

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-DECLA-20-30-10/06/2020

Date de publication : 10/06/2020

IS - Obligations déclaratives et de paiement - Obligations de paiement - Cas particuliers de paiement

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Obligations déclaratives et de paiement

Titre 2 : Obligations de paiement

Chapitre 3 : Cas particuliers de paiement

Sommaire :

I. Sociétés nouvelles

II. Régimes spéciaux

III. Sociétés déficitaires

A. Report en avant des déficits

B. Report en arrière des déficits

IV. Sociétés n'ayant clos aucun exercice au cours d'une année

V. Sociétés en commandite simple et sociétés en participation

VI. Sociétés dont les bénéficiaires sont constitués en totalité ou en partie par des revenus mobiliers et sociétés sinistrées par faits de guerre

A. Bénéficiaires constitués en totalité ou en partie par des revenus mobiliers

B. Sociétés sinistrées par faits de guerre

Actualité liée : 10/06/2020 : IS - Aménagement de la trajectoire de baisse du taux normal de l'impôt sur les sociétés des grandes entreprises (loi n° 2019-759 du 24 juillet 2019 portant création d'une taxe sur les services numériques et modification de la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés, art. 4 et loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 39)

I. Sociétés nouvelles

1

En vertu des dispositions du premier alinéa du 1 de l'article 1668 du code général des impôts (CGI), les sociétés nouvellement créées ou nouvellement soumises, de plein droit ou sur option, à l'impôt sur les sociétés sont dispensées du versement d'acomptes d'impôt sur les sociétés au cours de leur premier exercice d'activité ou de leur première période d'imposition.

10

Les sociétés nouvellement soumises à l'impôt sur les sociétés s'entendent des sociétés de personnes soumises à l'impôt sur les sociétés du fait de leur option pour leur assujettissement à cet impôt exercée dans les conditions prévues à l'[article 239 du CGI](#) et les sociétés de capitaux issues de la transformation de sociétés de personnes. Il s'agit notamment des sociétés en nom collectif (SNC), en commandite simple, en participation ou des sociétés à responsabilité limitée (SARL) dont l'associé unique est une personne physique, qui ont opté pour l'impôt sur les sociétés.

Cette dispense de versement d'acomptes s'applique au titre du premier exercice ou de la première période d'imposition au titre de laquelle une société est soumise à l'impôt sur les sociétés, quelles que soient les raisons de cet assujettissement à cet impôt.

S'agissant du premier acompte à verser après la clôture du premier exercice ou de la première période d'imposition, il sera également admis que les entreprises nouvellement soumises à l'impôt sur les sociétés n'acquittent pas cet acompte, dès lors que le délai de dépôt de leur déclaration, fixé au deuxième alinéa du 1 de l'[article 223 du CGI](#), n'est pas encore expiré à la date d'échéance de paiement de cet acompte.

Dans cette situation, l'absence de versement du premier acompte sera régularisée, conformément aux dispositions de l'[article 359 de l'annexe III au CGI](#), lors du versement du deuxième acompte. En pratique, ce deuxième acompte sera égal à la moitié de l'impôt, correspondant aux résultats imposés au taux normal prévu au deuxième alinéa du I de l'[article 219 du CGI](#) et au c du I de l'article 219 du CGI ([BOI-IS-LIQ-10](#)) ainsi qu'au taux réduit prévu au b du I de l'article 219 du CGI, et aux résultats nets de cession, de concession ou de sous-concession des actifs incorporels éligibles au régime prévu à l'[article 238 du CGI](#) ([BOI-BIC-BASE-110](#)) au titre du premier exercice ou de la première période d'imposition.

Remarque : Les dispositions du c du I de l'article 219 du CGI sont abrogées pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

II. Régimes spéciaux

20

Les sociétés temporairement exonérées d'impôt sur les sociétés sont dispensées d'acomptes tant que dure cette exonération. Si l'exonération n'est que partielle, le montant des acomptes est réduit au titre des mêmes périodes et dans les mêmes proportions que l'exonération de l'impôt sur les sociétés.

Cela concerne notamment :

- les entreprises nouvelles créées dans les zones d'aide à finalité régionale (ZAFR), ([CGI, art. 44 sexies](#) ; [BOI-BIC-CHAMP-80-10-10](#)) ;
- les jeunes entreprises innovantes (JEI), ([CGI, art. 44 sexies A](#) ; [BOI-BIC-CHAMP-80-20-20](#)) ;
- les entreprises créées pour reprendre une entreprise en difficulté ([CGI, art. 44 septies](#) ; [BOI-IS-GEO-20-10](#)) ;
- les activités implantées en ZFU et ZFU-TE (zone franche urbaine, zone franche urbaine-territoire entrepreneur), ([CGI, art. 44 octies](#) et [CGI, art. 44 octies A](#)) ; ([BOI-BIC-CHAMP-80-10-20](#) et [BOI-BIC-CHAMP-80-10-30](#)) ;
- les entreprises implantées en zone franche d'activité des départements d'outre-mer (ZFA), ([CGI, art. 44 quaterdecies](#) dans sa version en vigueur antérieurement au 1^{er} janvier 2019 ; [BOI-BIC-CHAMP-80-10-80](#)) ;
- les entreprises implantées en zone franche d'activité « nouvelle génération » des départements d'outre-mer (ZFANG), ([CGI, art. 44 quaterdecies](#) ; [BOI-BIC-CHAMP-80-10-85](#)) ;
- les entreprises créées ou reprises en zone de revitalisation rurale (ZRR), ([CGI, art. 44 quindecies](#) ; [BOI-BIC-CHAMP-80-10-70](#))

);

- les activités implantées dans les zones de restructuration de la défense (ZRD), ([CGI, art. 44 terdecies](#) ; [BOI-BIC-CHAMP-80-10-60](#)) ;
- les activités implantées dans des bassins d'emploi à redynamiser (BER), ([CGI, art. 44 duodecies](#) ; [BOI-BIC-CHAMP-80-10-50](#)) ;
- les entreprises nouvelles créées dans les bassins urbains à dynamiser (BUD), ([CGI, art. 44 sexdecies](#) ; [BOI-BIC-CHAMP-80-10-90](#)) ;
- les entreprises nouvelles créées dans les zones de développement prioritaire (ZDP), ([CGI, art. 44 septdecies](#) ; [BOI-BIC-CHAMP-80-10-100](#)) ;
- les sociétés unipersonnelles d'investissement à risque (SUIR) remplissant les conditions de l'article 208 D du CGI ([BOI-IS-CHAMP-50-30](#)).

Par ailleurs, les sociétés ayant opté pour le régime de l'intégration fiscale des groupes de sociétés ([CGI, art. 223 A et suivants](#)) ne sont pas elles-mêmes redevables de l'impôt sur les sociétés, l'imposition étant établie sur le résultat d'ensemble du groupe. Pour ce régime particulier, il convient de se reporter au [BOI-IS-GPE-30-30](#).

III. Sociétés déficitaires

A. Report en avant des déficits

30

En raison de la différence des règles applicables pour le calcul du premier acompte et des acomptes subséquents ([BOI-IS-DECLA-20-10](#)), il convient, en ce qui concerne les sociétés déficitaires, de distinguer suivant que l'avant-dernier exercice et le dernier exercice ont, tous deux, été déficitaires ou que l'un seulement de ces exercices a été déficitaire. À ce propos, il est précisé qu'à la date d'échéance du premier acompte, le dernier exercice clos ne peut être que « présumé » déficitaire ou bénéficiaire puisque à cette date, le délai de déclaration des résultats n'est pas encore expiré. Il est fait observer, par ailleurs, que pour déterminer si un exercice doit ou non être regardé comme déficitaire, seul le résultat fiscal doit être pris en considération. Ainsi, notamment, lorsque le résultat bénéficiaire d'un exercice est absorbé par des déficits antérieurs susceptibles de report, cet exercice doit être considéré comme déficitaire.

40

Compte tenu de ces précisions, la situation de la société doit être réglée comme suit, dans chacune des hypothèses envisagées :

- l'avant-dernier et le dernier exercice ont été tous deux déficitaires : la société n'a aucun acompte à verser au titre de l'exercice en cours dès lors que la base de calcul est nulle, aussi bien pour le premier acompte que pour les acomptes ultérieurs ;
- le dernier exercice a été bénéficiaire et l'avant-dernier exercice déficitaire : la société n'a pas à verser le premier acompte du nouvel exercice à sa date normale d'échéance puisque le dernier exercice pour lequel le délai de déclaration est expiré était déficitaire. En revanche, à l'échéance du deuxième acompte, elle doit acquitter les deux premiers acomptes sur la base de la déclaration qu'elle vient de souscrire. Les acomptes suivants doivent être calculés sur la base du bénéfice imposable résultant de cette déclaration, c'est-à-dire le bénéfice du dernier exercice bénéficiaire ;

- l'avant-dernier exercice a été bénéficiaire et le dernier exercice déficitaire : la société est tenue, en principe, de verser, au titre de l'exercice en cours, un premier acompte calculé sur la base du bénéfice de l'avant-dernier exercice. Toutefois, elle peut se dispenser du versement de cet acompte ou en obtenir le remboursement. Bien entendu, elle n'a aucun versement à effectuer au titre des acomptes suivants.

B. Report en arrière des déficits

50

L'article 220 quinquies du CGI permet aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés d'opter pour le report en arrière du déficit constaté à la clôture d'un exercice, dans la limite d'un plafond de 1 000 000 €, sur le bénéfice de l'exercice précédent.

Cette imputation fait naître une créance sur le Trésor correspondant à l'excédent d'impôt sur les sociétés antérieurement versé, imputable sur l'impôt sur les sociétés (au titre des acomptes provisionnels comme du solde de liquidation) et restituable le cas échéant au terme d'un certain délai. Pour une étude détaillée de ce régime, il convient de se reporter au [BOI-IS-DEF-20](#).

IV. Sociétés n'ayant clos aucun exercice au cours d'une année

60

Il ressort des dispositions combinées de l'article 37 du CGI et de l'article 209 du CGI que, s'il n'a pas été clos d'exercice au cours d'une année, l'impôt dû au titre de cette même année est établi sur le bénéfice de la période écoulée depuis la fin de la dernière période imposée.

La déclaration de ce bénéfice provisoire doit être souscrite, en principe, avant la date limite prévue au 1 de l'article 223 du CGI et le solde de liquidation de l'impôt correspondant versé au plus tard le 15 mai de l'année suivante, sous peine d'encourir l'application de la majoration prévue à l'article 1731 du CGI ainsi que l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI.

À la clôture de l'exercice, la société est tenue de souscrire, en outre, la déclaration globale des résultats afférents à cet exercice et de procéder au règlement du solde de liquidation définitif.

Dans cette situation, le montant du premier acompte (échéance du 15 mars), afférent à la période d'imposition s'ouvrant au 1^{er} janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle aucun exercice n'a été clos, est provisoirement calculé sur la même base que les acomptes antérieurs. Les acomptes définitifs sont ensuite calculés en fonction des résultats déclarés dans les conditions définies ci-dessus, mais rapportés, s'il y a lieu, à une période de douze mois.

70

Exemple : Soit une société dont l'exercice ouvert le 1^{er} janvier de l'année N n'a été clos que le 31 octobre de l'année N+1.

Elle a déposé une déclaration de résultats provisoire concernant la période allant du 1^{er} janvier au 31 décembre N et une déclaration définitive se rapportant à l'ensemble de la période allant du 1^{er} janvier N au 31 octobre N+1.

Le bénéfice N-1 de la société s'est élevé à 100 000 €. Le bénéfice provisoire pour la période comprise entre le 1^{er} janvier de l'année N et le 31 décembre de l'année N s'est élevé à 150 000 €.

Les acomptes des 15 mars et 15 juin de l'année N+1 sont liquidés sur un bénéfice de : $150\,000 \times 12/12 = 150\,000$ € (le montant de l'acompte du 15 mars N+1, provisoirement liquidé sur la base de 100 000 €, est régularisé lors du paiement de l'acompte du 15 juin).

80

Quant aux acomptes dus au titre de l'exercice suivant l'exercice ayant donné lieu à deux déclarations successives, ils doivent être calculés sur la base des résultats globaux de cet exercice, rapportés à une période de douze mois, et non pas sur la base des résultats de la seule période commençant le 1^{er} janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle aucun exercice n'a été clos.

Exemple : Dans l'exemple du **IV § 70**, si les bénéfices figurant sur la déclaration définitive de l'exercice allant du 1^{er} janvier de l'année N au 31 octobre de l'année N+1 s'élèvent à 200 000 €, les acomptes de l'exercice ouvert le 1^{er} novembre de l'année N+1 doivent être calculés sur la base de ces résultats rapportés à une période de douze mois, soit : $200\ 000\ € \times 12/22 = 109\ 091\ €$.

On observe toutefois que, conformément à la règle générale exposée au **IV § 60**, le premier acompte de l'exercice ouvert le 1^{er} novembre de l'année N+1, dont la date limite de paiement est fixée au 15 décembre N+1, doit être provisoirement calculé sur la base du bénéfice (rapporté à une période de douze mois) de la dernière période d'imposition dont le délai de déclaration est expiré (soit la période comprise entre le 1^{er} janvier de l'année N et le 31 décembre de l'année N). Le montant de cet acompte doit être régularisé à l'échéance du deuxième acompte (15 mars de l'année N+2) sur la base des bénéfices globaux (rapportés à une période de douze mois) de l'exercice ouvert le 1^{er} janvier de l'année N et clos le 31 octobre de l'année N+1.

Il est rappelé que si le résultat de cette dernière période avait été déficitaire, la société n'aurait pas eu à verser le premier acompte du nouvel exercice à sa date normale d'échéance (**III-A § 30 à 40**).

V. Sociétés en commandite simple et sociétés en participation

90

Le 2 de l'article 359 de l'annexe III au CGI dispose que pour les sociétés en commandite simple et les sociétés en participation passibles de l'impôt sur les sociétés en vertu du 4 de l'article 206 du CGI, les acomptes sont calculés en fonction de la part des bénéfices correspondant soit aux droits des commanditaires, soit à ceux des associés dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'administration.

VI. Sociétés dont les bénéfices sont constitués en totalité ou en partie par des revenus mobiliers et sociétés sinistrées par faits de guerre

A. Bénéfices constitués en totalité ou en partie par des revenus mobiliers

100

Certaines sociétés possèdent un portefeuille de valeurs mobilières dont les intérêts et dividendes peuvent constituer une fraction importante de leurs bénéfices imposables.

Par suite, en calculant leurs acomptes sur la base du bénéfice de référence, ces sociétés risquent de verser des sommes nettement supérieures à l'impôt sur les sociétés dont elles sont finalement redevables, compte tenu de la déduction d'impôt qu'elles sont autorisées à effectuer au titre des crédits d'impôt attachés aux revenus de leur portefeuille.

En conséquence, et par dérogation à la règle générale, les entreprises dont une fraction importante des bénéfices est constituée par des revenus de valeurs mobilières peuvent être autorisées à calculer le montant de leurs acomptes d'après « l'impôt fictif » net de l'exercice précédent, pour tenir compte des crédits d'impôts attachés à ces revenus.

110

Pour les sociétés bénéficiant pour la première fois du régime spécial, le premier acompte est calculé, comme pour la généralité des sociétés, sur la base du bénéfice de l'avant-dernier exercice ([BOI-IS-DECLA-20-10](#)).

Les sociétés intéressées sont, en revanche, autorisées à liquider le montant du deuxième acompte et les acomptes ultérieurs non pas en fonction du bénéfice imposable du dernier exercice, mais d'après le montant net de l'impôt dû, suivant les taux en vigueur lors de l'échéance de l'acompte au titre de ce même exercice, après imputation des crédits d'impôt.

Conformément à la règle générale exposée ci-dessus, le versement effectué au titre du premier acompte fait l'objet d'une régularisation, lors de l'échéance du deuxième acompte, sur la base de l'impôt dû au titre du dernier exercice.

120

En ce qui concerne les sociétés ayant déjà bénéficié du régime spécial pour l'exercice précédent, elles sont fondées à calculer de la même manière le premier acompte dû au titre de l'exercice en cours, c'est-à-dire en fonction du montant de l'impôt afférent à l'avant-dernier exercice.

Bien entendu, le montant de ce premier acompte doit être régularisé, lors de l'échéance du deuxième acompte, sur la base de l'impôt dû au titre du dernier exercice.

130

Les sociétés qui entendent bénéficier du régime spécial doivent adresser au comptable de la direction générale des Finances publiques (DGFIP), une demande dans laquelle elles précisent le montant de chacun des acomptes dont elles s'estiment redevables au titre de l'exercice en cours, sur la base de l'impôt net de leur dernier exercice clos. Cette demande est valable pour la durée du nouvel exercice et n'a donc pas à être renouvelée chaque trimestre.

140

Par ailleurs, la majoration prévue à l'[article 1731 du CGI](#) et l'intérêt de retard prévu à l'[article 1727 du CGI](#) ne doivent être appliqués qu'aux sociétés qui ne versent pas aux dates légales les acomptes qu'elles ont calculés sur la base de l'impôt de l'exercice de référence. Les pénalités s'appliquent, en pareille hypothèse, sur la différence entre la somme versée et le montant de l'acompte calculé sur la base du bénéfice imposable de l'exercice de référence. Ces sociétés ne s'acquittant pas des acomptes, aux échéances, perdent ainsi le bénéfice des dispositions de tempérament prises par l'administration.

Il est, en outre, précisé que les sociétés qui ont été admises à déterminer leurs acomptes d'après le montant net de l'impôt payé au titre de l'exercice de référence, peuvent limiter le montant des versements d'acomptes dans les mêmes conditions que les autres entreprises.

150

Ces sociétés peuvent aussi invoquer le bénéfice des dispositions concernant les sociétés qui, dès la date d'exigibilité du premier acompte, sont en mesure d'affirmer que leurs bénéfices ont sensiblement diminué entre l'avant-dernier exercice et le dernier exercice. Si elles peuvent déjà déterminer l'impôt du dernier exercice, elles sont autorisées, au vu d'une demande écrite, à calculer le premier acompte du nouvel exercice d'après cet impôt.

Si la déclaration souscrite à cet effet lors du versement du premier acompte est reconnue exacte à la suite de la liquidation de l'impôt de l'exercice précédent, aucune nouvelle déclaration n'est exigée lors du versement du deuxième acompte. Dans le cas contraire, une nouvelle déclaration doit être souscrite pour l'exercice et le premier acompte est régularisé à l'échéance du deuxième.

160

L'impôt fictif pris en compte pour le calcul des acomptes correspond :

- à la fraction d'impôt soumise au taux normal du bénéfice de référence ([BOI-IS-LIQ-10](#)) ;
- à la fraction d'impôt soumise au taux de 15 % applicable aux petites et moyennes entreprises (PME) du bénéfice de référence ;
- et à la fraction d'impôt soumise au taux de 10 % applicable au résultat net bénéficiaire déterminé en application de l'[article 238 du CGI](#).

170

Selon que les revenus mobiliers perçus au cours de l'exercice précédent ont été pris en compte pour leur montant brut ou leur montant net de crédits d'impôt pour la détermination du bénéfice imposable, la somme à imputer sur l'impôt fictif est déterminée selon les modalités prévues au [I § 1 à 40 du BOI-IS-RICI-30-10-20-10](#).

Le taux de chacun des quatre acomptes est égal à 25 % de l'impôt fictif.

Les entreprises concernées peuvent également limiter le montant des versements d'acomptes dans les mêmes conditions que les autres entreprises.

180

Exemple : Soit une entreprise dont les exercices coïncident avec l'année civile et qui a été admise à déterminer ses acomptes d'après le montant net de l'impôt fictif de l'exercice précédent. Le taux normal de l'impôt sur les sociétés pour l'exercice N est fixé à 28 %.

Résultats réalisés

Exercices	Bénéfices taxables au taux normal	Crédits d'impôt
N - 2	300 000 €	80 000 € (comptabilisés, i.e. prise en compte des revenus mobiliers bruts)
N - 1	250 000 €	90 000 € (non comptabilisés, i.e. prise en compte des revenus mobiliers nets)

Détermination des acomptes dus en N :

- 1^{er} acompte : 25 % de l'impôt fictif, soit $25 \% \times [(300\ 000 \times 28 \%) - 80\ 000] = 1\ 000$;
- 2^{ème} acompte : 25% de l'impôt fictif, soit $25 \% \times [(250\ 000 \times 28 \%) - (90\ 000 \times 72 \%)] = 1\ 300$ + régularisation du 1^{er} acompte : $1\ 300 - 1\ 000 = 300$ soit au total $1\ 300 + 300 = 1\ 600$;
- 3^{ème} acompte : 1 300 ;
- 4^{ème} acompte : 1 300.

B. Sociétés sinistrées par faits de guerre

190

Aux termes de l'[article 219 ter du CGI](#), les indemnités perçues par les entreprises sinistrées par faits de guerre au titre de la réparation des éléments d'actif immobilisés ou en remplacement de stocks détruits peuvent n'être soumises à l'impôt sur les sociétés qu'au taux de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les sociétés en vigueur lors de l'exercice au cours duquel le montant soit des dépenses de réparation, soit de la perte comptable des stocks, a été admis en déduction pour la détermination du bénéfice imposable.

Pour bénéficier de cette mesure, les sociétés doivent en faire la demande lors de la déclaration des résultats de l'exercice au cours duquel les indemnités sont versées et apporter, à l'appui de leur demande, toutes justifications utiles ([CGI, art. 223 bis](#)).

Les sociétés intéressées doivent, par suite, indiquer distinctement, sur le relevé de solde n° [2572-SD](#) (CERFA n° 12404) accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, la fraction du bénéfice imposable au taux actuel de l'impôt et celle correspondant à l'indemnité perçue à titre de dommages de guerre, qui doit être taxée à un taux inférieur.

Elles peuvent en outre, par dérogation à la règle générale, calculer les acomptes dus au titre de l'exercice suivant d'après le montant de l'impôt, et non d'après le bénéfice de l'exercice d'imposition desdites indemnités.