

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

4 E-1-04

N° 59 du 29 MARS 2004

PROVISIONS – AUTRES PROVISIONS RÉGLEMENTÉES - DISPOSITIONS COMMUNES –
PROVISIONS CONSTITUÉES EN VERTU DE TEXTES PARTICULIERS – AUTRES PROVISIONS RÉGLEMENTÉES -
PROVISIONS POUR IMPLANTATION D'ENTREPRISES À L'ÉTRANGER

(C.G.I., art. 39 octies A, 39 octies D)

NOR : BUD F 04 10013 J

Bureaux B1 et AGR

ECONOMIE GÉNÉRALE DE LA MESURE

L'article 31 de la loi de finances rectificative pour 2003 (n°2003-1312 du 30 décembre 2003) supprime le régime de provisions pour implantations à l'étranger, prévu par les articles 39 octies A à D du code général des impôts.

La présente instruction commente la suppression de ce régime.

•

1. Afin de favoriser les implantations françaises à l'étranger et de développer les exportations, l'article 6 de la loi de finances pour 1972 (n°72-1147 du 23 décembre 1972) a institué un régime de déduction provisoire, sous forme de provision, qui varie selon la nature et les investissements réalisés, des pertes subies à l'étranger ou de sommes investies en capital. Ce dispositif a fait l'objet de plusieurs aménagements législatifs entre 1980 et 1995.

L'article 31 de la loi de finances rectificative pour 2003 supprime pour l'avenir ce dispositif.

La présente instruction précise les modalités d'entrée en vigueur de cette mesure d'abrogation.

Sauf mention contraire, les articles visés dans la présente instruction sont ceux du code général des impôts ou de ses annexes.

Section 1 : Rappel des différents dispositifs de provisions pour implantation à l'étranger

I. Les provisions pour implantations commerciales (I à III et VI de l'article 39 octies D)

2. Les investissements de nature commerciale à l'étranger réalisés dans ou hors de l'union européenne à compter du 1er janvier 1992 par une entreprise française, soumise à l'impôt sur les sociétés, exerçant une activité de production de biens, directement sous la forme d'un établissement ou d'une filiale dont elle détient un tiers au moins du capital, peuvent donner lieu à la constitution d'une provision à raison des pertes subies par l'établissement ou la filiale qui commercialise les biens de l'entreprise française concernée.

La provision peut être pratiquée sans agrément préalable, quel que soit le niveau des investissements réalisés.

3. Lorsque l'exploitation est effectuée sous forme d'établissement, l'investissement éligible au dispositif correspond au montant net des capitaux transférés au profit de l'établissement depuis sa création et pendant les quatre années suivant cette création.

4. Lorsque l'exploitation est effectuée sous forme de filiale, l'acquisition ou la souscription de titres représentatifs du capital de la filiale étrangère ne constitue un investissement au sens de l'article 39 octies D que si l'investissement a pour effet de porter ou de maintenir à un tiers au moins le taux de participation par l'entreprise française dans le capital de la filiale commerciale étrangère, ou si l'investissement permet d'augmenter la participation d'une société française dans le capital d'une filiale étrangère dont elle détient au moins un tiers du capital d'une fraction supplémentaire égale à 10 % au moins de ce capital.

5. La provision constituée en franchise d'impôt par l'entreprise est égale au montant des pertes subies, dans la limite de l'investissement, par l'établissement ou à une fraction du montant des pertes subies par la filiale au cours des exercices clos après la date de création de l'établissement ou d'acquisition des titres et pendant les quatre années suivant celle de cette création ou de cette acquisition.

6. Les provisions déduites sont rapportées ultérieurement aux résultats imposables de la société française à raison des bénéfices réalisés par la filiale ou l'établissement étranger et, au plus tard au résultat de l'exercice ou de la période d'imposition arrêté au cours de la dixième année qui suit celle de l'investissement qui a ouvert droit à la provision.

II. Les provisions pour implantation de services (IV de l'article 39 octies D)

7. L'article 62 de la loi de finances pour 1995 a étendu le bénéfice du régime des implantations commerciales aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés qui effectuent à l'étranger une implantation, sous la forme d'un établissement ou d'une filiale, dont l'objet exclusif est la réalisation de prestations de services.

8. Lorsqu'elles effectuent une implantation de services à l'étranger, dans les conditions définies ci-dessus, les entreprises françaises peuvent sur agrément constituer une provision en franchise d'impôt calculée à raison des pertes subies par la filiale ou l'établissement étranger dans la limite du montant de l'investissement, plafonné à 3 000 000 €.

9. Sous réserve de la limitation du montant de l'investissement ouvrant droit à provision, les modalités de calcul de la provision et de sa réintégration sont les mêmes que celles applicables aux implantations commerciales précédemment exposées.

III. Les provisions pour implantations industrielles et agricoles (II de l'article 39 octies A)

10. Le II de l'article 39 octies A prévoit un régime spécifique de déduction de provisions pour implantation à l'étranger qui concerne les investissements réalisés en vue d'une première implantation industrielle ou agricole dans un Etat n'appartenant pas à l'Union Européenne par une entreprise française soumise à l'impôt sur les sociétés.

11. L'application de ce régime de déduction des provisions pour implantation à l'étranger est subordonnée à la délivrance d'un agrément administratif.

12. Le montant de la déduction pratiquée au titre des investissements industriels ou agricoles est uniformément fixé à 50 % des sommes investies en capital au cours des cinq premières années d'exploitation.

Les provisions sont rapportées par fractions égales aux résultats imposables du sixième exercice suivant celui de la réalisation du premier investissement et des quatre exercices suivants. La réintégration porte sur le montant cumulé des provisions constituées au cours des cinq premiers exercices.

Section 2 : Modalités d'entrée en vigueur de la suppression

13. Dans une décision en date du 21 novembre 2001¹, la Commission européenne a estimé que le régime français de la provision fiscale pour implantation à l'étranger constituait une aide d'Etat incompatible au regard du traité instituant la Communauté européenne du charbon et de l'acier.

Dans un courrier en date du 29 avril 2003 adressé aux autorités françaises, elle a confirmé que ce régime constituait également une aide d'Etat incompatible au regard du Traité des communautés européennes.

14. Afin de se conformer à la décision de la Commission européenne, le dispositif de la provision fiscale pour investissement à l'étranger a été supprimé par l'article 31 de la loi de finances rectificative pour 2003.

Le régime de la provision pour implantation à l'étranger n'est plus applicable :

- s'agissant des implantations commerciales aux investissements réalisés après le 31 décembre 2003 ;
- s'agissant des implantations de services aux investissements qui n'ont pas fait l'objet d'une demande d'agrément déposée avant le 1er janvier 2004 ;
- s'agissant des implantations industrielles ou agricoles aux investissements qui n'ont pas fait l'objet d'une demande d'agrément déposée avant le 1er janvier 2004.

15. Le régime de la provision pour implantation à l'étranger reste applicable :

- s'agissant des implantations commerciales aux entreprises françaises qui ont effectué jusqu'au 31 décembre 2003 inclus des implantations commerciales sous la forme d'un établissement ou d'une filiale ;
- s'agissant des implantations de services aux entreprises françaises soumises à l'IS qui ont déposé une demande d'agrément pour l'investissement concerné jusqu'au 31 décembre 2003 inclus ;
- s'agissant des implantations industrielles ou agricoles aux entreprises françaises soumises à l'IS qui ont déposé une demande d'agrément pour l'investissement concerné jusqu'au 31 décembre 2003 inclus.

16. Dès lors, les modalités de dotation de la provision, et de sa réintégration, relatives aux investissements réalisés jusqu'au 31 décembre 2003 ou ayant fait l'objet d'une demande d'agrément déposée jusqu'à cette même date ne sont ni modifiées, ni restreintes.

¹ Publiée au JOCE L126/27 du 13/5/2002.

17. Il en est de même des conditions de déchéance des régimes, relatives notamment à la réduction du taux de détention des filiales, à la cession, cessation ou changement d'activité de la société française, en cas de non respect des conditions posées par l'article 39 octies D ou du non respect des conditions et engagements de l'agrément visé au II de l'article 39 octies A et au IV de l'article 39 octies D.

Annoter : documentation de base 4 E 5550, 4 E 5553 en date du 26 novembre 1996.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



Annexe 1

ARTICLE 31 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2003

Article 31 : Suppression du régime de provisions pour implantation à l'étranger

I. – Au II de l'article 39 *octies* A du code général des impôts, il est ajouté un second alinéa ainsi rédigé :

« Les dispositions du premier alinéa ne sont plus applicables aux investissements qui n'ont pas fait l'objet d'une demande d'agrément déposée avant le 1^{er} janvier 2004. ».

II. – L'article 39 *octies* D du code général des impôts est ainsi modifié :

1. – Le I est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Les dispositions du présent I ne sont plus applicables aux investissements réalisés après le 31 décembre 2003. ».

2. – Le IV est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Les dispositions du premier alinéa ne sont plus applicables aux investissements qui n'ont pas fait l'objet d'une demande d'agrément déposée avant le 1^{er} janvier 2004. ».



Annexe 2

TABLEAU RECAPITULATIF

	Implantations commerciales	Implantations de services	Implantations industrielles ou agricoles
Base légale	Article 39 octies D	Article 39 octies D, IV	Article 39 octies A, II
Forme de l'investissement	- création d'un établissement - filiale détenue à 33,33 % au moins	- création d'un établissement - filiale détenue à 33,33 % au moins	Première implantation : - création d'un établissement - ou filiale détenue à 10 % au moins
Localisation de l'implantation	Mondiale	Mondiale	Hors Union Européenne
Procédure	De droit	Agrément ministériel	Agrément ministériel
Montant de la provision	Pertes subies entre N et N+5, dans la limite de l'investissement	Pertes subies entre N et N+5, dans la limite de l'investissement, plafonné à 3 millions d'euros	50 % des sommes investies entre N et N+5
Réintégration de la provision	A hauteur des bénéfices réalisés par l'implantation étrangère, au plus tard en N+10	A hauteur des bénéfices réalisés par l'implantation étrangère, au plus tard en N+10	Par fractions égales aux résultats imposables de N+6 à N+10
Suppression du dispositif	Investissements réalisés à compter du 1/1/2004	Agréments déposés à compter du 1/1/2004	Agréments déposés à compter du 1/1/2004