RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
*Liberté*
*Égalité*
*Fraternité*

# Extrait du
# Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-BASE-60-40-10-20150701
Date de publication : 01/07/2015

# IS - Base d'imposition - Dispositifs particuliers - Régime optionnel de taxation au tonnage des entreprises de transport maritime - Champ d'application

## Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés
Base d'imposition
Titre 6 : Dispositifs particuliers
Chapitre 4 : Régime optionnel de taxation au tonnage des entreprises de transport maritime
Section 1 : Champ d'application

## Sommaire :

I. Régime fiscal des sociétés concernées
II. Nature de l'activité exercée
A. Définition de la notion de chiffre d'affaires
B. Nature du chiffre d'affaires à prendre en compte
C. Les activités concernées
1. Les navires éligibles
a. Condition relative à la capacité des navires
b. Condition relative au mode d'exploitation
1° Navires détenus en pleine propriété ou en copropriété
2° Affrètement
3° Cas particuliers : contrats d'achat d'espaces ou de cellules (« slots »)
4° Contrats de location assortis d'une promesse unilatérale de vente
c. Condition relative à l'affectation des navires
d. Condition relative au mode de gestion
e. Condition relative à l'acquisition des navires
2. Nature des opérations concernées

**1**

Conformément au I de l'article 209-0 B du code général des impôts (CGI), peuvent bénéficier du dispositif de taxation au tonnage les sociétés assujetties à l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires provient pour au moins 75 % de l'exploitation de navires armés au commerce.

## I. Régime fiscal des sociétés concernées

**10**

Peuvent bénéficier de ce dispositif les personnes morales assujetties de plein droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés.

**20**

A cet égard, il est rappelé qu'aux termes de l'article 246 du CGI, les bénéfices réalisés en France par les entreprises de navigation maritime établies à l'étranger et provenant de l'exploitation de navires étrangers sont exonérés d'impôt sur les sociétés à condition qu'une exemption réciproque et équivalente soit accordée aux entreprises françaises de même nature. Il convient de se reporter au II-B-4-b § 310 et suivants du BOI-IS-CHAMP-60-10-10.

# II. Nature de l'activité exercée

**30**

Les sociétés éligibles au dispositif sont celles dont le chiffre d'affaires provient pour au moins 75 % de l'exploitation de navires armés au commerce.

## A. Définition de la notion de chiffre d'affaires

**40**

Le chiffre d'affaires s'entend du montant hors taxes des recettes réalisées par la société dans l'accomplissement des activités éligibles. Il n'est pas tenu compte des produits financiers, ni des recettes revêtant un caractère exceptionnel, telles que les produits provenant de la cession d'éléments de l'actif immobilisé.

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 CGI.

Le chiffre d'affaires ainsi défini à retenir pour l'appréciation de la limite de 75 % est celui réalisé par la société au cours de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel le bénéfice du dispositif est demandé et appliqué (BOI-IS-BASE-60-40-20-10 au II § 40 et suivants).

## B. Nature du chiffre d'affaires à prendre en compte

**50**

Le chiffre d'affaires tel que défini au **II-A § 40** à retenir pour l'appréciation du seuil de 75 % est celui correspondant à la seule exploitation de navires armés au commerce.

Les navires armés au commerce s'entendent des navires exploités exclusivement dans un but lucratif et dont l'équipage est composé de professionnels. Il s'agit donc de navires affectés au transport de marchandises ou de passagers, à la fourniture de services ou à la recherche. Sont en revanche exclus les navires armés à la pêche, à la culture marine ou à la plaisance. Par ailleurs, le dispositif ne concerne pas les navires soumis à la réglementation relative à la circulation sur les fleuves et rivières ainsi que les navires des administrations militaires et douanières.

Seul le chiffre d'affaires correspondant à la facturation de prestations de transport maritime ou de prestations fournies grâce au navire armé au commerce doit être pris en compte pour apprécier ce

plancher. Par conséquent, il convient de retenir le chiffre d'affaires correspondant à la facturation des opérations directement liées à l'exploitation de navires armés au commerce, ainsi que celles indirectement liées, c'est-à-dire les activités accessoires (cf. II-C-2 § 200), telles que les prestations en amont et aval de la prestation de transport maritime, les ventes à emporter.

## C. Les activités concernées

### 1. Les navires éligibles

**60**

Conformément au I de l'article 209-0 B du CGI, les navires éligibles sont les navires armés au commerce qui remplissent toutes les conditions décrites ci-après. Ainsi, sont exclus du dispositif les navires armés à la pêche ou à la plaisance (cf. **II-B § 50**).

Le dispositif s'applique à tous les navires remplissant les critères ci-après. Autrement dit, une société ayant opté ne peut choisir parmi sa flotte les navires auxquels le présent régime sera appliqué.

#### a. Condition relative à la capacité des navires

**70**

Conformément au a du I de l'article 209-0 B du CGI, seuls sont éligibles les navires qui ont une jauge brute égale ou supérieure à 50 unités du système de jaugeage universel (UMS). Les navires concernés doivent donc être jaugés en système UMS tel que défini par la convention internationale du 23 janvier 1969 sur le jaugeage des navires (décret n° 82-725 du 10 août 1982 portant publication de la convention internationale du 23 juin 1969 sur le jaugeage des navires).

#### b. Condition relative au mode d'exploitation

**80**

Conformément au b du I de l'article 209-0 B du CGI, les navires éligibles sont les navires qui sont :

- soit possédés en pleine propriété ou en copropriété à l'exception de ceux donnés en affrètement coque nue à des sociétés qui ne sont pas liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 du CGI et de ceux donnés en affrètement coque nue à des sociétés liées n'ayant pas elles-mêmes opté pour le présent régime ;- soit affrétés coque nue ou à temps ;

- soit pris en location dans les conditions prévues aux 1 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier et dans le cadre d’opérations de location avec option d'achat

##### *1° Navires détenus en pleine propriété ou en copropriété*

**90**

Les navires détenus en pleine propriété sont éligibles au présent régime, lorsqu'ils sont exploités directement soit en concluant des contrats de transport ou de service, soit en les frétant à temps ou au voyage.

Il est rappelé que par le contrat d'affrètement, le fréteur s'engage, moyennant rémunération, à mettre le navire à la disposition d'un affréteur. Cet affréteur verse un fret (ou loyer) à l'armateur dans les conditions suivantes :

- l'affrètement au voyage est le contrat par lequel le fréteur met en tout ou partie un navire à la disposition de l'affréteur en vue d'accomplir un ou plusieurs voyages ;

- l'affrètement à temps est le contrat par lequel le fréteur s'engage à mettre un navire armé à la disposition de l'affréteur pour un temps défini.

Dans ces deux derniers types de contrats, le navire est armé et équipé.

**100**

Sont également éligibles les navires frétés coque nue par leur propriétaire, s'ils sont donnés en affrètement à une société liée directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 du CGI ayant elle-même opté pour le régime de taxation au tonnage.

Il est rappelé que le contrat d'affrètement coque nue est le contrat par lequel le fréteur s'engage, contre paiement d'un loyer, à mettre, pour un temps défini, à la disposition d'un affréteur, un navire déterminé, sans armement, ni équipement ou avec un équipement et un armement incomplets. L'affréteur garantit le fréteur contre tous les recours des tiers qui sont la conséquence de l'exploitation du navire.

Seuls sont concernés les contrats d'affrètement conclus entre sociétés liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 du CGI et ayant toutes les deux opté pour le régime de taxation au tonnage.

**110**

Au sens du 12 de l'article 39 du CGI, des liens de dépendance sont réputés exister entre deux sociétés :

- 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 lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre, dans les conditions définies à l'alinéa précédent, sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

Pour plus de précisions sur la notion de dépendance au sens du 12 de l'article 39 du CGI, il convient de se reporter au II § 20 et suivants du BOI-BIC-CHG-40-20-10-10.

Par ailleurs, ces sociétés liées doivent être soumises au présent régime à la date de conclusion du contrat d'affrètement coque nue. Ces deux conditions doivent être appréciées au premier jour de l'exercice d'option pour le présent régime pour les contrats en cours à cette date.

Toutefois, si l'une de ces deux conditions n'est plus remplie au cours de la durée du contrat d'affrètement, le navire donné en affrètement cesse de bénéficier du présent régime. A l'inverse, lorsque ces deux conditions sont à nouveau remplies ou le deviennent au cours du contrat d'affrètement coque nue, le navire visé par le contrat pourra bénéficier du présent régime sous réserve du respect des autres conditions d'éligibilité.

**120**

**Exemple :**

Une société X qui a opté pour le régime de taxation au tonnage au titre de l'exercice clos le 31 décembre N a donné en affrètement coque nue une partie de sa flotte dans les conditions suivantes :

- un navire A donné en affrètement coque nue par un contrat conclu le 1er juin N-3 pour la période du 01/06/N-3 au 31/05/N+3 à une société Y qui a opté pour le régime de taxation au tonnage en N et dont le capital est détenu à plus de 50 % par la société mère de la société X ;

- un navire B donné en affrètement coque nue par un contrat conclu le 15 juillet N+1 pour une période de cinq ans à une société Z qui a opté pour le régime de taxation au tonnage au titre de son exercice clos le 31 décembre N+1. Cette société était détenue à hauteur de 30 % par la société X à la date de conclusion du contrat d'affrètement. Le 1er octobre N+1, la société X augmente sa participation dans la société Z. Après cette opération, elle détient plus de 50 % du capital de la société Z ;

- un navire C donné en affrètement coque nue par un contrat conclu le 20 mars N pour une période de trois ans à une société W qui n'a aucun lien capitalistique direct ou indirect avec X.

Ces navires remplissent, par ailleurs, les autres conditions d'éligibilité.

**Solutions :**

Au titre de l'exercice clos en N+1, sont éligibles au régime de taxation au tonnage les navires suivants :

- le navire A pour toute la durée de l'exercice, dès lors qu'il est donné en affrètement coque nue sur toute cette période à une société liée ayant opté pour le régime de taxation au tonnage ;

- le navire B pour la période du 1er octobre au 31 décembre ; pour la période antérieure au 1er octobre, la société Z n'étant pas liée à la société X, ce navire n'était pas éligible au régime de taxation au tonnage.

En revanche, le navire C donné en affrètement coque nue à une société non liée n'est pas éligible au régime de taxation au tonnage au titre de cet exercice.

**130**

Sont également éligibles les navires exploités en copropriété dans les mêmes conditions que celles exposées au **II-C-1-b-1° § 90 et 110**.

### *2° Affrètement*

**140**

Sont également éligibles les navires pris en affrètement coque nue ou à temps ou bien encore pris en sous-affrètement coque nue ou à temps. Ne sont donc pas concernés les navires pris en affrètement au voyage.

### *3° Cas particuliers : contrats d'achat d'espaces ou de cellules (« slots »)*

**150**

Les entreprises ayant opté pour le régime de taxation au tonnage peuvent être amenées à conclure des contrats d'achat d'espaces.

Les contrats d'achat d'espaces s'entendent des contrats par lesquels un armateur met à la disposition d'un second armateur une partie de la capacité de son navire de manière régulière pour un temps défini.

Pour l'application du présent régime, ces contrats doivent être considérés comme des contrats d'affrètement partiel à temps. Par conséquent, le navire pris en affrètement dans le cadre de ces contrats est éligible au régime de taxation au tonnage sous réserve du respect des conditions mentionnées au II-C-1 § 60 et suivants.

A l'inverse, les contrats d'achat d'espaces ponctuels, c'est-à-dire conclus pour un voyage déterminé, doivent être considérés comme des contrats d'affrètement au voyage. Le navire pris en affrètement partiel dans ces conditions n'est donc pas éligible.

### *4° Contrats de location assortis d'une promesse unilatérale de vente*

**155**

Sont également éligibles les navires pris en location dans les conditions prévues aux 1 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier et dans le cadre d'opérations de location avec option d'achat.

Sont visées par ces dispositions les opérations de location de navires qui demeurent la propriété du bailleur dans lesquelles le contrat donne au locataire la possibilité d'acquérir le bien loué, moyennant un prix convenu tenant compte, au moins pour partie, des versements effectués à titre de loyers.

Sont notamment visés par ces dispositions les contrats de crédit-bail de navires et les contrats de location simple assortis d'une option d'achat dont l'exercice.

Tous les navires pris location dans le cadre de contrats de louage assortis d'une promesse unilatérale de vente dont l'exercice peut ne pas être soumise à l'agrément du bailleur sont éligibles. Peu importe la dénomination donnée au contrat par les parties.

## c. Condition relative à l'affectation des navires

**160**

Conformément au c du I de l'article 209-0 B du CGI, sont éligibles les navires affectés à l'une des activités suivantes :

- transport de personnes ou de biens ;

- remorquage en haute mer, sauvetage ou autres activités d'assistance maritime ;

- opérations de transport en relation avec l'exercice de toutes autres activités nécessairement fournies en mer.

Il s'agit notamment des paquebots, navires de croisière, ferries, pétroliers, navires citerne, porte-conteneurs, vraquiers, sabliers, rouliers, cargos, navires de ravitaillement de plates-formes.

Les navires réalisant des opérations en mer, tels que les câbliers, les navires de recherche océanographique ou sismique, sont éligibles pour les seules opérations de transport de biens ou de personnes.

En revanche, les dragues, les navires fixes, les navires affectés à des activités portuaires, tels que les remorqueurs portuaires, les navires de plaisance, les navires de pêche, ne sont pas éligibles.

### d. Condition relative au mode de gestion

**170**

Conformément au d du I de l'article 209-0 B du CGI, la gestion stratégique et commerciale des navires doit être assurée à partir de la France. Cette condition s'inscrit dans le cadre des orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime (journal officiel des communautés européennes n° C-205/5 du 5 juillet 1997 puis communication C(2004) 43 de la commission (2004/C 13/03)).

Il convient de vérifier que :

- la gestion stratégique des navires est assurée en France à partir d'éléments tels que le lieu d'implantation du siège (équipe de direction), le lieu de prise de décisions opérationnelles en matière d'investissements, de conclusion des contrats importants ou d'alliances stratégiques, le lieu de cotation, le cas échéant ;

- la gestion commerciale des navires est également assurée à partir de la France en fonction d'éléments tels que le lieu d'élaboration des plans de navigation, de gestion de l'avitaillement des navires, de prises de commande, de gestion du personnel, de gestion technique des navires (décisions relatives à l'entretien, réparation, etc.), d'implantation des établissements.

Par conséquent, cette condition sera considérée comme remplie en fonction de la nature et du nombre d'opérations décrites ci-avant réalisées à partir du territoire français appréciées au regard de chaque situation de fait. Ainsi, en cas de contrat d'affrètement, il convient de prendre en compte les droits et obligations propres à chacune des parties pour apprécier la condition de gestion commerciale.

Toutefois, cette condition sera présumée remplie lorsque les navires battent pavillon français.

### e. Condition relative à l'acquisition des navires

**180**

Conformément au e du I de l'article 209-0 B du CGI, pour être éligibles, les navires ne doivent pas avoir été acquis pendant la période d'application du présent régime auprès de sociétés liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 du CGI, n'ayant pas elles-mêmes opté pour ce régime. La situation de la société cédante vis-à-vis de la société cessionnaire, ainsi que son régime fiscal doivent être analysés à la date de cession du navire. Cette condition s'applique quelle que soit l'opération ayant entraîné le transfert de propriété du navire (vente, échange, apport, fusion, etc.).

Toutefois, il sera admis que cette condition ne soit pas opposée aux acquisitions auprès d'une société liée étrangère qui n'est pas soumise à l'impôt sur les sociétés en France.

## 2. Nature des opérations concernées

**190**

En application du II de l'article 209-0 B du CGI, les activités concernées s'entendent des opérations directement liées à l'exploitation des navires visés au II-C § 60 et suivants.

Il convient d'entendre par opérations directement liées à l'exploitation de navires éligibles les opérations nécessaires à la réalisation des opérations de transport maritime de personnes ou de biens, y compris lorsqu'elles sont en relation avec l'exercice de toutes autres activités exercées en mer, ainsi que les opérations de remorquage, de sauvetage et d'assistance maritime.

Doivent également être considérées comme des opérations éligibles les opérations de manutention intervenant dans le périmètre du navire (chargement et déchargement des navires), la location de conteneurs dans le cadre d'une prestation de transport ou bien encore la location d'espaces à bord des navires éligibles. Il est de même des opérations de renflouement des navires nécessaires à la prestation de sauvetage ou d'assistance maritime prévues par le contrat d'assistance ou de sauvetage.

**200**

En revanche, ne constituent pas des opérations éligibles les opérations accessoires qui ne sont pas indispensables à la réalisation des opérations maritimes visées ci-dessus. Ces opérations accessoires comprennent notamment les opérations suivantes :

- s'agissant des opérations de transport de biens, les opérations en amont et en aval de la prestation de transport, telles que l'acheminement des marchandises jusqu'au port de départ ou du port d'arrivée jusque chez le client, le stockage des marchandises ;

- s'agissant des opérations de transport de personnes (ferries, croisières, etc.), des prestations fournies avant et après la prestation de transport, tels que les transferts jusqu'au lieu d'embarquement, les nuits d'hôtel avant ou après le transport ou la croisière, les séjours touristiques et excursions, les prestations facultatives fournies à bord, telles que les ventes à bord à l'exception de celles à consommer sur place, les jeux de hasard ;

- s'agissant des opérations de transport en relation avec l'exercice de toutes autres activités exercées en mer, les prestations fournies en mer, telles que la pose de câbles.

Cela étant, il sera admis que les opérations accessoires visées ci-avant soient comprises parmi les activités éligibles lorsqu'elles sont réalisées par une tierce entreprise et qu'aucune marge n'est dégagée sur ces dernières. L'entreprise qui souhaite bénéficier de cette tolérance devra être en mesure de justifier que l'ensemble de ces opérations accessoires n'ont pas dégagé de marge au cours de l'exercice.

**210**

Les activités annexes non liées à l'exploitation de navires éligibles ne constituent pas des opérations éligibles. Il s'agit notamment de la gestion de titres, des opérations de courtage ou d'intermédiation, telles que le courtage d'affrètement, la gérance de copropriété.


ISSN : 2262-1954
Exporté le : 16/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/8124-PGP.html/identifiant=BOI-IS-BASE-60-40-10-20150701