

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-10-160-20-20160601

Date de publication : 01/06/2016

DGFIP

BIC - Réductions et crédits d'impôt - Crédit d'impôt en faveur des investissements productifs outre- mer - Modalités de détermination du crédit d'impôt

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Réductions et crédits d'impôt

Titre 1 : Crédits d'impôt

Chapitre 16 : Crédit d'impôt en faveur des investissements productifs outre-mer

Section 2 : Modalités de détermination du crédit d'impôt

Sommaire :

I. Assiette du crédit d'impôt

A. Principes

1. Prise en compte du prix de revient des investissements
2. Défalcation des taxes et frais de toute nature
3. Défalcation des aides publiques
4. Défalcation de la valeur réelle du bien remplacé en cas d'investissement de remplacement

B. Modalités particulières de détermination de l'assiette de calcul du crédit d'impôt pour certains investissements

1. Investissements dans le secteur de l'énergie renouvelable
2. Investissements réalisés dans le secteur de la rénovation hôtelière
3. Investissements réalisés dans le secteur du logement
4. Investissements financés par un apport en capital ayant ouvert droit à avantage fiscal ou par l'intermédiaire d'une SOFIOM

II. Taux du crédit d'impôt

- A. Entreprise exploitante soumise à l'impôt sur le revenu
- B. Entreprise exploitante soumise à l'impôt sur les sociétés

III. Fait générateur du crédit d'impôt

- A. Principe : mise en service de l'investissement
- B. Cas particuliers

1. Construction ou acquisition d'immeuble à construire
2. Rénovation ou réhabilitation d'immeuble

3. Investissement pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat

I. Assiette du crédit d'impôt

A. Principes

1

Aux termes du premier alinéa du 1 du II de l'[article 244 quater W du code général des impôts \(CGI\)](#), le crédit d'impôt est assis sur le montant des investissements productifs, y compris les frais de transport, d'installation et de mise en service amortissables, mais hors frais et taxes de toute nature, notamment les commissions d'acquisition, diminué de la fraction de leur prix de revient financée par une aide publique.

1. Prise en compte du prix de revient des investissements

10

L'assiette du crédit d'impôt prévu à l'[article 244 quater W du CGI](#) correspond au prix de revient pour lequel les immobilisations sont inscrites au bilan de l'entreprise propriétaire et qui sert de base au calcul des amortissements déductibles du résultat fiscal, diminué de toutes les taxes et frais de toute nature, sauf ceux de mise en service, et de la fraction de ce prix de revient financé par une aide publique.

Pour plus de précisions concernant la notion de prix de revient des investissements, il est renvoyé au [I-A § 1 du BOI-BIC-RICI-20-10-20-10](#).

2. Défalcation des taxes et frais de toute nature

20

Concernant les taxes et frais qui diminuent l'assiette éligible au crédit d'impôt, il est renvoyé au [I-B § 10 du BOI-BIC-RICI-20-10-20-10](#).

3. Défalcation des aides publiques

30

En ce qui concerne les aides publiques défalquées de l'assiette du crédit d'impôt, il est renvoyé au [I-C § 20 à 90 du BOI-BIC-RICI-20-10-20-10](#). Il est précisé que le montant du crédit d'impôt doit être déterminé en tenant compte du montant des aides et subventions publiques obtenues à la clôture de l'exercice au cours duquel intervient le fait générateur du crédit d'impôt (cf. [III § 140 et suiv.](#)), mais également de celles demandées et non encore accordées à cette date. Les modalités de régularisation de l'assiette du crédit d'impôt sont identiques, mutatis mutandis, aux règles exposées au [I-C § 40 du BOI-BIC-RICI-20-10-20-10](#).

Il est admis que la déduction exceptionnelle en faveur de l'investissement que peuvent déduire les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu en application des dispositions de l'[article 39 decies du CGI](#) ne constitue pas une aide publique au sens de l'[article 244 quater W du CGI](#) et par conséquent qu'elle n'a pas à être déduite de la base éligible. Pour plus de précisions concernant ce régime de déduction exceptionnelle, il est renvoyé au [BOI-BOI-BIC-BASE-100](#).

Il est également rappelé que le montant des aides est soumis, conformément aux dispositions du [règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014](#) déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité (**RGEC**), aux

règles européennes en matière de cumul d'aides. Pour plus de précisions sur ce point, il est renvoyé au [I-C § 50 du BOI-BIC-RICI-20-10-20-10](#).

4. Défalcation de la valeur réelle du bien remplacé en cas d'investissement de remplacement

40

En cas d'investissement de remplacement, l'assiette du crédit d'impôt est diminuée du montant correspondant à la valeur réelle du bien effectivement remplacé. Pour plus de précisions sur la définition du bien de remplacement et la détermination de sa valeur réelle, il est renvoyé au [I-D § 100 à 120 du BOI-BIC-RICI-20-10-20-10](#).

Il est précisé que cette règle ne peut trouver à s'appliquer que dans le cas particulier où l'investissement éligible, qui est un investissement initial au sens du [RGEC](#), vient remplacer un investissement précédent (par exemple, situation dans laquelle le bien de remplacement permet une augmentation de la capacité de production). Pour la définition de l'investissement initial, il convient de se reporter au [I-B § 51 à 55 du BOI-BIC-RICI-20-10-10-20](#).

B. Modalités particulières de détermination de l'assiette de calcul du crédit d'impôt pour certains investissements

1. Investissements dans le secteur de l'énergie renouvelable

50

Pour les projets d'investissements comportant l'acquisition, l'installation ou l'exploitation d'équipements de production d'énergie renouvelable, le deuxième alinéa du 1 du II de l'[article 244 quater W du CGI](#) prévoit que l'assiette éligible est déterminée en tenant compte d'un montant comprenant les coûts d'acquisition et d'installation directement liés aux équipements, dans la limite d'un montant par watt installé par un arrêté à paraître.

2. Investissements réalisés dans le secteur de la rénovation hôtelière

60

Pour les projets d'investissements réalisés dans le secteur de la rénovation hôtelière, l'assiette du crédit d'impôt est déterminée, conformément au 3 du II de l'[article 244 quater W du CGI](#), par différence entre :

- d'une part, le prix de revient de l'hôtel, de la résidence de tourisme ou du village de vacances classés suite à la réalisation des travaux ;
- et, d'autre part le prix de revient de ces immeubles avant réalisation desdits travaux.

Il s'ensuit que seul le montant des travaux pris en compte en majoration du prix de revient des immeubles rénovés ou réhabilités est retenu pour l'assiette du crédit d'impôt, à l'exclusion des travaux qui ne font pas l'objet d'une inscription à l'actif du bilan en tant que prix de revient desdits immeubles.

Concernant les travaux éligibles au crédit d'impôt et retenus pour l'assiette de celui-ci, il est renvoyé au [I-C-2 § 100 à 150 du BOI-BIC-RICI-20-10-10-20](#).

3. Investissements réalisés dans le secteur du logement

70

Pour les projets d'investissements réalisés dans le secteur du logement intermédiaire, l'assiette du crédit d'impôt définie au 4 du II de l'[article 244 quater W du CGI](#) est déterminée en ôtant du prix de revient des logements :

- les taxes et les commissions d'acquisition versées ;

- et les subventions publiques reçues, définies au [I-C § 20 à 50 du BOI-BIC-RICI-20-10-20-10](#). Les aides publiques qui n'auraient pas la nature de subventions publiques ne sont pas concernées par cette exclusion de l'assiette du crédit d'impôt.

D'une manière générale, l'assiette du crédit d'impôt en faveur du logement intermédiaire outre-mer doit être déterminée d'une manière identique aux règles prévues en faveur du logement social (réduction d'impôt prévue à l'[article 199 undecies C du CGI \[BOI-IR-RICI-380-20\]](#), et crédit d'impôt prévu à l'[article 244 quater X du CGI \[BOI-IS-RICI-10-70-20\]](#)).

80

Dans le cadre des investissements réalisés dans le secteur du logement intermédiaire, l'assiette du crédit d'impôt est plafonnée à un montant par mètre carré de surface habitable. La surface à prendre en compte pour le plafonnement de l'assiette du crédit d'impôt est déterminée selon les modalités prévues à l'[article 46 AG terdecies de l'annexe III au CGI](#). Elle s'entend de la surface habitable au sens de l'[article R*. 111-2 du code la construction et de l'habitation](#). Elle est précisée au [II-C-1-c § 240 du BOI-IR-RICI-80-10-20-20](#).

Cette limite est relevée au 1^{er} janvier de chaque année dans la même proportion que la variation de la moyenne sur quatre trimestres de l'indice national mesurant le coût de la construction publié par l'Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE). La moyenne est celle des quatre indices connus au 1^{er} novembre qui précède la date de référence.

Concernant le calcul de ce plafonnement, il est renvoyé au [I-B § 100 et suivants du BOI-IR-RICI-80-20-10](#).

Remarque : La limite applicable aux investissements réalisés en 2016 est fixée à 2 449 € hors taxes par m² de surface habitable.

4. Investissements financés par un apport en capital ayant ouvert droit à avantage fiscal ou par l'intermédiaire d'une SOFIOM

90

Le crédit d'impôt prévu au I de l'[article 244 quater W du CGI](#) ne s'applique qu'à la fraction du prix de revient des investissements réalisés par les entreprises qui excède le montant des souscriptions en capital réalisées dans le cadre des dispositifs prévus au II ou II ter de l'[article 217 undecies du CGI](#), ou à l'[article 199 undecies A du CGI](#), ou des financements en capital et prêts participatifs apportés par les sociétés de financements (SOFIOM) définies au g du 2 de l'article 199 undecies A du CGI.

Cette règle est destinée à éviter qu'un même investissement ne bénéficie d'un double avantage fiscal.

Il suffit que la souscription entre dans le champ d'application du II ou au II ter de l'article 217 undecies du CGI ou de l'article 199 undecies A du CGI, sans qu'il soit nécessaire que les associés bénéficient effectivement de l'aide. Le montant des financements apportés par les SOFIOM vient également en diminution du montant déductible de l'investissement quelle que soit l'origine des sommes provenant de la SOFIOM.

Il convient de se reporter au [I-A-2-b § 60 du BOI-IS-GEO-10-30-20-10](#) pour plus de précisions.

II. Taux du crédit d'impôt

100

Le III de l'[article 244 quater W du CGI](#) fixe le taux du crédit d'impôt accordé à l'entreprise exploitante qui réalise l'investissement selon que cette entreprise relève de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

Par ailleurs, et contrairement à la réduction d'impôt pour investissement outre-mer prévue à l'[article 199 undecies B du CGI](#), le taux du crédit d'impôt n'est pas modulé en fonction du secteur d'activité dans lequel l'investissement est réalisé. Seule est prévue une majoration des taux du crédit d'impôt

lorsque l'investissement est réalisé en Guyane ou à Mayotte par une entreprise soumise à l'impôt sur le revenu.

A. Entreprise exploitante soumise à l'impôt sur le revenu

110

Le deuxième alinéa du III de l'article 244 quater W du CGI fixe le taux du crédit d'impôt, en cas d'investissement réalisé par une entreprise exploitante imposable à l'impôt sur le revenu, à 38,25 %.

120

Ce taux est relevé à 45,9 % pour les investissements réalisés dans les départements de Guyane et de Mayotte, dans les limites définies par les règles européennes relatives aux aides d'État.

B. Entreprise exploitante soumise à l'impôt sur les sociétés

130

En cas d'investissement réalisé par une entreprise relevant de l'impôt sur les sociétés, le taux du crédit d'impôt est fixé à 35 %, quel que soit le département dans lequel l'investissement est réalisé.

III. Fait générateur du crédit d'impôt

A. Principe : mise en service de l'investissement

140

En application des dispositions du IV de l'article 244 quater W du CGI, le crédit d'impôt est accordé au titre de l'année de mise en service de l'investissement. Sur la notion de mise en service, il est renvoyé au I-B § 20 du BOI-BIC-RICI-20-10-20-30.

B. Cas particuliers

1. Construction ou acquisition d'immeuble à construire

150

En cas de construction d'immeuble ou d'acquisition d'immeuble à construire, le crédit d'impôt est accordé de manière étalée dans le temps, au rythme des phases de construction. Il est précisé que cette règle vaut quelle que soit l'affectation de l'immeuble (immeuble affecté à un secteur d'activité éligible ou au logement).

Ainsi, en application du a du 2 du IV de l'article 244 quater W du CGI, lorsque l'investissement consiste en la construction ou l'acquisition d'un immeuble à construire, le crédit d'impôt est accordé à hauteur de :

- 50 % du montant total du crédit d'impôt, déterminé à partir du prix de revient prévisionnel, au titre de l'achèvement des fondations ;
- 25 % du montant total du crédit d'impôt, déterminé à partir du prix de revient prévisionnel, au titre de la mise hors d'eau de l'immeuble ;
- 25 % du montant total du crédit d'impôt, déterminé à partir du prix de revient définitif, lors de la livraison de l'immeuble.

L'entreprise qui réalise l'investissement peut ainsi, au titre d'un exercice donné, solliciter la fraction du crédit d'impôt correspondant aux phases de la construction intervenues au cours de l'exercice. Dans

l'hypothèse où deux, voire trois de ces phases se déroulent au cours du même exercice, il est fait masse des fractions correspondantes du crédit d'impôt.

Bien entendu, si l'achèvement des fondations, la mise hors d'eau et la livraison de l'immeuble interviennent au cours du même exercice, le crédit d'impôt est attribué à hauteur de 100 % de son montant, mais celui-ci doit être déterminé sur la base du prix de revient définitif. Le prix de revient prévisionnel prévu par la loi ne doit être retenu que pour la première ou deuxième phase de construction, lorsque celles-ci interviennent au cours d'un exercice distinct de celui de la livraison.

Il est par ailleurs précisé que, lorsque le prix de revient définitif diffère du prix de revient prévisionnel qui a été retenu pour l'assiette du crédit d'impôt au titre d'exercices antérieurs, la régularisation, à la hausse ou à la baisse, du montant définitif du crédit d'impôt doit être effectuée au titre de l'exercice de livraison de l'immeuble, avec la liquidation de la dernière fraction du crédit d'impôt.

Exemple :

Soit une entreprise A soumise à l'impôt sur les sociétés, dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui engage la construction d'une usine. Le prix de revient prévisionnel de l'immeuble est de 1 M€, et le coût des équipements est estimé à 50 000 €. Toutefois le prix de revient définitif de l'immeuble, compte tenu de divers frais complémentaires incorporés au coût de la construction, s'élève à 1,2 M€ soit un investissement total de 1,25 M€.

Les phases de réalisation de l'investissement sont les suivantes :

- achèvement des fondations en N ;
- mise hors d'eau en N+1 ;
- livraison de l'immeuble, installation des équipements et mise en service de l'usine en N+2.

L'entreprise doit déterminer ainsi le crédit d'impôt auquel elle a droit :

- au titre de N, l'assiette du crédit d'impôt est de 50 % du prix de revient prévisionnel de l'immeuble, soit 500 000 €, soit un crédit d'impôt au taux de 35 % de 175 000 € ;
- au titre de N+1, l'assiette du crédit d'impôt est de 25 % du prix de revient prévisionnel de l'immeuble, soit 250 000 €, soit un crédit d'impôt au taux de 35 % de 87 500 € ;
- au titre de N+2, l'assiette du crédit d'impôt correspond à la somme du solde du crédit d'impôt relatif à l'immeuble (25 %) et du crédit d'impôt relatif au mobilier accordé au titre de la mise en service de l'usine, qui doivent être déterminés en tenant compte du prix de revient définitif de 1,2 M€. L'assiette du crédit d'impôt est ainsi de $25\% \times 1,2 \text{ M€} + 50\,000 \text{ €} = 350\,000 \text{ €}$, soit un crédit d'impôt, au taux de 35 %, de 122 500 €. Ce montant doit être complété de la régularisation des deux premières tranches du crédit d'impôt afférent à l'immeuble, en tenant compte du prix de revient définitif. Le coût supplémentaire étant de 200 000 €, le montant complémentaire du crédit d'impôt est déterminé sur une assiette de $75\% \times 200\,000 \text{ €} = 150\,000 \text{ €}$, soit un complément de crédit d'impôt acquis au titre de N+2 de 52 500 €.

2. Rénovation ou réhabilitation d'immeuble

160

En application du b du 2 du IV de l'[article 244 quater W du CGI](#), lorsque l'investissement consiste en la rénovation ou la réhabilitation d'un immeuble, le crédit d'impôt est accordé au titre de l'exercice au cours de laquelle les travaux sont achevés.

3. Investissement pris en crédit-bail ou en location avec option d'achat

170

Lorsque les investissements sont réalisés dans le cadre d'un contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat ([BOI-BIC-RICI-10-160-10 au I-B-1 § 50](#)), le 3 du IV de l'[article 244 quater W du CGI](#)

prévoit que le fait générateur du crédit d'impôt intervient au titre de l'année de mise à disposition du bien à l'entreprise ou crédit-preneuse ou locataire.

La mise à disposition du bien s'entend de la date à laquelle le bien est livré à l'entreprise.

S'agissant des immeubles à construire, le fait générateur du crédit d'impôt correspond donc à la livraison de l'immeuble achevé. Toutefois, en cas de location avec option d'achat ou de crédit-bail portant sur un immeuble à construire, il sera admis que le crédit-preneur bénéficie du crédit d'impôt dans les mêmes conditions qu'en cas d'investissement en direct.

Par conséquent, le crédit d'impôt sera accordé à hauteur de :

- 50 % du montant total du crédit d'impôt, déterminé à partir du prix de revient prévisionnel, au titre de l'achèvement des fondations ;
- 25 % du montant total du crédit d'impôt, déterminé à partir du prix de revient prévisionnel, au titre de la mise hors d'eau de l'immeuble ;
- 25 % du montant total du crédit d'impôt, déterminé à partir du prix de revient définitif, lors de la livraison de l'immeuble.