

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-20-10-20-50-01/06/2016

Date de publication : 01/06/2016

Date de fin de publication : 24/12/2019

BIC - Réductions et crédits d'impôt - Réduction d'impôt pour investissements réalisés en outre-mer - Obligations de conservation des biens, parts ou actions et autres conditions d'application de la réduction d'impôt

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Réductions et crédits d'impôt

Titre 2 : Réductions d'impôts

Chapitre 1 : Réduction d'impôt pour investissements réalisés en outre-mer

Section 2 : Modalités d'application

Sous-section 5 : Obligations de conservation des biens, parts ou actions et autres conditions d'application de la réduction d'impôt

Sommaire :

I. Obligations de conservation et d'affectation des biens

A. Délais de conservation et d'affectation

B. Conséquences du non-respect de l'obligation de conservation et d'affectation

1. Lorsque l'investissement est directement réalisé par l'entreprise utilisatrice

a. Reprise de la réduction d'impôt

b. Exceptions en faveur de certaines transmissions d'entreprises

1° Opérations visées

2° Conditions de la non-remise en cause de la réduction d'impôt

2. Lorsque l'investissement est réalisé par une entreprise qui le donne à bail à l'entreprise utilisatrice (schémas locatifs)

a. Reprise de la réduction d'impôt

1° Principes

2° Atténuation de la reprise de l'avantage fiscal dans le cadre d'un schéma locatif

3° Précisions relatives aux investissements réalisés dans le cadre de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés

b. Amende sanctionnant l'entreprise locataire qui ne respecte pas l'obligation de conservation de l'investissement

II. Obligations de conservation des parts ou actions

[A. Principes](#)

[B. Précision en cas de décès](#)

[III. Condition relative à l'achèvement des immeubles](#)

[IV. Respect des obligations fiscales et sociales](#)

I. Obligations de conservation et d'affectation des biens

A. Délais de conservation et d'affectation

1

Le vingt-troisième alinéa du I de l'[article 199 undecies B du code général des impôts \(CGI\)](#) fixe le délai minimal pendant lequel les investissements doivent être conservés par l'entreprise et maintenus affectés à l'exploitation pour laquelle ils ont été réalisés. Le délai minimal de conservation, qui est décompté de la date de réalisation de l'investissement, est égal à cinq ans, ou à la durée normale d'utilisation si elle est inférieure.

A compter de l'entrée en vigueur des dispositions de l'[article 21 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 \(BOI-BIC-RICI-20-10 au I-A § 100\)](#), le point de départ du délai est fixé à la date de mise en service de l'investissement ([BOI-BIC-RICI-20-10-20-30 au I-B § 20](#)).

Il est précisé que la notion de durée normale d'utilisation mentionnée au vingt-troisième alinéa du I de l'[article 199 undecies B du CGI](#) s'entend de la durée retenue sur le plan fiscal en matière d'amortissement, conformément au 2° du 1 de l'[article 39 du CGI \(BOI-BIC-AMT-10-40-10\)](#).

Chaque immobilisation acquise, créée ou prise en crédit-bail doit être conservée pendant le délai énoncé précédemment. A cet égard, il est précisé que le remplacement d'une immobilisation par une autre immobilisation, même identique, ne permet pas de considérer que l'obligation de conservation de l'investissement ayant ouvert droit à réduction d'impôt est remplie.

10

Le trente-troisième alinéa du I de l'[article 199 undecies B du CGI](#), issu de l'[article 16 de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer](#) apporte une condition supplémentaire d'application de la réduction d'impôt dans le cadre de schémas locatifs. Désormais, pour les investissements dont la durée normale d'utilisation est égale ou supérieure à sept ans et qui sont loués dans le cadre de schémas locatifs, y compris via des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, la réduction d'impôt prévue est applicable lorsque l'entreprise locataire prend l'engagement d'utiliser effectivement pendant sept ans au moins ces investissements dans le cadre de l'activité pour laquelle ils ont été acquis ou créés.

Bien entendu, cette condition se cumule avec la condition mentionnée au quinzième alinéa de I de l'[article 217 undecies du CGI](#) qui dispose que le contrat de location conclu entre la société de portage et la société locataire doit être conclu pour une durée au moins égale à cinq ans ou pour la durée normale d'utilisation du bien loué si elle est inférieure.

B. Conséquences du non-respect de l'obligation de conservation et d'affectation

1. Lorsque l'investissement est directement réalisé par l'entreprise utilisatrice

a. Reprise de la réduction d'impôt

20

Si dans le délai énoncé au **I-A § 1**, l'investissement ayant ouvert droit à réduction d'impôt est cédé ou cesse d'être affecté à l'activité pour laquelle il a été créé ou acquis, ou si l'acquéreur cesse son activité, la réduction d'impôt pratiquée fait l'objet, sous réserve des dispositions du vingt-quatrième alinéa du I de l'[article 199 undecies B du CGI](#), d'une reprise au titre de l'année au cours de laquelle cet événement est intervenu.

A ce titre, il est rappelé que, conformément aux dispositions du premier alinéa de l'[article 95 S de l'annexe II au CGI](#), l'impôt résultant de cette reprise ne peut pas être payé au moyen de l'utilisation d'une nouvelle réduction d'impôt qui ferait suite à un investissement réalisé au titre de l'année de reprise.

b. Exceptions en faveur de certaines transmissions d'entreprises

30

En principe, toute transmission des biens ayant fait l'objet de la réduction d'impôt entraîne sa réintégration si cette transmission intervient avant l'expiration du délai de conservation visé au **I-A § 1**. Ces dispositions s'appliquent notamment en cas de transfert des biens ayant ouvert droit à réduction d'impôt dans le patrimoine privé de l'entrepreneur individuel ou de l'exploitant agricole.

Le vingt-quatrième alinéa du I de l'[article 199 undecies B du CGI](#) assouplit cette règle dans les cas où la transmission du bien présente, du point de vue fiscal, un caractère intercalaire.

1° Opérations visées

40

Les opérations visées sont les suivantes :

- transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle mentionnée à l'[article 41 du CGI](#) ;
- apport en société d'une entreprise individuelle (ou d'une branche complète d'activité de cette entreprise) mentionné à l'[article 151 octies du CGI](#).

2° Conditions de la non-remise en cause de la réduction d'impôt

50

La réduction d'impôt pratiquée par l'entrepreneur individuel n'est pas reprise si l'entreprise bénéficiaire de la transmission prend l'engagement de conserver et de maintenir l'affectation initiale des immobilisations en cause pendant la fraction du délai de conservation restant à courir à compter de la transmission.

Cet engagement est pris dans l'acte constatant la transmission. À défaut, notamment dans le cas des transmissions visées à l'[article 41 du CGI](#) qui ne donnent pas nécessairement lieu à établissement d'un acte, l'engagement doit être pris par un acte sous seing privé ayant date certaine et établi à cette occasion.

Si cet engagement n'est pas respecté, l'entreprise bénéficiaire de la transmission doit, au titre de l'exercice au cours duquel cet événement est intervenu, ajouter à son résultat une somme égale au triple du montant total de la réduction d'impôt à laquelle les biens transmis ont ouvert droit, et ce, même lorsque le non-respect de l'engagement porte sur une fraction seulement des biens transmis.

Remarque : Les dispositions de la décision d'agrément dont a bénéficié le cas échéant l'entreprise transmise s'appliquent à l'entreprise bénéficiaire de la transmission. Toutefois, celle-ci doit en informer l'autorité qui a délivré l'agrément.

2. Lorsque l'investissement est réalisé par une entreprise qui le donne à bail à l'entreprise utilisatrice (schémas locatifs)

a. Reprise de la réduction d'impôt

1° Principes

60

Si, dans le délai de cinq ans de la mise à disposition du bien loué ou pendant sa durée normale d'utilisation si elle est inférieure, l'une des conditions d'application de la réduction d'impôt aux schémas locatifs cesse d'être respectée (cf. [I-A § 1 et 10](#)), la réduction d'impôt pratiquée fait l'objet d'une reprise au titre de l'année au cours de laquelle cet événement se réalise.

Le revenu global de cette même année est alors majoré des déficits indûment imputés en application du I bis de l'[article 199 undecies B du CGI](#) : il s'agit des déficits déduits dans le cadre de la location d'hôtels, de résidences de tourisme ou de villages de vacances classés ayant fait l'objet de travaux de rénovation ou de réhabilitation.

2° Atténuation de la reprise de l'avantage fiscal dans le cadre d'un schéma locatif

70

La [loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer](#) a introduit deux modalités d'atténuation du dispositif de reprise de la réduction d'impôt dans deux cas de figure :

1 - lorsque l'entreprise locataire cesse son activité dans le délai de cinq ans de la mise à disposition du bien loué ou pendant sa durée normale d'utilisation si elle est inférieure, la reprise de la réduction d'impôt est limitée aux trois quarts du montant de la réduction d'impôt ;

2 - il n'est pas procédé à la reprise de la réduction d'impôt lorsque, en cas de défaillance de l'entreprise locataire, les biens ayant ouvert droit à la réduction d'impôt sont donnés en location à une nouvelle entreprise qui s'engage à les maintenir dans l'activité pour laquelle ils ont été acquis ou créés pendant la fraction du délai de cinq ans restant à courir. Durant ce délai restant à courir, les conditions pour bénéficier de la réduction d'impôt dans le cadre de schémas locatifs doivent être respectées.

3° Précisions relatives aux investissements réalisés dans le cadre de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés

80

Les précisions mentionnées aux **I-B-1-B § 30** et **I-B-2-a-2° § 70** relatives à la reprise de la réduction d'impôt dans le cadre des schémas locatifs, s'appliquent également aux investissements réalisés par une société soumise de plein droit à l'impôt sur les sociétés dont les actions sont détenues intégralement et directement par des contribuables personnes physiques, domiciliés en France au sens de l'article 4 B du CGI (BOI-BIC-RICI-20-10-10-10 au II-B § 170 et suiv.).

b. Amende sanctionnant l'entreprise locataire qui ne respecte pas l'obligation de conservation de l'investissement

90

Comme il est précisé au **I-A § 10**, dans le cadre des schémas locatifs, l'entreprise locataire doit respecter un engagement de conservation et d'affectation de l'investissement dont la durée normale d'utilisation est égale ou supérieure à sept ans.

100

L'article 1740-00 A du CGI, introduit par l'article 22 de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer (il convient de se reporter au **I-A § 70** du BOI-BIC-RICI-20-10 pour l'entrée en vigueur), précise, qu'en cas de non-respect de l'engagement d'utilisation de l'investissement du bien par l'entreprise locataire pendant sept ans au moins au cours des douze mois suivant la fin de la période de cinq ans mentionnée au vingt-troisième alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI, l'entreprise locataire se verra appliquer une amende égale à 50 % du montant de la rétrocession qu'elle a effectivement obtenue en application du vingt-sixième alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI à la date du manquement.

110

Le taux de l'amende est fixé à 30 % lorsque le non-respect de l'engagement intervient à compter du treizième mois suivant la fin de la même période de cinq ans. Le montant de l'amende est diminué d'un abattement égal au produit de ce montant par le rapport entre :

- le nombre d'année échues d'exploitation du bien au delà de six ans ;

- et la durée d'engagement d'utilisation de ce bien excédant six ans.

120

Exemple :

Soit la SNC A (détenue à parts égales par deux associés) qui réalise en Guadeloupe le 1^{er} janvier N un investissement ouvrant droit à la réduction d'impôt au taux de 38,25 % prévue au I de l'[article 199 undecies B du CGI](#) pour le montant suivant : 400 000 €. La réduction d'impôt accordée est donc de 38,25 %, soit 153 000 €, à répartir entre les deux associés selon leur quote-part de participation dans la société.

La SNC réalise cet investissement dans le cadre d'un schéma locatif prévue au vingt-sixième alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI et donne donc en location le bien à la société X le 1^{er} janvier N. La location est fixée sur la durée minimale de 5 ans prévue par la loi. Par ailleurs, le bien a une durée normale d'utilisation de 12 ans, et la société X prend l'engagement de conserver et d'affecter à son activité professionnelle ce bien pour cette durée.

En application des dispositions prévues au vingt-sixième alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI, la société X a droit à une rétrocession minimale de l'avantage fiscal de 66 % (taux applicable à compter du 1^{er} janvier 2015, [BOI-BIC-RICI-20-10-10-10 au II-A-2-c § 165](#)) de la réduction d'impôt sous forme de diminution du loyer et du prix de cession du bien à l'exploitant, soit un montant minimal rétrocédé de 100 980 €. Au cas particulier, la rétrocession consentie à la société X dans le cadre du contrat de location est de 110 000 €, répartie linéairement sur les loyers dus jusqu'en décembre N+4. Ainsi, au 31 décembre N+4, la société X a effectivement obtenu une rétrocession de l'avantage fiscal de 110 000 €.

Si l'entreprise locataire (ici la société X) cesse d'exploiter le bien avant le délai de 12 ans auquel elle s'est engagée, mais après le délai de 5 ans, elle se verra appliquer une amende au taux de :

- 50 % du montant de la rétrocession (soit 55 000 €) si elle cesse d'exploiter le bien au cours des douze mois qui suivent la fin de la période de cinq ans, soit une cessation ou la rupture du contrat de location réalisées entre le 1^{er} janvier N+5 et le 31 décembre N+5 ;

- 30 % du montant de la rétrocession (soit 33 000 €) si elle cesse d'exploiter le bien à compter du treizième mois suivant la fin de la période de cinq ans, soit à compter du 1^{er} janvier N+6 au cas particulier. Ce montant sera diminué d'un abattement égal au produit de ce montant par le rapport entre le nombre d'années échues d'exploitation du bien au-delà de six ans et la durée d'engagement d'utilisation de ce bien excédant six ans. Soit par exemple, si la cessation d'exploitation a lieu en N+8, l'amende sera donc égale à : $33\ 000 - (33\ 000 \times 2/6) = 22\ 000$ €.

130

Toutefois, ces dispositions ne sont pas applicables dans les cas suivants :

1 - lorsque les investissements exploités par l'entreprise locataire sont cédés, si le cessionnaire s'engage à maintenir leur affectation initiale pendant la fraction du délai d'utilisation restant à courir ; l'engagement est pris dans l'acte constatant la transmission ou, à défaut, dans un acte sous seing privé ayant date certaine, établi à cette occasion ; en cas de non-respect de cet engagement, le cessionnaire est redevable de l'amende dans les conditions mentionnés au **I-B-2-b § 100 et 110** ;

2 - lorsque le non-respect de l'engagement résulte du décès de l'entrepreneur individuel ou de la liquidation judiciaire de l'entreprise ou lorsque la réduction d'impôt afférente aux investissements

exploités par l'entreprise locataire a fait l'objet d'une reprise dans les conditions prévues à l'[article 199 undecies B du CGI](#) ;

3 - en cas de force majeure.

140

Par ailleurs, l'administration fait connaître par un document au redevable le montant de l'amende qu'elle envisage d'appliquer et les motifs de celle-ci. Elle avise l'intéressé de la possibilité de présenter ses observations dans un délai de trente jours à compter de la notification de ce document.

II. Obligations de conservation des parts ou actions

A. Principes

150

Lorsque l'investissement est réalisé par une société soumise au régime d'imposition prévu à l'[article 8 du CGI](#) ou un groupement mentionné à l'[article 239 quater du CGI](#) ou à l'[article 239 quater C du CGI](#), et à compter du 1^{er} janvier 2009, par une société soumise de plein droit à l'impôt sur les sociétés dont tous les associés sont des personnes physiques domiciliées en France, les associés ou membres doivent, en application du vingt-cinquième alinéa du I de l'[article 199 undecies B du CGI](#), conserver les parts ou actions de cette société ou de ce groupement pendant un délai de cinq ans à compter de la réalisation de l'investissement.

Toutefois, il est admis que ce délai soit ramené à la durée normale d'utilisation de l'investissement si cette durée est inférieure à cinq ans.

160

À défaut, la réduction d'impôt qu'ils ont pratiquée fait l'objet d'une reprise au titre de l'année de cession.

Le montant de cette reprise est diminué, le cas échéant, dans la proportion de leurs droits dans la société ou le groupement des reprises, déjà effectuées en application des dispositions du vingt-troisième alinéa du I de l'[article 199 undecies B du CGI](#).

Il est rappelé que, conformément aux dispositions du premier alinéa de l'[article 95 S de l'annexe II au CGI](#), l'impôt résultant de cette reprise ne peut être payé au moyen de l'utilisation d'une nouvelle réduction d'impôt qui ferait suite à un investissement réalisé au titre de l'année de reprise.

B. Précision en cas de décès

170

Il est précisé qu'en cas de décès du contribuable ou de l'un des époux soumis à une imposition commune avant l'expiration du délai de cinq ans prévu pour la conservation des parts ou actions de la société ayant réalisé l'investissement, il

est admis que la réduction d'impôt ayant été imputée ne fasse pas l'objet d'une reprise. Il est alors seulement mis fin à la possibilité d'utiliser la fraction de la réduction d'impôt n'ayant pas encore été imputée (RM Le Bris n° 96586, JO débats AN du 24 mai 2011, p. 5440).

III. Condition relative à l'achèvement des immeubles

180

Il est rappelé qu'en cas d'acquisition d'un immeuble à construire ou de construction d'immeuble, la réduction d'impôt est pratiquée au titre de l'année au cours de laquelle les fondations sont achevées ([BOI-BIC-RICI-20-10-20-30](#) au II § 30).

Si l'immeuble n'est pas achevé dans les deux ans suivant la date à laquelle les fondations sont achevées, la réduction d'impôt pratiquée fait l'objet d'une reprise au titre de l'année au cours de laquelle intervient le terme de ce délai, en application des dispositions du vingtième alinéa du I de l'[article 199 undecies B du CGI](#). Ce délai s'apprécie de date à date à compter de l'achèvement des fondations.

IV. Respect des obligations fiscales et sociales

190

L'[article 21 de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer](#) précise que l'octroi de la réduction d'impôt prévue au premier alinéa de l'[article 199 undecies B du CGI](#) est subordonné au respect par les entreprises réalisant l'investissement et, le cas échéant, les entreprises exploitantes de leurs obligations fiscales et sociales et de l'obligation de dépôt de leurs comptes annuels selon les modalités prévues à l'[article L. 232-21 du code de commerce](#), à l'[article L. 232-22 du code de commerce](#) et à l'[article L. 232-23 du code de commerce](#) à la date de réalisation de l'investissement.

200

Sont considérés comme à jour de leurs obligations fiscales et sociales les employeurs qui, d'une part, ont souscrit et respectent un plan d'apurement des cotisations restant dues et, d'autre part, acquittent les cotisations en cours à leur date normale d'exigibilité.

210

Pour l'application des dispositions relatives aux obligations fiscales et sociales et à l'obligation de dépôt des comptes annuels en Nouvelle-Calédonie et en Polynésie française, les références aux dispositions du code de commerce sont remplacées par les dispositions prévues par la réglementation applicable localement. Par obligations fiscales, il faut entendre les obligations déclaratives en matière d'impôts directs et indirects et du paiement des impôts correspondants.

220

En cas de non-respect de ces obligations, la réduction d'impôt n'est pas attribuée.