capital doit être entièrement libéré à la clôture de l'exercice et détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques. Sont prises en compte les participations directes et les participations indirectes, dans la limite d'un seul niveau d'interposition ; la (ou les) sociétés interposées doivent réaliser un chiffre d'affaires inférieur à 7 622 450,86 € (50 MF ; 7 630 000 € à compter de 2002) et son (leur) capital, entièrement libéré, doit être détenu directement et de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques.

Le seuil de 75 % peut être atteint par une ou plusieurs personnes physiques, par une ou plusieurs sociétés répondant aux conditions requises ou par une combinaison de ces personnes ou sociétés.

Calcul de l'IS au taux réduit

Le taux de l'IS est fixé à 25 % au titre des exercices ouverts en 2001 dans la limite de 38 112 € de bénéfice (38 120 € pour les exercices clos à compter de 2002). Pour les exercices ouverts à compter de 2002, le taux de 15 % concerne à la fois le bénéfice imposable au taux de droit commun et la plus-value nette à long terme de l'exercice, retenus dans la même limite.

Le bénéfice soumis au taux réduit de 25 % ou 15 % n'est pas à porter à une réserve ou à incorporer au capital, contrairement au bénéfice soumis au taux réduit de 19 %. Par ailleurs, la partie de la plus-value nette à long terme soumise au taux de 15 % n'a pas à être incorporée à la réserve des plus-values à long terme.

L'administration estime que, en l'absence de disposition législative, les entreprises peuvent choisir librement, dans la limite de 38 112 € (38 120 € pour les exercices clos à compter de 2002), le montant et la nature des résultats de l'exercice qu'elles entendent soumettre au taux réduit.

Les entreprises peuvent soumettre au taux réduit d'IS la plus-value nette à court terme provenant de la cession d'éléments d'actif, par priorité sur les autres éléments concourant à la détermination du bénéfice de l'exercice relevant du taux de 33 1/3 %.

De même, pour les exercices ouverts à compter de 2002, les entreprises peuvent soumettre au taux réduit d'IS le résultat net provenant de la concession de licences d'exploitation de brevets par priorité sur les autres éléments concourant à la détermination de la plus-value nette à long terme.

Pour les exercices ouverts à compter de 2002, les entreprises doivent joindre à leur déclaration de résultat un état portant sur la détermination des bénéfices imposés au taux réduit.

Acomptes d'IS

A/ Modalités de calcul

Le calcul des acomptes d'IS tient compte de l'application du taux réduit au titre de l'exercice de référence. Pour les PME ayant bénéficié du taux réduit, la plus-value nette provenant de cession d'actifs et soumise au régime des plus-values à court terme est exclue du bénéfice de référence pour le calcul des acomptes si elle a été taxée à 25 % ou à 15 %.

De même, la plus-value nette à long terme ne figure pas dans la base de calcul des acomptes, qu'elle soit imposée au taux de 19 % ou de 15 %.

Pour ce qui est du résultat net de la concession de licences d'exploitation de droits de propriété industrielle, la base de calcul des acomptes s'entend avant imputation des moins-values à long terme. Les acomptes sont calculés au taux global de 15 % ou de 19 % en fonction de la partie de ce résultat net taxée à 15 % ou 19 % au titre de l'exercice de référence.

Pour les PME qui réunissent les conditions d'application du taux réduit au titre de l'exercice de référence, il est possible d'anticiper à l'exercice en cours la baisse du taux d'imposition.

B/ Réduction ou dispense

La faculté de réduction ou de dispense d'acomptes s'apprécie désormais par référence à l'impôt effectif dont l'entreprise s'estime redevable au titre de l'exercice en cours. L'entreprise peut donc tenir compte du taux réduit d'imposition si elle ne remplit pas les conditions pour bénéficier du taux réduit au titre de l'exercice de référence, mais est en mesure d'en bénéficier pour l'exercice en cours.

Report en arrière des déficits

Selon l'administration, les distributions à retrancher des bénéfices sur lesquels s'impute le déficit reporté en arrière sont celles prélevées sur ces bénéfices pour les besoins de la liquidation du précompte. Il s'agit en conséquence des distributions ayant donné lieu à un précompte plafonné et de celles n'ayant pas rendu le précompte exigible.

Pour la détermination du bénéfice d'imputation, les avoirs fiscaux et crédits d'impôt sont réputés affectés au paiement de l'IS dû au taux normal ou au nouveau taux réduit dans la proportion existant entre l'impôt, respectivement, dû à ces taux et le montant total de l'IS dû au titre de l'exercice ou de la période d'imposition considérée. L'administration rapporte sa doctrine selon laquelle ces avoirs fiscaux et crédits d'impôt sont à utiliser par priorité pour le paiement de l'IS au taux normal.

Pour calculer les bénéfices exclus des bénéfices d'imputation, les PME qui ont bénéficié du taux réduit sont désormais tenues de calculer le bénéfice d'imputation soumis au taux normal et le bénéfice d'imputation soumis au taux réduit.

Pour l'ensemble des entreprises, la créance de report en arrière correspond désormais à l'IS acquitté à raison du bénéfice d'imputation. Selon l'administration, le déficit est imputé en priorité sur le bénéfice soumis à l'IS au taux normal, puis sur le bénéfice soumis au taux réduit.

Avoir fiscal et précompte

Lorsque les revenus mobiliers sont pris en compte dans les résultats imposables pour leur montant net, les avoirs fiscaux et crédits d'impôt qui y sont attachés sont imputables sur l'IS au taux normal pour 66 2/3 % de leur montant. Lorsque le bénéfice fiscal de l'exercice n'excède pas la limite de 38 112 € (38 120 € pour les exercices clos à compter de 2002), une fraction des avoirs fiscaux et des crédits d'impôt peut être imputée pour 75 % ou 85 %, selon que l'exercice a été ouvert en 2001 ou à compter de 2002.

Toutes les distributions ouvrant droit à l'avoir fiscal et prélevées sur les bénéfices taxés à l'IS au taux réduit donnent lieu à un précompte plafonné.

Bénéfices des PME : suppression du taux d'IS à 19 %

Ce régime ne s'applique plus aux exercices ouverts depuis 2001. Toutefois, lorsqu'une série de trois exercices bénéficiaires est en cours au 1^{er} janvier 2001, les entreprises peuvent opter pour son maintien pour la détermination de l'impôt dû au titre des exercices ouverts en 2001 et compris dans cette série, à condition de réunir les conditions posées pour son application.

Les bénéfices soumis au taux de 19 %, au titre d'exercices ouverts avant 2001 et en instance d'incorporation, doivent être incorporés au capital au plus tard à la clôture du deuxième exercice suivant celui de leur réalisation. Il en est de même des bénéfices des exercices ouverts en 2001.