

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PDSTK-10-30-10-20-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFIP

BIC - Produits et stocks - Subventions d'équipement

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Produits et stocks
Titre 1 : Produits
Chapitre 3 : Produits exceptionnels
Section 1 : Subventions
Sous-section 2 : Subventions d'équipement

Sommaire :

- I. Champ d'application du régime d'étalement
 - A. Entreprises concernées
 - B. Caractère optionnel
 - C. Subventions concernées
 - 1. Conditions relatives à la partie versante
 - 2. Conditions relatives à l'utilisation de la subvention
 - a. Octroi de la subvention à l'organisme de crédit-bail et obligations de celui-ci
 - b. Autres situations
- II. Modalités d'étalement des subventions
 - A. Détermination de la date d'attribution des subventions
 - B. Subventions utilisées pour la création ou l'acquisition d'immobilisations amortissables
 - C. Subventions utilisées pour la création ou l'acquisition d'immobilisations non amortissables
 - D. Subventions utilisées pour le financement d'immobilisations par voie de crédit-bail
- III. Événements entraînant l'imposition des subventions
 - A. Cession des immobilisations subventionnées
 - 1. Principe de l'imposition immédiate
 - 2. Exception au principe de l'imposition immédiate
 - B. Cession ou résiliation d'un contrat de crédit-bail subventionné
- IV. Comptabilisation
- V. Précisions relatives à certaines aides
 - A. Prime d'aménagement du territoire
 - B. Prime spéciale d'équipement hôtelier
 - C. Subventions accordées dans le cadre de la lutte anti-pollution des eaux

1

L'article 42 septies du code général des impôts (CGI) prévoit un dispositif d'étalement des subventions d'équipement versées par l'État ou les collectivités publiques.

I. Champ d'application du régime d'étalement

A. Entreprises concernées

10

Peuvent bénéficier du régime d'étalement prévu au 1 de l'article 42 septies du CGI, les entreprises dont les résultats sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux, ainsi que celles soumises à l'impôt sur les sociétés.

L'article 93-8 du CGI, permet aux contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée qui exercent une activité professionnelle au sens de l'article 92-1 du CGI, sur demande expresse de leur part, de bénéficier du régime d'étalement prévu à l'article 42 septies du CGI (cf. BOI-BNC-BASE-30-30-20-50).

B. Caractère optionnel

20

Le régime de l'article 42 septies du CGI revêt un caractère optionnel. Le choix effectué à ce titre par les entreprises constitue une décision de gestion qui leur est opposable. Les entreprises qui n'optent pas pour l'application de ce régime doivent, conformément aux dispositions de l'article 38 du CGI, comprendre les subventions d'équipement dans les résultats de l'exercice en cours à la date de leur attribution.

C. Subventions concernées

1. Conditions relatives à la partie versante

30

Aux termes du premier alinéa du 1 de l'article 42 septies du CGI, le régime d'étalement s'applique aux subventions d'équipement versées par l'État, les collectivités publiques ou tout autre organisme public.

Les collectivités publiques s'entendent des collectivités territoriales.

Les organismes publics sont les établissements publics à caractère industriel et commercial ou à caractère administratif et, plus généralement, les structures dépendant de l'État, des collectivités territoriales ou des institutions européennes agissant dans le cadre d'une mission de service public sous le contrôle de l'autorité publique dont ils dépendent.

Sont notamment susceptibles de bénéficier du régime d'étalement, les subventions d'équipement octroyées par le Fonds européen de développement régional (FEDER), le Fonds européen d'orientation et de garantie agricole (FEOGA), les caisses régionales d'assurance-maladie (CRAM), l'Association nationale pour la gestion du fonds pour l'insertion professionnelle des handicapés (AGEFIPH), l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat (ANAH) et les organismes de droit privé qui agissent, dans le cadre d'un mandat, pour le compte de l'État.

40

Aux termes du [2 de l'article 42 septies du CGI](#), le régime d'étalement est également applicable aux subventions versées par les groupements professionnels agréés prévus par le [décret n° 55-877 du 30 juin 1955](#).

L'agrément est conféré aux groupements sur présentation de leurs statuts et d'un programme définissant leurs objectifs et leurs méthodes. En outre, l'octroi de cet agrément est subordonné notamment à l'engagement pris par les groupements de sauvegarder ou d'améliorer les conditions d'emploi de la main-d'œuvre.

Les groupements professionnels ayant obtenu cet agrément peuvent bénéficier de prêts, de la garantie de l'État ou de bonifications d'intérêts imputables sur le Fonds de développement économique et social ou sur les crédits budgétaires ouverts à cet effet.

2. Conditions relatives à l'utilisation de la subvention

Règles applicables dans la généralité des cas :

50

En premier lieu, le régime d'étalement est réservé aux subventions octroyées pour la création, l'acquisition ou le financement de biens d'équipement. En sont donc exclues, les subventions utilisées pour le financement d'immobilisations financières (acquisition de titres de sociétés etc.).

En outre, les décisions d'octroi des subventions doivent contenir les éléments nécessaires à l'identification des immobilisations subventionnées. Il s'agit en principe de l'indication de leur nature et de leur prix de revient. Toutefois, une décision d'octroi qui mentionnerait la nature du projet industriel subventionné et qui répartirait la subvention entre les différents comptes de base du plan comptable général relatifs aux immobilisations corporelles sera considérée comme suffisamment détaillée pour permettre l'application de ce régime.

Lorsqu'une subvention est versée pour l'acquisition ou la création de plusieurs immobilisations déterminées dont le coût total excède son montant, la décision d'octroi doit en principe fixer sa répartition entre les immobilisations. Si tel n'est pas le cas, la subvention doit être répartie, à titre de règle pratique proportionnellement au prix de revient de chacune de ces immobilisations.

Enfin, à l'exception du cas particulier de certains biens financés par voie de crédit-bail, l'entreprise bénéficiaire de la subvention d'équipement doit être propriétaire des biens subventionnés pour pouvoir opter pour l'application du régime d'étalement.

60

L'[article 42 septies du CGI](#) prévoit, sous certaines conditions, des modalités d'étalement spécifiques applicables aux subventions d'équipement attribuées au crédit preneur par l'intermédiaire d'un organisme de crédit-bail.

Lorsque l'entreprise dont le programme d'investissements est subventionné choisit de recourir au crédit-bail comme moyen de financement, il convient d'appliquer les solutions suivantes aux différentes situations qui peuvent se présenter.

a. Octroi de la subvention à l'organisme de crédit-bail et obligations de celui-ci

70

Dans cette situation, l'organisme de crédit-bail peut être regardé comme le mandataire du crédit-preneur qui est le destinataire final de la subvention ; celle-ci n'affecte donc pas les résultats imposables de l'organisme crédit-bailleur.

S'agissant du crédit-preneur, le [quatrième alinéa du 1 de l'article 42 septies du CGI](#) prévoit que la subvention peut être rapportée à ses résultats imposables sur la durée du contrat de crédit-bail.

Les dispositions s'appliquent si la décision accordant la subvention à l'organisme de crédit-bail mentionne l'obligation expresse de reversement immédiat du montant total de la subvention au crédit-preneur et à condition que la subvention soit effectivement reversée.

b. Autres situations

80

Il s'agit des situations où la subvention :

- est accordée directement au crédit-preneur, sans transiter par l'organisme de crédit-bail ;
- est octroyée à l'organisme de crédit-bail, qui la rétrocède au crédit-preneur. Cette situation se caractérise par l'absence d'obligation expresse de rétrocession de la subvention au crédit-preneur. En pratique, cette rétrocession prend la forme d'une diminution des loyers dus ou du prix de levée d'option.

Dans le premier cas, le crédit-preneur bénéficiaire direct de l'aide doit rapporter le montant total de la subvention à ses résultats imposables de l'exercice au cours duquel la subvention lui est attribuée.

Dans le second cas, lorsque la subvention est rétrocédée au crédit-preneur sous forme d'une diminution des loyers facturés ou du prix de levée d'option, l'organisme de crédit-bail est juridiquement le bénéficiaire de la subvention et doit en conséquence la comprendre dans ses résultats imposables au titre de l'exercice en cours lors de son attribution. Cet organisme peut opter pour l'application du régime d'étalement prévu au [1 de l'article 42 septies du CGI](#) si les autres conditions prévues pour l'application de ce régime sont remplies.

II. Modalités d'étalement des subventions

A. Détermination de la date d'attribution des subventions

90

La date d'attribution de la subvention est celle de son acquisition. Elle s'entend de la date de la décision de l'organisme attributaire qui rend l'octroi de la subvention certain dans son principe et dans son montant.

Les dispositions particulières qui prévoient le remboursement de tout ou partie des sommes versées en cas de non-exécution des engagements pris par le bénéficiaire ont un caractère résolutoire et non suspensif et sont sans effet sur la date d'acquisition de la subvention. Le cas échéant, l'entreprise bénéficiaire peut déduire les sommes déjà imposées et qui sont restituées en application de telles clauses, des résultats de l'exercice au cours duquel le reversement intervient.

B. Subventions utilisées pour la création ou l'acquisition d'immobilisations amortissables

100

Aux termes de l'[article 42 septies du CGI](#), les subventions d'équipement accordées à une entreprise par tout organisme public dans le cadre d'un investissement peuvent être imposées au même rythme que l'amortissement de l'investissement.

Il est précisé que le rythme de référence auquel s'opère l'imposition des subventions d'équipement visées à l'article 42 septies du CGI correspond à l'amortissement fiscal de l'immobilisation et doit donc tenir compte, le cas échéant, de l'amortissement dérogatoire.

Le rythme de réintégration de la subvention est déterminé, pour chaque exercice, par le rapport existant entre la dotation annuelle aux amortissements pratiqués à la clôture de l'exercice concerné sur le prix de revient de cette immobilisation et ce même prix de revient. En d'autres termes, un taux identique doit être utilisé à la fois pour le calcul des annuités d'amortissement et la détermination de la part de la subvention à inclure chaque année dans les résultats. La réintégration s'effectue dès l'exercice au cours duquel est pratiquée la première annuité d'amortissement indépendamment de la perception effective de la subvention.

L'ensemble des amortissements (amortissement technique et amortissement dérogatoire) doit être pris en compte pour l'application de ces dispositions. En revanche, il n'est pas tenu compte de la majoration de la base d'amortissement résultant des dispositions de l'[article 39 quinquies FA du CGI](#).

Pour l'application de ces modalités d'imposition aux immobilisations décomposées, l'entreprise devrait normalement suivre le rythme réel d'amortissement de la structure et des différents composants. Toutefois, il est admis que l'imposition des subventions soit répartie sur la durée moyenne pondérée d'amortissement de l'immobilisation concernée, cette durée étant elle-même calculée à partir de la durée d'amortissement fiscale de chacun des composants et de la structure, pondérée en fonction de la valeur de chaque composant dans la valeur totale de l'immobilisation. Il est également admis, dans ce cas, que la sortie de la valeur nette comptable d'un composant lors de son remplacement n'entraîne pas l'imposition anticipée de la fraction de la subvention attachée au composant remplacé.

Exemple :

Une entreprise dont l'exercice coïncide avec l'année civile a perçu en janvier N une subvention d'équipement de 30 500 €. Cette subvention lui a été attribuée par l'État en septembre N-1. La décision d'octroi précise la nature exacte et le prix de revient de l'immobilisation subventionnée, qui a été acquise pour 122 000 € H.T. le 1er octobre N-1 et mise en service le même jour. Ce bien est amortissable sur 5 ans selon le mode linéaire.

Solution

Exemple d'application

Année ou exercice	Amortissements pratiqués	Fractions de la subvention à rapporter aux résultats
N-1	$122\,000\text{ €} \times 20\% \times 3/12 = 6\,100\text{ €}$	$30\,500\text{ €} \times 6\,100/122\,000 = 1\,525\text{ €}$
N	$122\,000\text{ €} \times 20\% = 24\,400\text{ €}$	$30\,500\text{ €} \times 24\,400/122\,000 = 6\,100\text{ €}$
N+1	$122\,000\text{ €} \times 20\% = 24\,400\text{ €}$	$30\,500\text{ €} \times 24\,400/122\,000 = 6\,100\text{ €}$
N+2	$122\,000\text{ €} \times 20\% = 24\,400\text{ €}$	$30\,500\text{ €} \times 24\,400/122\,000 = 6\,100\text{ €}$
N+3	$122\,000\text{ €} \times 20\% = 24\,400\text{ €}$	$30\,500\text{ €} \times 24\,400/122\,000 = 6\,100\text{ €}$
N+4	$122\,000\text{ €} \times 20\% \times 9/12 = 18\,300\text{ €}$	$30\,500\text{ €} \times 18\,300/122\,000 = 4\,575\text{ €}$

C. Subventions utilisées pour la création ou l'acquisition d'immobilisations non amortissables

110

En application du [troisième alinéa du 1 de l'article 42 septies du CGI](#), les subventions affectées à la création ou à l'acquisition d'une immobilisation non amortissable sont rapportées, par fractions égales, aux résultats des années pendant lesquelles cette immobilisation est inaliénable aux termes du contrat accordant la subvention ou, à défaut de clause d'inaliénabilité, au bénéfice des dix « années » suivant celle de l'attribution de la subvention.

Pour l'application de ces dispositions, le terme « années » s'entend des exercices ou périodes d'imposition retenues pour l'assiette de l'impôt.

D. Subventions utilisées pour le financement d'immobilisations par voie de crédit-bail

120

Aux termes du [quatrième alinéa du 1 de l'article 42 septies du CGI](#), les subventions attribuées par l'intermédiaire d'organismes de crédit-bail et qui remplissent les conditions fixées au **I-C** sont réparties, par parts égales, sur les exercices clos au cours de la période couverte par le contrat de crédit-bail, quelle que soit la durée de ces exercices.

Si la date d'expiration du contrat ne coïncide pas avec la date de clôture de l'exercice, il y a lieu de tenir compte de l'exercice en cours à l'échéance du contrat pour déterminer le plan d'étalement de la subvention.

III. Événements entraînant l'imposition des subventions

A. Cession des immobilisations subventionnées

1. Principe de l'imposition immédiate

130

Il résulte de l'[article 42 septies du CGI](#) qu'en cas de cession d'une immobilisation amortissable ou non amortissable financée totalement ou en partie par une subvention éligible au dispositif d'étalement, le solde de cette subvention non encore rapporté aux bases de l'impôt doit être compris dans le bénéfice imposable de l'entreprise bénéficiaire au titre de l'exercice au cours duquel intervient la cession.

Ce solde est, selon le cas, imposable au taux normal de l'impôt sur les sociétés ou majore le bénéfice taxable au barème progressif de l'impôt sur le revenu.

2. Exception au principe de l'imposition immédiate

140

En cas d'opérations placées sous les régimes prévus aux [articles 151 octies du CGI](#) (apport d'une entreprise individuelle à une société) et [210 A du CGI](#) (opérations de fusion ou assimilées), l'imposition de la fraction de la subvention non encore rapportée aux résultats de l'entreprise individuelle ou de la société absorbée, peut, sur option exercée dans l'acte d'apport ou le traité de fusion, être mise à la charge de la société bénéficiaire de l'apport ; cette fraction est alors comprise dans le résultat imposable de cette dernière sur une période qui varie selon la nature de l'immobilisation apportée.

L'[article 42 septies 1 du CGI](#) étend cette solution à l'ensemble des opérations d'apport mentionnées au I de l'article 151 octies du CGI.

En d'autres termes, cette solution s'applique non seulement aux opérations d'apport effectivement soumises au régime de faveur prévu à l'article 151 octies du CGI, mais aussi à celles qui, n'étant pas placées sous ce régime, remplissent cependant les conditions prévues pour son application. Ces conditions portent sur la qualité de l'apporteur, le contenu de l'apport et la forme de la société bénéficiaire de l'apport ; ([BOI-PVMV-40-20-30-10](#) et [BOI-BA-BASE-20-20-30-10](#)).

En pratique, sont concernées par ces dispositions, les opérations d'apport en société pour lesquelles l'option pour le régime prévu à l'article 151 octies du CGI n'est pas exercée parce que par exemple, l'apporteur bénéficie de l'exonération des plus-values réalisées à l'occasion de l'apport, en application des dispositions de l'[article 151 septies du CGI](#),

150

Lorsque la subvention est afférente à une immobilisation amortissable, le solde de la subvention est rapporté par parts égales aux résultats de la société bénéficiaire de l'apport, sur une période

correspondant à la nouvelle durée d'amortissement du bien retenue par la société et qui correspond à sa durée normale d'utilisation appréciée à la date de réalisation de l'apport.

160

Lorsque la subvention est afférente à une immobilisation non amortissable, le solde de la subvention est rapporté par parts égales aux résultats de la société bénéficiaire de l'apport sur la période de réintégration, initialement retenue par l'entrepreneur individuel ou la société absorbée, qui reste à courir à la date de réalisation de l'apport.

En d'autres termes, la société bénéficiaire des apports doit réintégrer dans ses résultats la subvention comme aurait dû le faire l'entreprise apporteuse.

Le bénéfice des dispositions qui précèdent est subordonné à l'exercice, par les entreprises concernées, d'une option dans l'acte d'apport ou le traité de fusion. L'apporteur ou la société absorbée devra en outre y mentionner la durée de réintégration résiduelle de la subvention à la date d'apport. À défaut, le solde de la subvention est rapporté en totalité aux résultats de l'apporteur au titre de l'exercice en cours à la date d'apport.

Le 5° alinéa du 1 de l'article 42 septies du CGI prévoit également qu'en cas de cession ultérieure par la société de ces immobilisations, l'éventuelle fraction de la subvention non encore rapportée aux bases de l'impôt est comprise dans son résultat imposable au titre de l'exercice au cours duquel intervient cette cession.

Exemple :

Soit l'apport d'une entreprise individuelle dont l'exercice coïncide avec l'année civile, placé sous le régime prévu à l'article 151 octies du CGI. Cet apport est réalisé le 30 juin N.

L'actif de l'entreprise individuelle comprend notamment une immobilisation (non décomposée) amortissable sur 10 ans selon le mode linéaire acquise le 1er avril N-2 pour 40 000 € HT et subventionnée à hauteur de 50 % de son prix de revient HT (soit une subvention de 20 000 €) et un bien non amortissable acquis le 1er décembre N-2 pour 60 000 € HT et également subventionné à hauteur de 50 % de son prix de revient HT. La subvention afférente à l'immobilisation non amortissable n'est pas affectée d'une clause d'inaliénabilité. L'entreprise individuelle choisit de ne pas pratiquer d'amortissement au titre de l'exercice clos par l'opération d'apport.

La société clôture ses exercices le 30/09 de chaque année.

Solution :

Exemple d'application - situation de l'apporteur

Situation de l'apporteur (ou de la société absorbée) à la date d'apport (30/06/N)	Immobilisation amortissable	Immobilisation non amortissable
Prix de revient HT	40000	60000
Date d'acquisition	01/04/N-2	01/12/N-2
Montant de la subvention	20000	30000
Date de versement	31/03/N-2	31/12/N-2
Amortissements pratiqués	3 000 au 31/12/N-2 4 000 au 31/12/N-1	
Fraction de la subvention déjà réintégrée	1 500 au 31/12/N-2 2 000 au 31/12/N-1 0 au 30/06/N	0 au 31/12/N-2 30 000 au 31/12/N-1 30 000 au 30/06/N
Total	3500	6000

Subvention non encore imposée lors de l'apport	16500	24000
---	-------	-------

Exemple d'application - situation de la société bénéficiaire

Situation de la société bénéficiaire des apports au 30/09/N (date de clôture de l'exercice social)	Immobilisation amortissable	Immobilisation non amortissable
Montant total de la subvention au 30/09/N bénéficiant d'un étalement d'imposition	16500	24000
Nouvelle durée d'amortissement	6 ans	/
Durée résiduelle de réintégration	/	(10 - 2) = 8
Réintégration à effectuer au titre de l'exercice clos le 30/09/N	16500/6 = 2750	3000

B. Cession ou résiliation d'un contrat de crédit-bail subventionné

170

Conformément au [dernier alinéa du 1 de l'article 42 septies du CGI](#), en cas de cession ou de résiliation d'un contrat de crédit-bail portant sur une immobilisation financée par une subvention éligible au régime d'étalement prévu au [II-C](#), la fraction de cette subvention non encore imposée doit être rapportée au résultat imposable du crédit-preneur, au titre de l'exercice au cours duquel intervient la cession ou la résiliation de ce contrat.

Par dérogation à la règle précédente, en cas d'opérations d'apport mentionnées au [I de l'article 151 octies du CGI](#) (apport d'une entreprise individuelle à une société) ou bénéficiant du régime prévu à l'[article 210 A du CGI](#) (opérations de fusion ou assimilées), l'imposition de la fraction de la subvention non encore rapportée aux résultats de l'entreprise individuelle ou de la société absorbée, peut, sur option exercée dans l'acte d'apport ou le traité de fusion, être mise à la charge de la société bénéficiaire de l'apport. Cette fraction est alors comprise, par parts égales, dans les résultats imposables de cette société au titre des exercices clos sur la période restant à courir, à la date de l'opération concernée, jusqu'à l'échéance de ce contrat. (cf [II-D](#))

En cas de cession ou de résiliation ultérieure du contrat de crédit-bail, la fraction de la subvention non encore rapportée aux bases de l'impôt est comprise dans les résultats imposables de la société bénéficiaire de l'apport au titre de l'exercice au cours duquel intervient cet événement.

IV. Comptabilisation

180

Le plan comptable général prévoit que les subventions d'équipement entrant dans le champ d'application de l'[article 42 septies du CGI](#) doivent être enregistrées par les entreprises bénéficiaires au compte 13 « Subventions d'investissement », figurant au passif du bilan.

Le compte 131 « Subventions d'équipement » (ou 138 « Autres subventions d'investissement ») est crédité de la subvention par le débit du compte d'actif intéressé (comptes de tiers ou comptes financiers).

Le compte 139 « Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat », est débité à la clôture de chaque exercice par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement virée

au compte de résultat » du montant de la subvention qui doit être rapportée aux résultats de l'entreprise conformément aux dispositions de l'article 42 septies du CGI ou aux mesures administratives prises pour l'application de cet article.

Seul figure au bilan le montant net de la subvention d'investissement non encore inscrite au compte de résultat.

Les comptes 131 (ou 138) dont le solde débiteur représente le montant total de la subvention et 139 dont le solde créditeur représente le même montant, sont soldés l'un par l'autre.

V. Précisions relatives à certaines aides

190

Les subventions d'équipement accordées par l'État, les collectivités publiques et les groupements professionnels agréés ont pour caractéristique commune d'être les instruments d'une politique sociale et économique. Elles intéressent de très nombreuses branches d'activité.

Seul un examen de chacune d'elles, des textes qui l'ont instituée, de leur objet et des conventions conclues avec les entreprises bénéficiaires permettent de préciser si elles constituent des subventions d'équipement dont l'imposition peut être étalée.

A titre d'exemple, la prime régionale à la création d'entreprises et la prime régionale à l'emploi, instituées par les [décrets n° 82-806 et 82-807 du 22 septembre 1982](#), ne bénéficient pas du régime d'étalement prévu à l'[article 42 septies du CGI](#) dès lors qu'elles ont pour objet d'atténuer les charges salariales supplémentaires dues à la création d'emploi et présentent ainsi le caractère de « subventions de fonctionnement » imposables dans les conditions de droit commun. L'octroi de ces primes n'étant pas subordonné à la réalisation d'un investissement particulier, la qualification de « subvention d'équipement » qui leur est donnée par les décrets qui les ont instituées reste sans incidence sur leur régime fiscal.

Par ailleurs, les subventions d'équipement ne revêtent pas toujours la forme d'une aide financière directe. Ainsi une entreprise qui a acheté à une commune, moyennant un prix très inférieur à sa valeur réelle, un terrain sur lequel elle s'est engagée, en contrepartie, à édifier une usine doit être considérée comme ayant bénéficié, de la part de la commune venderesse, d'une subvention d'équipement égale à la différence existant entre la valeur réelle du terrain à la date d'acquisition et le prix effectivement payé, cette valeur réelle pouvant, corrélativement, être inscrite à l'actif du bilan sous la rubrique des immobilisations (CE, arrêt du 22 juillet 1977, req. N° 00916).

Conformément aux dispositions de l'article 42 septies du CGI, la subvention en cause n'a pas à être retenue dans les bases imposables de l'exercice en cours à la date de son versement mais elle devra être rapportée aux bénéfices imposables de chacun des exercices suivants, à concurrence des amortissements que l'entreprise pratiquera, à la clôture desdits exercices, sur le prix de revient de l'usine qu'elle s'est engagée à construire sur le terrain dont il s'agit.

On se bornera à étudier ci-après certaines subventions dont l'attribution a été décidée en vue de permettre des réalisations économiques d'une particulière importance.

On examinera successivement :

- la prime d'aménagement du territoire ;
- la prime spéciale d'équipement hôtelier ;
- les subventions accordées dans le cadre de la lutte anti-pollution des eaux.

A. Prime d'aménagement du territoire

200

La prime d'aménagement du territoire, instituée par le [décret n° 82-379 du 6 mai 1982](#) (JO du 7 mai 1982, p. 1294 et suiv.), complétée par le [décret n° 82-754 du 31 août 1982](#) (JO du 4 septembre 1982, p. 2710 et 2711), et redéfinie par le [décret n° 95-149 du 6 février 1995](#), peut être attribuée à certaines entreprises industrielles qui, procédant à des investissements, créent ou maintiennent des emplois dans certaines zones du territoire national. La prime peut également être attribuée à des entreprises qui, dans certaines zones, créent, étendent ou assurent le maintien d'activités de recherche ou de certaines activités tertiaires, notamment, de service, de direction, de gestion, d'ingénierie, de conception, d'étude et d'informatique.

En principe, cette aide financière est attribuée en fonction du nombre d'emplois permanents créés ou maintenus et son versement est subordonné à la réalisation d'investissements. En pareil cas, rien ne s'oppose à ce que la prime soit fiscalement traitée comme une subvention d'équipement.

Toutefois, cette prime peut également être versée à des entreprises exerçant une activité tertiaire ou de recherche pour des programmes ne comportant pas nécessairement la réalisation d'investissements.

Dans le cas où il n'est pas réalisé d'investissement, la prime a le caractère d'une subvention de fonctionnement et doit donc normalement être comprise pour sa totalité dans les résultats imposables de l'exercice en cours à la date de son acquisition.

Il est toutefois admis d'assimiler dans tous les cas la prime d'aménagement du territoire à une subvention d'équipement au sens de [l'article 42 septies du CGI](#).

Par suite, si cette prime n'entre pas dans le champ d'application de l'article 42 septies du CGI déjà cité, il convient d'appliquer la solution suivante :

- si elle n'est pas directement rattachable à un investissement déterminé, la prime doit être rapportée par parts égales, aux résultats imposables de l'entreprise qui en bénéficie, sur la période de dix années prévue pour les primes concernant des immobilisations non amortissables ;
- si cette prime est octroyée directement au crédit-preneur pour le financement d'un investissement déterminé, elle doit être répartie, par parts égales, sur les exercices clos au cours de la période couverte par le contrat de crédit-bail.

B. Prime spéciale d'équipement hôtelier

210

Une prime spéciale d'équipement hôtelier a été instituée par le [décret n° 68-538 du 30 mai 1968](#) modifié en dernier lieu par le [décret n° 76-393 du 4 mai 1976](#).

Peuvent bénéficier de la prime spéciale d'investissement hôtelier les entreprises hôtelières qui créent des activités nouvelles dans les départements, arrondissements, cantons ou communes dont l'équipement hôtelier est insuffisant, où se posent des problèmes d'emploi d'une gravité particulière et qui figurent sur une liste fixée par arrêté interministériel.

La prime spéciale d'équipement hôtelier peut également être attribuée aux sociétés immobilières civiles ou commerciales qui ont pour objet la construction de bâtiments à usage professionnel destinés à être utilisés en location-vente ou en crédit-bail par les entreprises hôtelières.

La prime est calculée en fonction du nombre de chambres ou de lits créés, sans pouvoir excéder un certain plafond selon l'opération envisagée.

C. Subventions accordées dans le cadre de la lutte anti-pollution des eaux

220

La loi n° 64-1245 du 16 décembre 1964 relative au régime, à la répartition des eaux et à la lutte contre leur pollution a créé pour chaque bassin fluvial une « agence financière de bassin », qui est un établissement public administratif doté de la personnalité civile et de l'autonomie financière.

Ces agences attribuent des subventions ou des prêts pour l'exécution de travaux d'intérêt commun, dans la mesure où ces travaux sont de nature à réduire les charges qu'elles devraient assumer.

Il est admis que les subventions ainsi versées en vue de la création d'installations anti-pollution peuvent bénéficier des dispositions de l'article 42 septies-1 du CGI.

À ce sujet, il convient de rappeler, pour la détermination du montant de la subvention à rapporter au bénéficiaire imposable :

- d'une part, que les immeubles destinés à l'épuration des eaux industrielles peuvent bénéficier dès leur achèvement, en vertu de l'article 39 quinquies E du CGI, d'un amortissement exceptionnel sur douze mois pour les constructions achevées avant le 1er janvier 2011, à condition qu'elles s'incorporent à des installations de production ;
- d'autre part, que les installations d'épuration des eaux peuvent faire l'objet d'un amortissement dégressif.