

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-10-150-30-20-05/06/2019

Date de publication : 05/06/2019

BIC - Réductions et crédits d'impôt - Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi - Utilisation du crédit d'impôt - Créance sur l'État, cession ou nantissement de la créance future et suivi de l'utilisation 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 15 : Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi

Section 3 : Utilisation du crédit d'impôt

Sous-section 2 : Créance sur l'Etat - Cession ou nantissement de la créance future - Suivi de l'utilisation du CICE

Sommaire :

I. Le solde excédentaire constitue une créance sur l'État

A. Nature de la créance

B. Utilisation de la créance

1. Paiement de l'impôt

2. Cession

3. Transfert de la créance à l'occasion d'opérations de fusion et assimilées ou dans le cadre du régime de groupe

a. Régime de groupe

b. Opérations de fusion et assimilées

II. Possibilité de céder ou nantir la créance future du CICE

A. Économie générale du dispositif

B. Cas particulier du régime de groupe

III. Suivi de l'utilisation du CICE

I. Le solde excédentaire constitue une créance sur l'État

A. Nature de la créance

1

L'excédent de crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) non imputé constitue au profit de l'entreprise une créance sur l'État d'égal montant. Cette créance est utilisée pour le paiement de l'impôt dû au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée puis, s'il y a lieu, la fraction non utilisée est remboursée à l'expiration de cette période. Dans ce cas, la créance n'est remboursée qu'à hauteur de la fraction qui n'a pas été utilisée. Elle est mobilisable auprès des établissements de crédit.

B. Utilisation de la créance

10

La créance est remboursée au terme du délai de trois ans suivant l'année au titre de laquelle la créance est née. Toutefois, la créance peut être utilisée pour le paiement de l'impôt sur les bénéfices dû au titre d'un exercice clos au cours de ces trois années.

Les conditions d'utilisation de la créance diffèrent selon que l'entreprise demeure propriétaire de la créance ou la cède à un établissement de crédit, à une société de financement ou à un fonds d'investissement alternatif (FIA) dans les conditions prévues de l'article L. 313-23 du code monétaire et financier (CoMoFi) à l'article L. 313-35 du CoMoFi.

Au terme du délai de trois ans, la créance est remboursée à l'entreprise ou à l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA la détenant en tout ou partie, à concurrence du montant non employé en règlement de l'impôt sur les bénéfices.

La demande de remboursement doit être effectuée auprès du service compétent.

Exemple : Soit une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés (IS) qui clôture son exercice au 30 juin N. Lors du dépôt de la déclaration spéciale de CICE au 30 septembre N, elle constate un crédit d'impôt (calculé sur les rémunérations versées en N-1) imputable sur l'IS dû au titre de l'exercice clos le 30 juin N, puis sur l'IS dû au titre des trois exercices suivants clos en N+1, N+2, N+3, le solde étant remboursable le 15 octobre N+3.

20

Lorsque l'entreprise détient tout ou partie de la créance, et qu'intervient la liquidation ou la radiation du registre du commerce antérieurement à la date de remboursement, cette créance devient alors une créance indivise des anciens associés qui, soit demandent au tribunal de désigner un administrateur ad hoc, soit désignent l'un d'entre eux, ou encore l'ancien liquidateur en cas de liquidation, pour percevoir la créance.

Lorsque la créance a été mobilisée auprès d'un établissement de crédit, une société de financement ou un FIA pour tout ou partie, ces événements n'affectent pas le remboursement qui est effectué au profit de cet organisme pour le montant concerné.

30

Le crédit d'impôt calculé par les sociétés de personnes mentionnées à l'article 8 du code général des impôts (CGI), à l'article 238 bis L du CGI, à l'article 239 ter du CGI et à l'article 239 quater A du CGI ou les groupements mentionnés à l'article 238 ter du CGI, à l'article 239 quater du CGI, à l'article 239 quater B du CGI, à l'article 239 quater C du CGI et à l'article 239 quinquies du CGI qui ne sont pas soumis à l'IS peut être utilisé par leurs associés proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou groupements, à condition qu'il s'agisse de redevables de l'IS ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156 du CGI.

La fraction du CICE correspondant aux parts des associés personnes physiques qui ne participent pas de manière personnelle, directe et continue à l'activité de l'entreprise au sens du 1° bis de l'article 156 du CGI n'est ni imputable ni restituable.

1. Paiement de l'impôt

40

La créance n'est utilisable que pour le paiement de l'impôt sur les bénéfices. Elle peut s'imputer sur les acomptes d'impôt sur les sociétés versés postérieurement au dépôt des déclarations relatives à ce crédit d'impôt.

Elle ne peut pas servir au paiement de la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés ([CGI, art. 235 ter ZC](#)).

La créance ne peut être utilisée pour acquitter un rappel d'impôt sur les bénéfices qui se rapporterait à des exercices clos avant le 31 décembre de l'année au titre de laquelle la créance est obtenue.

Si l'entreprise détient plusieurs créances, celles-ci doivent être imputées en respectant l'ordre dans lequel elles sont apparues.

En cas de cession de la créance, celle-ci n'a plus, à compter de la date du transfert de propriété, à être prise en compte pour l'appréciation du respect de cet ordre d'imputation. En revanche, il doit être à nouveau retenu lorsque l'entreprise en retrouve la pleine propriété avant l'échéance de la date de remboursement.

2. Cession

50

La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les cas et conditions prévues de l'[article L. 313-23 du CoMoFi](#) à l'[article L. 313-35 du CoMoFi](#). Elle ne peut faire l'objet de plusieurs cessions ou nantissements partiels auprès d'un ou de plusieurs cessionnaires ou créanciers.

Ainsi, la cession peut ne porter que sur une partie de la créance mais celle-ci ne peut faire l'objet que d'une seule cession ou nantissement, et ne peut être divisée pour être cédée en plusieurs parties.

60

La créance sur le Trésor peut être cédée à titre d'escompte ou de garantie auprès d'un établissement de crédit, une société de financement ou un FIA.

L'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA auprès duquel la créance a été cédée peut bénéficier du remboursement de la créance de CICE dans les mêmes conditions que le propriétaire originel de la créance (remboursement immédiat si l'entreprise cédante est une jeune entreprise innovante [JEI], par exemple).

70

Un formulaire unique permet la mobilisation de la créance constituée par le crédit d'impôt restant à imputer. Il s'agit du certificat de créance (imprimé n° [2574-SD](#) [CERFA n° 12487], disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr).

Dès lors, l'entreprise complète les cadres I, II-1 et II-2 du formulaire unique et mentionne le détail des crédits d'impôt déjà imputés sur les acomptes de l'exercice en cours. Elle adresse deux exemplaires de ce document au service des impôts des entreprises (SIE) du lieu de dépôt de la déclaration de résultats ou à la direction des grandes entreprises (DGE) si l'entreprise relève de cette direction.

Le comptable de la direction générale des Finances publiques (DGFIP) indique au cadre II-3 du formulaire, le montant de la créance dont dispose l'entreprise à la date de la délivrance du certificat de créances. Il transmet le certificat de créance à l'entreprise. Celle-ci le remet à l'établissement de crédit, à la société de financement ou au FIA qui notifie au comptable la cession de la créance par lettre recommandée avec

accusé de réception.

80

À compter de cette notification, le comptable ne peut se libérer de sa dette qu'auprès de l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA. La créance ne peut donc plus être imputée sur l'impôt sur les bénéfices dû par l'entreprise, à hauteur de la fraction cédée. La créance n'est plus remboursable au profit de l'entreprise.

Si l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA est toujours propriétaire de la créance au moment du remboursement du crédit d'impôt non imputé, le remboursement est effectué au bénéfice de l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA même si l'entreprise a été dissoute ou liquidée.

90

La mainlevée de la notification de cession de la créance est donnée par l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA par lettre recommandée avec accusé de réception au comptable.

L'entreprise qui retrouve la pleine propriété de la créance avant la date à laquelle cette dernière devient remboursable peut à nouveau l'imputer sur l'impôt sur les bénéfices dû au titre des exercices clos postérieurement à la date de rachat de la créance (acomptes ou soldes ultérieurs en matière d'IS). Au terme de la période d'imputation du crédit d'impôt, l'entreprise peut à nouveau obtenir le remboursement du crédit d'impôt restant à imputer. S'agissant de l'IS, elle formule sa demande à l'aide de l'imprimé n° [2573-SD](#) (CERFA n° 12486) disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

100

S'agissant de la cession à titre de garantie, la propriété de la créance n'est alors transférée à l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA qu'à titre de garantie d'une ouverture de crédit. Si avant le terme de la créance fixé à trois ans, le crédit est apuré, la banque rend le document à l'entreprise qui le remet à l'encaissement. Dans le cas contraire, le banquier se présente à l'encaissement, se rembourse, et remet à l'entreprise le solde de son droit à restitution. Rien ne s'oppose à ce que les établissements de crédit, les sociétés de financement ou les FIA mobilisent la créance. Ils peuvent toutefois conditionner la mobilisation de ce type de créance à l'existence de garanties extrinsèques à celles-ci. Si l'entreprise qui a constaté la créance se trouve ultérieurement concernée par une procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou liquidation judiciaire, ces règles demeurent valables.

Dans ces situations, aucune compensation ne peut être opérée entre la créance détenue par un établissement de crédit, une société de financement ou un FIA en qualité de propriétaire et les dettes fiscales que l'entreprise a pu contracter.

3. Transfert de la créance à l'occasion d'opérations de fusion et assimilées ou dans le cadre du régime de groupe

110

Le transfert de la créance à une autre société n'est possible que dans les conditions prévues à l'[article 199 ter C du CGI](#) qui vise les fusions (ou opérations assimilées), ou dans le cadre du régime de groupe ([CGI, art. 223 O](#)).

a. Régime de groupe

120

La société mère d'un groupe de sociétés défini aux [articles 223 A et suivants du CGI](#) est substituée aux

sociétés du groupe pour l'imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'[article 244 quater C du CGI](#).

En revanche, le crédit d'impôt afférent à un exercice antérieur à l'entrée dans le groupe fiscal, qui ne peut être transmis à la société mère du groupe, est utilisé par la société filiale dans les conditions prévues à l'[article 199 ter C du CGI](#).

130

L'excédent de crédit d'impôt du groupe qui n'est pas imputé sur l'IS du groupe constitue une créance sur le Trésor d'égal montant qui appartient à la société mère du groupe et lui reste acquise, y compris en cas de cessation du groupe fiscal.

140

Corrélativement, en cas de sortie du groupe d'une ou de plusieurs sociétés au titre desquelles un ou plusieurs crédits d'impôt ont été pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt du groupe, aucune régularisation n'est à opérer au niveau du groupe.

b. Opérations de fusion et assimilées

150

En cas de fusion ou opération assimilée intervenant au cours de la période de trois ans précédant l'année du remboursement, la fraction de la créance qui n'a pas encore été imputée par la société apporteuse est transférée à la société bénéficiaire de l'apport.

Ce transfert n'est pas subordonné à la condition que l'opération de fusion ou assimilée ait bénéficié du régime spécial des fusions prévu à l'[article 210 A du CGI](#).

160

En cas d'apport partiel d'actifs, seule la fraction de la créance afférente à l'activité apportée est transférée à la société bénéficiaire de l'apport.

Exemple : Soit une société A dont l'exercice coïncide avec l'année civile, qui dégage au titre de N un CICE de 100 K€. Le 1^{er} juin N, elle absorbe une société B dont le crédit d'impôt N-1 non imputé lui est transféré pour un montant de 30 K€.

Les CICE dégagés par la société A au titre des années N+1 et N+2 s'élèvent respectivement à 10 K€ et 40 K€. Les résultats de la société A et les modalités d'imputation des crédits d'impôt N, N+1 et N+2 sont résumés ci-après :

	N	N+1	N+2	N+ 3
IS dû	10 K€	15 K€	50 K€	40 K€
Imputation:				
- des CICE de la société A ⁽¹⁾	10 K€	10 K€	40 K€	40 K€
- du CICE de la société B	-	5 K€	10 K€	-
Reste à imputer :				
- CICE B	30 K€	25 K€	15 K€	-

- CICE A	90 K€	90 K€	90 K€	-
Montant à restituer	-	-	15 K€ (2)	50 K€ (3)

(1) le CICE de l'année est imputé en priorité sur l'IS de la même année.

(2) l'excédent du CICE N-1 de la société B non imputé (30 - 15) à l'issue de la période N à N+2 est restitué à la société A.

(3) le CICE N de la société A non imputé (90 - 40 = 50) est restitué.

II. Possibilité de céder ou nantir la créance future du CICE

A. Économie générale du dispositif

170

Un dispositif de préfinancement du CICE est mis en place. Le troisième alinéa du I de l'article 199 ter C du CGI prévoit ainsi, en application du deuxième alinéa de l'article L. 313-23 du CoMoFi, que la créance « en germe » de CICE peut faire l'objet d'une cession ou d'un nantissement avant la liquidation de l'impôt sur les bénéfices sur lequel le crédit d'impôt s'impute, à la condition que l'administration en ait été préalablement informée.

La créance « en germe », c'est-à-dire calculée l'année même du versement des rémunérations sur lesquelles est assis le crédit d'impôt, et avant la liquidation de l'impôt en N+1, peut ainsi faire l'objet d'une cession ou d'un nantissement unique auprès d'un seul organisme de financement pour son montant brut évalué avant imputation sur l'impôt dû.

La cession peut ne porter que sur une partie de la créance telle qu'elle a été évaluée, mais celle-ci ne peut faire l'objet que d'une seule cession ou nantissement, et ne peut être divisée pour être cédée en plusieurs parties.

180

L'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA notifie au comptable de la DGFIP la cession de la créance « en germe » par lettre recommandée avec accusé de réception. À la réception de la notification, le service retourne à l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA le formulaire n° 2577-SD (CERFA n° 14890) intitulé « Préfinancement du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi - Certificat délivré par l'administration fiscale », disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, par lequel il indique si la créance « en germe » a déjà fait ou non l'objet d'une cession ou d'un nantissement concernant ladite créance.

190

L'entreprise doit déclarer le montant de son crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi sur la déclaration des réductions et crédits d'impôt n° 2069-RCI-SD (CERFA n° 15252) en précisant si la créance « en germe » a été cédée dans le cadre du dispositif de préfinancement.

Le montant de la créance définitivement constatée sur le formulaire n° 2069-RCI-SD peut être différent du montant initialement cédé au titre de la créance « en germe » :

- si le montant de la créance réellement constatée est supérieur au montant de la créance « en germe » cédée, l'entreprise cédante peut imputer sur son impôt la partie de la créance non cédée, à savoir la différence entre le montant cédé et le montant réellement constaté du crédit d'impôt.

Exemple : Une entreprise cède en janvier N une créance future (représentative du crédit d'impôt estimé pour l'année N) de 30 000 € à un établissement de crédit. Le montant réel de son crédit d'impôt, mentionné sur la déclaration n° 2069-RCI-SD déposée en N+1, est de 40 000 €.

L'entreprise peut imputer sur son impôt sur les bénéfices 10 000 € de crédit d'impôt (40 000 € - 30 000 €) ;

- si le montant de la créance réellement constatée est égal au montant de la créance « en germe » cédée, l'entreprise cédante ne peut pas imputer la créance sur son impôt sur les bénéfices. Le comptable de la DGFIP devra, lorsque la créance sera devenue restituable, se désengager du montant total auprès de l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA cessionnaire.

Exemple : Une entreprise cède en février N une créance future (représentative du crédit d'impôt estimé pour l'année N) de 30 000 € à un établissement de crédit. Le montant réel de son crédit d'impôt, constaté sur la déclaration n° **2069-RCI-SD** déposée en N+1, est également de 30 000 €. L'entreprise ne peut rien imputer sur son impôt sur les bénéfices et le comptable de la DGFIP devra se désengager de sa dette de 30 000 € auprès de l'établissement de crédit cessionnaire ;

- si le montant de la créance réellement constatée est inférieur au montant de la créance « en germe » cédée, le comptable de la DGFIP devra, lorsque la créance sera devenue restituable, se désengager auprès de l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA cessionnaire, dans la limite du montant de la créance réellement constatée. Aucune créance ne peut être imputée sur l'impôt sur les bénéfices de l'entreprise cédante.

Exemple : Une entreprise cède en janvier N une créance future (représentative du crédit d'impôt estimé pour l'année N) de 40 000 € à un établissement de crédit. Le montant réel de son crédit d'impôt, constaté sur la déclaration n° **2069-RCI-SD** déposée en N+1, est de 30 000 €. L'entreprise ne peut rien imputer sur son impôt sur les bénéfices et le comptable de la DGFIP devra se désengager de sa dette de 30 000 € auprès de l'établissement de crédit cessionnaire.

200

Quel que soit le montant de la créance définitivement constatée, le comptable de la DGFIP adresse, à réception d'une déclaration n° 2069-RCI-SD (CERFA n° 15252) faisant état d'une cession de créance « en germe », un certificat de créance n° **2574-SD** (CERFA n° 12487) à l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA cessionnaire.

Le cadre III de ce certificat permet d'informer l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA cessionnaire du montant à hauteur duquel la cession ou le nantissement de créance « en germe » précédemment notifié est pris en compte. Il s'agit soit du montant initialement cédé lorsque le montant de la créance réellement constatée est supérieur ou égal au montant cédé, soit du montant de la créance réellement constatée lorsque son montant est inférieur à celui de la créance initialement cédé.

Ce certificat n° **2574-SD** permettra, lorsque la créance sera devenue restituable, à l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA cessionnaire de justifier du montant dont la restitution est demandée. Les imprimés n°⁰⁵**2574-SD** et **2069-RCI-SD** sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

210

Pour les effets de la cession ou du nantissement une fois la créance définitivement constatée, [I-B-2 § 90](#) et [100](#).

B. Cas particulier du régime de groupe

212

La société-mère d'un groupe de sociétés défini aux [articles 223 A du CGI et suivants](#) est substituée aux sociétés du groupe pour l'utilisation des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'[article 244 quater C du CGI](#).

Il résulte à ce titre de l'[article 223 O du CGI](#) et de l'[article 199 ter C du CGI](#) que la société-mère, qui est seule autorisée à utiliser les créances du groupe, peut seule procéder au préfinancement du CICE par la

cession d'une créance « en germe ».

214

Conformément aux dispositions de l'article 199 ter C du CGI, la créance « en germe » peut en principe faire l'objet d'une cession ou d'un nantissement unique auprès d'un seul établissement de crédit, société de financement ou FIA.

Dans le cadre particulier du régime fiscal des groupes de sociétés, et afin de faciliter la prise en compte des besoins de chaque filiale, il est toutefois admis que la société-mère du groupe puisse procéder à quatre cessions partielles de la créance « en germe », étant précisé que le nombre de cessions, s'il ne peut être supérieur à quatre, ne doit pas en tout état de cause excéder le nombre d'entités composant le groupe fiscal.

Par exemple, dans le cadre d'un groupe composé de vingt entités, la société-mère pourra procéder à quatre cessions partielles de la créance de CICE « en germe » au titre des rémunérations versées en N. Dans le cadre d'un groupe fiscal composé de trois entités, la société-mère sera en revanche limitée, pour la même créance « en germe », à trois cessions partielles.

Chaque entité du groupe n'est, sur l'ensemble des quatre cessions maximum réalisées par la société-mère, éligible qu'une seule fois au dispositif de préfinancement. Pour chaque cession de la créance de CICE « en germe » réalisée par la société-mère, la liste des entités bénéficiaires du préfinancement est établie en annexe du certificat n° [2577-SD](#) (CERFA n° 14 890), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

Exemple : Un groupe fiscal est composé d'une société-mère (M) et de cinq filiales (F1, F2, F3, F4 et F5). La société-mère pourra, si nécessaire, procéder au plus à quatre cessions de la créance future de CICE (ensemble des crédits d'impôt qui seront constatés en N+1 par chaque entité du groupe au titre des rémunérations versées en N).

La société-mère procède à une première cession en mai N dont bénéficient les sociétés M, F1 et F5. Ces sociétés ne peuvent donc plus bénéficier d'un préfinancement relatif à cette créance. En cas de nouvelle cession réalisée ultérieurement par la société M, seules les sociétés F2, F3 et F4 pourront en bénéficier.

216

L'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA notifie au comptable la cession de créance « en germe » dans les conditions prévues au [II-A § 180](#) et joint le certificat n° [2577-SD](#) (CERFA n° 14890), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, pré-renseigné des sociétés-membres du groupe bénéficiant du préfinancement. À réception, le service retourne à l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA ce formulaire n° [2577-SD](#) par lequel il indique si la cession peut ou non être prise en compte (selon le nombre de cessions ou nantissements précédemment notifié).

218

La société-mère cédante doit déclarer sa créance, dans les conditions précisées au [II-A § 190](#). Elle indique à ce titre le montant total du crédit d'impôt du groupe, en précisant si la créance « en germe » a été cédée dans le cadre du dispositif du préfinancement.

À réception d'une déclaration n° [2069-RCI-SD](#) (CERFA n° 15252) faisant état d'un préfinancement, le service adresse dans les conditions prévues au [II-A § 200](#), un certificat de créance n° [2574-SD](#) (CERFA n° 12487) à l'établissement de crédit, la société de financement ou le FIA cessionnaire (ou aux établissements de crédit, sociétés de financement ou FIA cessionnaires selon les cas). Les imprimés n°^{OS} [2574-SD](#) et [2069-RCI-SD](#) sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

III. Suivi de l'utilisation du CICE

220

L'article 244 quater C du CGI prévoit que le crédit d'impôt a pour objet le financement de l'amélioration de la compétitivité des entreprises, à travers notamment des efforts en matière d'investissement, de recherche, d'innovation, de formation, de recrutement, de prospection de nouveaux marchés, de transition écologique et énergétique et de reconstitution de leur fonds de roulement. L'entreprise ne peut ni financer une hausse de la part des bénéfices distribués, ni augmenter les rémunérations des personnes exerçant des fonctions de direction dans l'entreprise.

Ainsi, l'entreprise doit faire le bilan de l'utilisation du CICE. Il est à ce titre prévu que l'entreprise retrace dans ses comptes annuels l'utilisation du crédit d'impôt conformément aux objectifs mentionnés au paragraphe précédent. Ces informations doivent figurer, sous la forme d'une description littéraire, en annexe du bilan ou dans une note jointe aux comptes.

230

Ces informations correspondent à une obligation de transparence, mais ne conditionnent pas l'attribution du CICE.