

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

4 H-1-04

N° 28 du 12 FEVRIER 2004

DISPOSITIONS DIVERSES (BIC, IS, DISPOSITIONS COMMUNES). CREATION D'UN REGIME OPTIONNEL DE TAXATION AU TONNAGE DES ENTREPRISES DE TRANSPORT MARITIME (L'ARTICLE 19 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2002)

(C.G.I., art. 209-0 B)

NOR : BUD F 0410004J

Bureau B1

ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE

L'article 19 de la loi de finances rectificative pour 2002 (loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002) institue sur option un régime de taxation au tonnage au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2003.

Ce régime est réservé aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires provient pour au moins 75 % de l'exploitation de navires armés au commerce.

Ce dispositif permet de déterminer forfaitairement le résultat imposable provenant des opérations directement liées à l'exploitation de certains navires possédés en pleine propriété ou en copropriété ou bien encore affrétés coque nue ou à temps. Ce résultat forfaitaire est déterminé à partir d'un barème appliqué à chacun des navires éligibles en fonction de sa jauge nette et corrigée, le cas échéant, de certaines majorations.

L'option pour ce régime doit être formulée pour les entreprises éligibles en 2003 au plus tard au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée avant le 1^{er} janvier 2005. Cela étant, pour les entreprises éligibles pour la première fois à compter du 1^{er} janvier 2004, l'option peut être exercée au plus tard au titre de l'exercice suivant. Les sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A du code général des impôts doivent respecter certaines conditions spécifiques.

Cette option vaut pour une période irrévocable de dix ans et est renouvelable au terme de cette période. Toutefois, la réalisation de certains événements peut entraîner la cessation anticipée de ce régime.

Ce dispositif s'accompagne également d'une mesure visant à réduire le montant des plus-values de cession des navires éligibles en fonction de leur durée de détention pendant la période couverte par l'option formulée par l'entreprise.

Ces dispositions sont codifiées à l'article 209-0 B du code général des impôts, ainsi qu'aux articles 209 III bis et 209 V du même code.



SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE PREMIER : ENTREPRISES ELIGIBLES	6
Section 1 : Régime fiscal des sociétés concernées	6
Section 2 : Nature de l'activité exercée	6
Sous-section 1 : Définition de la notion de chiffre d'affaires	6
Sous-section 2 : Nature du chiffre d'affaires à prendre en compte	7
CHAPITRE DEUXIEME : EXERCICE DE L'OPTION	7
Section 1 : Modalités d'option	7
Sous-section 1 : Forme de l'option	7
Sous-section 2 : Période d'option	7
A. Sociétés éligibles au titre de l'exercice 2003	7
B. Sociétés éligibles pour la première fois à compter du 1er janvier 2004	8
C. Cas particulier des sociétés membres d'un groupe fiscal	8
Section 2 : Période couverte par l'option	8
CHAPITRE TROISIEME : MODALITES D'APPLICATION DU REGIME	9
Section 1 : Les activités concernées	9
Sous-section 1 : Les navires éligibles	9
A. Condition relative à la capacité des navires	9
B. Condition relative au mode d'exploitation	9

I. Navires détenus en pleine propriété ou en copropriété	9
II. Affrètement	11
III. Cas particuliers : Contrats d'achat d'espaces ou de cellules (slots)	12
C. Condition relative à l'affectation des navires	12
D. Condition relative au mode de gestion	13
E. Condition relative à l'acquisition des navires	13
Sous-section 2 : Nature des opérations concernées	13
Section 2 : Détermination du résultat imposable des entreprises ayant opté	14
Sous-section 1 : Détermination du résultat des activités éligibles	14
A. Application du barème forfaitaire	14
B. Majoration du bénéfice provenant de l'application du barème	17
I. Abandons de créance, subventions et libéralités accordés	17
II. Résultats des participations dans des organismes mentionnés aux articles 8, 8 quater, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C	17
III. Plus ou moins-values provenant de la cession ou de la réévaluation des navires éligibles et des éléments de l'actif immobilisés affectés à leur exploitation	18
1. Plus et moins-values concernées et modalités de calcul	18
2. Détermination des plus-values de cession de navires éligibles	18
IV. Réintégrations des plus-values afférentes aux éléments amortissables compris dans une opération de fusion ou assimilée placée sous un régime de faveur	20
V. Majoration d'un intérêt en cas de surcapitalisation	20
1. Situations visées	20
2. Calcul de la majoration	20
Sous-section 2 : Détermination du résultat des activités non éligibles	21
A. Affectation des produits au secteur non éligible	21
B. Détermination du montant des charges devant être affectées au secteur non éligible	22

Sous-section 3 : Détermination du résultat imposable de la société	22
A. Détermination du bénéfice passible de l'impôt	22
I. Règle générale	22
II. Cas particulier des sociétés membres d'un groupe fiscal	23
B. Obligations déclaratives	25
CHAPITRE QUATRIEME : SORTIE DU REGIME	25
Section 1 : Cas dans lesquels le régime de taxation au tonnage cesse de s'appliquer	25
Sous-section 1 : Cessation du régime de taxation au tonnage au terme d'une période décennale	25
Sous-section 2 : Cessation anticipée du régime de taxation au tonnage	26
A. Cessation anticipée en cas de non-respect de certaines conditions d'application du régime de taxation au tonnage	26
I. Cessation du régime de taxation au tonnage en l'absence d'exploitation de navires éligibles au cours de l'exercice ou de la période d'imposition	26
II. Cessation du régime de taxation au tonnage lorsque la société ne respecte plus la condition de 75 % du chiffre d'affaires prévue au I de l'article 209-0 B	26
III. Cessation du régime de taxation au tonnage en cas de non-respect des conditions d'option spécifiques aux sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A	26
1. Situation des sociétés devenant membre d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A	27
2. Défaut d'option d'une société membre d'un groupe fiscal susceptible d'opter	27
B. Cessation anticipée du présent régime en cas de réalisation de l'un des événements mentionnés à l'article 221 2 à l'exception des apports partiels d'actif	27
Section 2 : Conséquences de la cessation du présent régime	27
Sous-section 1 : Imposition de la société dans les conditions de droit commun	28
A. Principe	28
B. Déficits reportables à la sortie du présent régime	28
Sous-section 2 : Application d'une majoration en cas de sortie anticipée	28

A. Situations visées	29
B. Détermination du montant de la majoration	29

Annexe 1 : Article 19 de la loi de finances rectificative pour 2002 (loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002)

Annexe 2 : Décret n° 2003-1115 du 17 novembre 2003 pris pour l'application de l'article 209-0 B du code général des impôts et relatif au régime de taxation au tonnage

Annexe 3 : Etat de détermination du bénéfice prévu à l'article 46 quater-0 ZS bis A de l'annexe III au code général des impôts



INTRODUCTION

1. En conformité avec les orientations communautaires sur les aides d'Etat en faveur du transport maritime (cf. JOCE n° C205/5 du 5 juillet 1997), l'article 19 de la loi de finances rectificative pour 2002 (loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002) institue une aide en faveur des entreprises de transport maritime sous la forme d'un régime de taxation au tonnage.

S'inspirant des dispositifs existants dans les principaux Etats-membres de l'Union européenne, ce régime permet de déterminer le résultat imposable des opérations directement liées à l'exploitation de certains navires à partir d'un barème forfaitaire appliqué à chacun de ces navires.

Par ailleurs, le II de l'article 19 de la loi de finances rectificative pour 2002 prévoit un dispositif d'allègement des plus-values provenant de la cession de navires éligibles à la présente mesure réalisées pendant et après la période couverte par l'option formulée par l'entreprise.

2. La présente instruction commente ce nouveau dispositif.

3. Sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts ou de ses annexes.

CHAPITRE PREMIER : ENTREPRISES ELIGIBLES

4. Conformément au I de l'article 209-0 B, 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.

Section 1 : Régime fiscal des sociétés concernées

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

6. Il est rappelé qu'aux termes de l'article 246, 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 (cf. documentation de base 4 H 1412 n° 30 à 33 en date du 1^{er} mars 1995).

Section 2 : Nature de l'activité exercée

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

Sous-section 1 : Définition de la notion de chiffre d'affaires

8. 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.

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 (cf. n° 16.).

Sous-section 2 : Nature du chiffre d'affaires à prendre en compte

9. Le chiffre d'affaires tel que défini au n° **8.** 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. n° **36.**), telles que les prestations en amont et aval de la prestation de transport maritime, les ventes à emporter.

CHAPITRE DEUXIEME : EXERCICE DE L'OPTION

Section 1 : Modalités d'option

Sous-section 1 : Forme de l'option

10. L'option ouvrant droit au bénéfice du régime de taxation au tonnage est notifiée sur papier libre ou par voie électronique par chaque société au service des impôts auprès duquel est souscrite sa déclaration de résultat. Cette option est formulée au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de résultat du premier exercice au titre duquel le bénéfice du régime est demandé.

11. Ainsi, une société remplissant les conditions pour opter (cf. ci-après n° **12.** et **14.**) et clôturant ses exercices sociaux le 31 décembre pourra opter pour le présent régime au titre de son exercice clos en 2003, jusqu'à la date limite de dépôt de sa déclaration de résultat au titre de 2003, soit à une date fixée au plus tôt le 30 avril 2004.

Sous-section 2 : Période d'option

A. Sociétés éligibles au titre de l'exercice 2003

12. Conformément au III de l'article 209-0 B, l'option doit être exercée au plus tard au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée avant le 1^{er} janvier 2005 pour les entreprises éligibles à la présente mesure au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée en 2003.

Il sera considéré que seules les sociétés assujetties à l'impôt sur les sociétés, remplissant la condition de chiffre d'affaires de 75 % définie au n° **7.** et qui possèdent ou affrètent des navires éligibles (cf. ci-après n° **20.** à **34.**) au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée au cours de l'année 2003 sont éligibles au cours de l'exercice 2003.¹

Cette option ne peut être exercée qu'au titre d'un exercice ouvert à compter du 1^{er} janvier 2003.

Par conséquent, une société soumise à l'impôt sur les sociétés, remplissant la condition de chiffre d'affaires de 75 % au titre de son exercice social clos en 2003 et, qui exploite des navires éligibles au présent régime au cours de ce même exercice, pourra exercer l'option soit au titre de son exercice clos en 2003, si ce dernier exercice a débuté après le 31 décembre 2002, soit au titre d'un exercice clos en 2004. En revanche, si cette même société clôture ses exercices en cours d'année, elle ne pourra opter qu'au titre de son exercice clos en 2004.

¹ A cet égard, l'attention est appelée sur le fait qu'à défaut d'exploitation de navires remplissant les conditions définies aux n° **20.** à **34.** au cours de l'exercice d'option, le régime cesse de s'appliquer définitivement dès l'exercice d'option en application du a du IV de l'article 209-0 B.

B. Sociétés éligibles pour la première fois à compter du 1er janvier 2004

13. Pour les entreprises qui deviennent pour la première fois éligibles au présent régime au titre d'un exercice clos à compter du 1^{er} janvier 2004, l'option peut être exercée au plus tard au titre de l'exercice suivant.

Sont concernées les sociétés, qui au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée en 2003, ne remplissaient pas la condition de chiffre d'affaires de 75 % ou qui ne possédaient pas ou n'affrétaient pas de navires éligibles tels que définis aux n° **20.** à **34.**, ou bien encore qui n'étaient pas soumises à l'impôt sur les sociétés. Sont également visées les sociétés créées à compter du 1^{er} janvier 2004.

Ces entreprises qui deviennent pour la première fois éligibles au titre d'un exercice clos à compter du 1^{er} janvier 2004 peuvent opter pour le présent régime soit au titre du premier exercice au cours duquel elles deviennent éligibles, soit au titre de l'exercice suivant.

C. Cas particulier des sociétés membres d'un groupe fiscal

14. Conformément au III de l'article 209-0 B, l'option formulée par une société membre d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A n'est valable que si elle est exercée par toutes les sociétés membres du groupe susceptibles d'opter pour le présent régime. Cette option doit être exercée dans les délais définis aux n° **12.** à **13.**

Ainsi, les sociétés intégrées éligibles à la présente mesure au titre de l'exercice clos en 2003 (cf. n° **12.**) doivent toutes opter soit au titre de cet exercice, si ce dernier a débuté après le 31 décembre 2002, soit au titre de l'exercice clos en 2004.

Une société membre d'un groupe, qui deviendrait éligible pour la première fois au titre d'un exercice clos à compter du 1^{er} janvier 2004 (cf. n° **13.**), perd la faculté d'opter pour le présent régime, si cette option n'a pas été exercée antérieurement par les sociétés intégrées éligibles dans les délais définis aux n° **12.** à **13.**

15. Une société qui devient membre d'un groupe fiscal dont les sociétés ont opté pour le régime de taxation au tonnage pourra exercer l'option au titre de l'exercice d'entrée dans le groupe, quand bien même avant son entrée dans le groupe :

- elle n'aurait pas opté dans les délais fixés aux n° **12.** à **13.** ;

- elle aurait cessé de bénéficier du présent régime du fait de l'absence de renouvellement de son option ou de la survenance de l'un des événements visés aux a et b du IV de l'article 209-0 B (cf. n° **77.** et **78.**).

De la même manière, une société membre d'un groupe fiscal, qui a cessé au cours de sa période d'appartenance au groupe fiscal de bénéficier du régime de taxation à la suite de la survenance de l'un des événements visés aux a et b du IV de l'article 209-0 B (cf n° **77.** et **78.**), peut formuler une nouvelle option, du fait de sa présence dans le groupe fiscal, lorsqu'elle respecte à nouveau les conditions d'éligibilité. A défaut, les sociétés membres du groupe et ayant opté pour le présent régime cessent d'en bénéficier (cf. n° **81.**).

Section 2 : Période couverte par l'option

16. Conformément au III de l'article 209-0 B, l'option est formulée pour une période irrévocable de dix années.

Cette période court à compter du 1^{er} jour de l'exercice au titre duquel l'option est exercée et prend fin le dernier jour de l'exercice ou de la période d'imposition compris dans la période décennale. Ainsi, un exercice ouvert au cours de la période décennale, et clôturé au-delà de cette période n'est pas couvert par l'option.

Toutefois, l'option prend fin avant le terme de cette période décennale si la société ne possède plus ou n'affrète plus aucun navire, ou ne remplit plus la condition de 75 % du chiffre d'affaires mentionnée au n°**7.**, ou bien encore ne respecte plus les conditions d'option propres à un groupe fiscal (cf. chapitre sur la sortie du régime).

17. Au terme de la période décennale, la société pourra renouveler son option au plus tard au cours du premier exercice non couvert par l'option, dès lors qu'elle respecte toujours les conditions d'éligibilité définie aux n°**4.** à **9.**

Cas particulier des sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A

18. En application du III de l'article 209-0 B, l'option des sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A ne demeure valable que si elle a été exercée par l'ensemble des sociétés susceptibles de bénéficier du présent régime.

Par conséquent, lorsque les options formulées par les sociétés membres d'un groupe fiscal prennent fin à des dates différentes, les sociétés membres, qui ont exercé les premières options, devraient à l'issue de la période décennale renouveler leur option. A défaut, les sociétés dont la période décennale est en cours cesseraient de bénéficier du présent régime.

Il sera admis dans cette situation que les sociétés membres dont la période décennale est en cours continuent de bénéficier du présent régime jusqu'à la fin de ladite période même si les autres sociétés membres du groupe fiscal n'ont pas renouvelé leur option. Toutefois, il est précisé que si l'une des sociétés membres d'un groupe fiscal renouvelle son option à l'issue de la période décennale, cette nouvelle option n'est et ne demeure valable que si elle est exercée par l'ensemble des sociétés membres susceptibles d'opter ou de renouveler cette option.

CHAPITRE TROISIEME : MODALITES D'APPLICATION DU REGIME

19. Il résulte des dispositions du II de l'article 209-0 B que le régime de taxation au tonnage s'applique pour la seule détermination du résultat imposable provenant des opérations directement liées à l'exploitation de navires présentant certaines caractéristiques.

Autrement dit, le fait pour une société d'opter pour le présent régime n'implique pas que l'intégralité de son résultat fiscal soit déterminé à partir du seul barème forfaitaire visé au II de l'article 209-0 B. Ainsi, pour les sociétés réalisant à la fois des activités éligibles, telles que définies ci-après, et des activités non éligibles, le bénéfice fiscal de ces sociétés sera égal à la somme, d'une part, du bénéfice résultant des activités éligibles déterminé forfaitairement et, d'autre part, du bénéfice provenant des activités non éligibles qui reste déterminé dans les conditions de droit commun.

Section 1 : Les activités concernées

Sous-section 1 : Les navires éligibles

20. Conformément au I de l'article 209-0 B, les navires éligibles sont les navires armés au commerce qui remplissent toutes les conditions décrites aux A à E ci-après. Ainsi, sont exclus du dispositif les navires armés à la pêche ou à la plaisance (cf. n° 9.).

Le présent régime 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

21. Conformément au a du I de l'article 209-0 B, 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 (cf. décret 82-125 du 10 août 1982 portant publication de cette convention).

B. Condition relative au mode d'exploitation

22. Conformément au b du I de l'article 209-0 B, 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 ou à des sociétés liées n'ayant pas elles-mêmes opté pour le présent régime ;

- soit affrétés coque nue ou à temps.

I. Navires détenus en pleine propriété ou en copropriété

23. 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 frèteur 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 frèteur 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'affrèteur pour un temps défini.

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

24. 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 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 affrèteur, un navire déterminé, sans armement, ni équipement ou avec un équipement et un armement incomplets. L'affrèteur garantit le fréteur contre tous 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 et ayant toutes les deux opté pour le régime de taxation au tonnage.

25. Au sens du 12 de l'article 39, 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.

Des liens de dépendance peuvent être bilatéraux ou résulter d'une situation triangulaire. La présomption de liens de dépendance bilatéraux repose sur un critère de droit ou un critère de fait (cf. documentation de base 4 B 2221 n°73 et suivants du 7 juin 1999)¹. Par ailleurs, le lien de dépendance entre deux entreprises peut résulter des liens qui existent entre chacune d'elles et une tierce entreprise, même en l'absence de liens bilatéraux entre elles, la dépendance par rapport à cette tierce entreprise étant déterminée dans des conditions analogues à celle définie dans le cadre des liens bilatéraux (cf. documentation de base 4 B 2221 n°81 et suivants du 7 juin 1999).

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.

26. Exemple

Hypothèses

Une société X qui a opté pour le régime de taxation au tonnage au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2003 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 1^{er} juin 2000 pour la période du 01/06/2000 au 31/05/2006 à une société Y qui a opté pour le régime de taxation au tonnage en 2003 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 2004 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 2004. Cette société était détenue à hauteur de 30 % par la société X à la date de conclusion du contrat d'affrètement. Le 1^{er} octobre 2004, 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 2003 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 décrites aux A et C à F.

¹ La définition des liens de dépendance au sens du 12 de l'article 39 est strictement identique à celle qui était prévue au 1 bis de l'article 39 terdecies.

Solutions

Au titre de l'exercice clos en 2004, 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 1^{er} octobre au 31 décembre ; pour la période antérieure au 1^{er} 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.

27. Sont également éligibles les navires exploités en copropriété dans les mêmes conditions que celles exposées aux n° **23.** et **25.**

II. Affrètement

28. 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.

29. Toutefois, conformément au dernier alinéa du I de l'article 209-0 B, les navires affrétés à temps qui ne battent pas pavillon d'un des Etats membres de la Communauté européenne ne peuvent pas bénéficier du présent régime s'ils représentent plus de 75 % du tonnage net de la flotte exploitée par l'entreprise.

Ne sont donc pas concernés par cette limitation les navires battant pavillon d'un Etat membre de la Communauté européenne. Tel est notamment le cas des navires battant pavillon français, et ce quel que soit le registre d'immatriculation (métropolitain, terres australes et antarctiques françaises, Wallis et Futuna, Nouvelle-Calédonie, Polynésie française).

Pour apprécier cette condition, il convient de prendre en compte le tonnage net exprimé en unité du système de jaugeage universel (UMS) de l'ensemble des navires exploités par l'entreprise, quel que soit leur mode d'exploitation (exploitation directe, copropriété, affrètement). S'agissant des navires possédés en copropriété, le tonnage net de ces navires doit être retenu à hauteur des droits détenus dans la copropriété.

Cette condition doit être respectée tout au long de la période couverte par l'option pour le présent régime. Ainsi, en cas de dépassement du seuil de 75 % au cours de la période décennale, l'ensemble des navires affrétés à temps battant pavillon d'un Etat non-membre de la Communauté européenne qui étaient précédemment éligibles perdent le bénéfice du présent régime pendant la période où ce seuil est franchi.

30. Exemple

Hypothèses

Soit une société de transport maritime ayant opté pour le régime de taxation au tonnage en 2003 et dont les exercices sociaux sont clos à l'année civile.

Au cours de l'exercice 2005, la société exploite des porte-conteneurs suivant les modalités suivantes :

- deux navires détenus en pleine propriété d'une jauge nette chacun de 10 000 UMS ;
- des navires affrétés à temps immatriculés dans les terres australes et antarctiques françaises (TAAF) pour une jauge nette de 35 000 UMS ; ces navires ont été affrétés tout au long de l'exercice ;
- des navires affrétés à temps qui ne battent pas pavillon d'un Etat membre de la Communauté européenne pour une jauge nette :
 - de 160 000 UMS sur la période du 1^{er} janvier 2005 au 20 avril 2005 ;
 - de 180 000 UMS sur la période du 21 avril 2005 au 15 mai 2005 ;
 - de 145 000 UMS du 16 mai 2005 au 31 décembre 2005.

Par ailleurs, la société détient 15 % des parts d'une copropriété propriétaire d'un porte-conteneurs éligible d'une jauge nette de 12 000 UMS.

Ces différents navires remplissent les conditions prévues aux a à e du I de l'article 209-0 B.

Solution

Période du 1^{er} janvier 2005 au 20 avril 2005 :

Capacité totale de la flotte exploitée par la société = 216 800 UMS [(2 X 10 000) + 35 000 + 160 000 + (12 000 X 15%)] ;

Capacité des navires pris en affrètement à temps et battant pavillon d'un Etat non-membre de la Communauté européenne = 160 000 UMS ;

Pourcentage de navires pris en affrètement à temps et battant pavillon d'un Etat non-membre de la Communauté européenne = 73,80 %.

Au titre de cette période, l'intégralité des navires affrétés à temps est éligible au régime de taxation au tonnage.

Période du 21 avril 2005 au 15 mai 2005 :

Capacité totale de la flotte exploitée par la société = 236 800 UMS [(2 X 10 000) + 35 000 + (180 000 + (12 000 X 15%)]

Capacité des navires pris en affrètement à temps et battant pavillon d'un Etat non-membre de la Communauté européenne = 180 000 UMS

Pourcentage de navires pris en affrètement à temps et battant pavillon d'un Etat non-membre de la Communauté européenne = 76,01 %.

Au titre de cette période, seuls les navires affrétés à temps immatriculés dans les TAAF sont éligibles au régime de taxation au tonnage, dès lors que les navires affrétés à temps ne battant pas pavillon d'un Etat de la Communauté européenne représentent plus de 75 % du tonnage net de la flotte exploitée par la société.

Période du 16 mai 2005 au 31 décembre 2005 :

Capacité totale de la flotte exploitée par la société = 201 800 UMS [(2 X 10 000) + 35 000 + 145 000 + (12 000 X 15%)]

Capacité des navires pris en affrètement à temps et battant pavillon d'un Etat non-membre de la Communauté européenne = 145 000 UMS

Pourcentage de navires pris en affrètement à temps et battant pavillon d'un Etat non-membre de la Communauté européenne = 71,85 %.

A compter du 16 mai 2005 et, ce jusqu'à la clôture de l'exercice, l'intégralité des navires affrétés à temps redevient éligible au régime de taxation au tonnage

III. Cas particuliers : Contrats d'achat d'espaces ou de cellules (« slots »)

31. 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 aux A et C à F.

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.

C. Condition relative à l'affectation des navires

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

- affectés au transport de personnes ou de biens ;
- affectés au remorquage en haute mer, au sauvetage ou à d'autres activités d'assistance maritime ;

- affectés à des 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 (cf. partie détermination du bénéfice forfaitaire).

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

33. Conformément au d du I l'article 209-0 B, 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'Etat au transport maritime (cf. journal officiel des communautés européennes n° C-205/5 du 5 juillet 1997).

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 ...), 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

34. Conformément au e du I de l'article 209-0 B, 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, tel que défini au n°25., 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 ...).

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.

Sous-section 2 : Nature des opérations concernées

35. En application du II de l'article 209-0 B, les activités concernées s'entendent des opérations directement liées à l'exploitation des navires visés au n°20. à 34..

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, 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.

36. 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 ...), 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, tels 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.

37. 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.

Section 2 : Détermination du résultat imposable des entreprises ayant opté

38. En application du II de l'article 209-0 B, le résultat imposable des entreprises ayant opté est déterminé :

- pour les activités éligibles (cf. n°20. à 37.) de manière forfaitaire en fonction du tonnage des navires éligibles ;
- pour les opérations non directement liées à l'exploitation de navires éligibles, dans les conditions de droit commun.

Par conséquent, les sociétés qui exercent des activités éligibles et des activités non éligibles doivent distinguer les résultats provenant de ces deux activités.

Sous-section 1 : Détermination du résultat des activités éligibles

39. En application du II de l'article 209-0 B, le résultat imposable des activités éligibles définies aux n° 20. à 37. est déterminé en deux phases :

- l'application à chacun des navires éligibles, par jour, par tranche de jauge nette de 100 unités du système de jaugeage universel d'un barème forfaitaire ;
- la correction du bénéfice résultant de l'application du barème forfaitaire de certaines majorations (cf. n° 46. à n°57.).

A. Application du barème forfaitaire

40. Le résultat imposable des activités éligibles est déterminé par application à chacun des navires éligibles, par jour, par tranche de jauge nette de 100 unités du système de jaugeage universel (UMS) du barème suivant :

Tonnage (en unités du système de jaugeage universel)	Jusqu'à 1 000	De 1 000 à 10 000	De 10 000 à 25 000	Plus de 25 000
Montant en euros	0,93	0,71	0,47	0,24

En pratique, le résultat imposable de l'exercice est obtenu ainsi :

- il convient, tout d'abord, de déterminer le résultat journalier de chaque navire en appliquant le barème ci-dessus en fonction de la jauge nette du navire exprimée en UMS et arrondie à la centaine supérieure ;
- puis, de calculer le résultat annuel de chaque navire qui est égal au résultat journalier multiplié par le nombre de jours de l'exercice, le cas échéant, proratisé en fonction du nombre de jours d'application du régime de taxation au tonnage lorsque le navire est entré ou sorti en cours d'exercice du présent régime. Pour ce calcul, le nombre de jours de l'exercice ne doit pas être minoré des périodes d'indisponibilité des navires (des périodes d'entretien ...) ;
- enfin, d'additionner les résultats annuels de chaque navire.

41. Exemple

Une société ayant opté pour le régime de taxation au tonnage en 2003 a exploité au cours de son exercice clos le 31 décembre 2004 les navires éligibles suivants :

- un navire A d'une jauge nette de 32 380 UMS détenu en pleine propriété pendant toute la durée de l'exercice ;
- un navire B d'une jauge nette de 24 165 UMS qui a été cédé le 22 juin 2004 ;
- un navire C d'une jauge nette de 28 760 UMS pris en affrètement à temps et battant pavillon français pendant une durée de 120 jours au cours de l'année 2004.

Le bénéfice de ces navires doit être déterminé comme suit :

Navires	jauge nette (en UMS)	jauge nette arrondie (en UMS)	Barème				Base par jour (en euros)	Nombre de jours	Montant du bénéfice forfaitaire (en euros)
			< 1 000 UMS	1 000 à 10 000 UMS	10 000 à 25 000 UMS	> à 25 000 UMS			
			0,93 euros	0,71 euros	0,47 euros	0,24 euros			
navire A	32 380	32 400	9,30(1)	63,90(2)	70,50(3)	17,76 (4)	161,46	365	58 933
navire B	24 165	24 200	9,30	63,90	66,74	0,00	139,94	174 (5)	24 350
navire C	28 760	28 800	9,30	63,90	70,50	9,12	152,82	120	18 338

- (1) 10 tranches de 100 UMS X 0,93 euros
- (2) 90 tranches de 100 UMS X 0,71 euros
- (3) 150 tranches de 100 UMS X 0,47 euros
- (4) 74 tranches de 100 UMS X 0,24 euros
- (5) Le navire C ayant été cédé en cours d'exercice, il convient de retenir le nombre de jours de détention de ce navire au cours de cet exercice.

42. Pour déterminer le résultat imposable provenant des navires pris en affrètement partiel dans le cadre de contrats d'achat d'espaces, tels que définis au n°31., le bénéfice résultant de l'application du barème en fonction de la jauge nette du navire affrété doit être proratisé en fonction de la capacité mise à disposition de l'affrètement, telle que prévue au contrat.

43. Exemple :

Hypothèses

Soit deux armateurs ayant conclu un contrat d'achat d'espaces sur un porte-conteneurs d'une jauge nette de 12 000 UMS. Ce navire est utilisé pour une liaison régulière entre Rouen et les différents ports de Méditerranée et de l'Océan indien. L'armateur A propriétaire du navire met à disposition de son partenaire B à chaque rotation du navire 30 % de sa capacité.

Ce contrat d'une durée d'un an prend effet le 1^{er} janvier 2004.

Les armateurs A et B dont les exercices sociaux sont clos à l'année civile ont tous les deux opté pour le régime de taxation au tonnage en 2003. Le navire utilisé dans le cadre de ce contrat remplit les différentes conditions prévues aux a à e du I de l'article 209-0 B.

Solution

1) Application du barème au navire visé par le contrat :

Tranche du barème	Montant en euros par jour	Barème appliqué au navire affrété
jusqu'à 1000 UMS	0,93	9,30
De 1 000 à 10 000 UMS	0,71	63,90
De 10 000 à 25 000 UMS	0,47	9,40
Plus de 25 000 UMS	0,24	0
Bénéfice par jour		82,60 €
Nombre de jours		365
Bénéfice au titre de l'année		30 149 €

2) Détermination du bénéfice de chacun des armateurs

Le navire visé au contrat est éligible, dès lors qu'il remplit les conditions prévues aux a à e du I de l'article 209-0 B.

a) Détermination du bénéfice imposable provenant de l'exploitation du navire par l'armateur A :

Il doit être considéré que cet armateur exploite son navire directement à hauteur de 70 % de sa capacité et donne en affrètement à temps son navire à hauteur de 30 %. Le bénéfice provenant de l'exploitation du navire concerné sera donc déterminé en intégralité en fonction du barème.

Le bénéfice imposable provenant de l'exploitation de ce navire est de 30 149 euros au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2004.

b) Détermination du bénéfice imposable provenant de l'exploitation du navire par l'armateur B :

Le navire utilisé dans le cadre du contrat d'achat d'espaces est éligible au régime de taxation au tonnage, ce navire devant être considéré comme pris en affrètement partiel à temps.

Le bénéfice provenant de l'exploitation partielle du navire par l'armateur B sera donc égal à 9 045 euros (30 149 X 30 %).

44. Cas particulier : Navires détenus en copropriété

En application des dispositions du b du I et du II de l'article 209-0 B, le résultat imposable provenant directement de l'exploitation de navires éligibles détenus en copropriété doit être déterminé selon le régime de taxation au tonnage.

Par suite, si la copropriété est composée de membres ayant opté pour le présent régime et si elle détient un ou des navires éligibles, il convient de procéder à une double détermination du résultat de la copropriété :

- pour la quote-part revenant aux sociétés membres ayant opté pour le présent régime ;
- pour la quote-part revenant aux membres n'ayant pas opté pour le présent régime

Pour les membres de la copropriété ayant opté pour le présent régime, la quote-part de bénéfice provenant directement de l'exploitation de navires éligibles doit être calculée en fonction du barème forfaitaire, et corrigé, le cas échéant, des majorations ci-après (cf. n° 46.). Cette quote-part de bénéfice est un résultat net auquel aucune correction ne doit être apportée, telles que la déduction des frais financiers ou l'amortissement des parts de copropriété prévu à l'article 39 E (cf. documentation de base 4 D 122 n° 20 du 26 novembre 1996).

En revanche, la quote-part de bénéfice provenant de l'exploitation de navires non éligibles reste déterminée dans les conditions de droit commun.

Pour les copropriétaires n'ayant pas opté pour le présent régime, leur quote-part de résultat reste déterminée dans les conditions de droit commun, quelle que soit la nature des navires détenus par la copropriété.

45. Exemple

Reprise partielle de l'exemple au n°41. Par hypothèse, le navire A est détenu en copropriété par une société ayant opté pour le régime de taxation au tonnage en 2003. La société concernée détient 30% des parts de la copropriété, les autres parts étant détenues par des personnes n'ayant pas opté pour le régime de taxation au tonnage.

Le résultat imposable entre les mains de la société provenant de l'exploitation de ce navire est égal en 2004 à 17 680 euros (58 933 X 30%).

Le résultat imposable entre les mains des autres quiritaires reste déterminé dans les conditions de droit commun.

B. Majoration du bénéfice provenant de l'application du barème

46. Conformément au II de l'article 209-0 B, le bénéfice résultant de l'application du barème ci-dessus doit être majoré :

- des abandons de créances, libéralités et subventions accordées par des sociétés liées au sens du 12 l'article 39 n'ayant pas elle-même opté pour le présent régime ;
- des résultats de participations dans des organismes mentionnés aux articles 8, 8 quater, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C à l'exception des résultats de copropriétés de navires soumis au présent régime ;
- des plus ou moins-values provenant de la cession ou de la réévaluation des navires éligibles et des éléments de l'actif immobilisé affectés à leur exploitation ;
- des réintégrations prévues au d du 3 de l'article 210 A ;
- d'un intérêt calculé au taux mentionné au 3° du 1 de l'article 39 sur la part de capitaux propres qui excède deux fois le montant des dettes de l'entreprise majoré du montant des redevances de crédit-bail restant à payer à la clôture de l'exercice et du prix d'achat résiduel des biens pris en crédit-bail.

Aucune autre correction ne doit être apportée pour la détermination du résultat imposable des activités éligibles.

I. Abandons de créance, subventions et libéralités accordés

47. Le résultat imposable résultant de l'application du barème doit être majoré des subventions directes et indirectes, des abandons de créance et libéralités, quelle que soit leur nature, obtenus auprès de sociétés liées au sens du 12 de l'article 39 n'ayant pas elle-même opté pour le régime de taxation au tonnage (cf. n° 25.).

Il s'agit notamment des abandons de créance à caractère financier ou commercial, des subventions indirectes telles que des renoncations de recettes, des livraisons de biens ou prestations sans contrepartie ou pour un prix inférieur à leur prix de revient.

Cette majoration est opérée quel que soit le traitement fiscal de ces subventions, abandons de créance ou libéralités chez la société qui les a accordés. Toutefois, les sociétés bénéficiaires d'abandons de créance revêtant un caractère financier peuvent, le cas échéant, prétendre pour la partie non déductible de ces abandons accordés par leur société mère au bénéfice de l'exonération conditionnelle prévue à l'article 216 A (cf. documentation de base 4 A 2163 n° 41 et suivants).

II. Résultats des participations dans des organismes mentionnés aux articles 8, 8 quater, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C

48. Il s'agit :

- de la quote-part des résultats correspondant aux droits détenus dans une société de personnes ou un groupement d'intérêt public n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, ou dans un groupement d'intérêt économique ou bien encore dans un groupement européen d'intérêt économique ; il est précisé que les résultats de ces sociétés ou groupements doivent être déterminés dans les conditions de droit commun ;
- de la quote-part de résultats de copropriété de navire pour la seule fraction correspondant au résultat provenant de l'exploitation des navires non éligibles au présent régime.

Il est précisé que l'amortissement des parts de copropriété de navires prévu à l'article 39 E est déductible à raison de sa fraction correspondant à des navires non éligibles au présent régime. En pratique, la dotation aux amortissements ne peut être déduite à concurrence du rapport existant entre le nombre de jours d'application du présent régime au cours de l'exercice aux navires éligibles détenus par la copropriété par rapport au nombre de jours de détention au cours de l'exercice de l'ensemble des navires possédés par la copropriété.

III. Plus ou moins-values provenant de la cession ou de la réévaluation des navires éligibles et des éléments de l'actif immobilisés affectés à leur exploitation

1. Plus et moins-values concernées et modalités de calcul

49. Conformément au c du II de l'article 209-0 B, le résultat imposable déterminé par application du barème ci-dessus doit être majoré des plus ou moins-values provenant de la cession ou de la réévaluation des navires éligibles et des éléments de l'actif immobilisé affectés à leur exploitation.

Sont visées les cessions de navires remplissant les conditions définies aux n°20. à 34. et d'immobilisations affectées en totalité ou en partie à l'exploitation de ces navires, ainsi que les plus-values résultant de la réévaluation libre de ces mêmes éléments d'actif.

Les plus ou moins-values de cession sont déterminées conformément aux dispositions de l'article 39 duodecies (cf. documentation de base 4 B 13 et suivants en date du 7 juin 1999). Pour calculer le résultat de cession de ces immobilisations, les amortissements pratiqués sur le plan comptable pendant la période d'application du présent régime sont considérés, en application de l'avant dernier alinéa du II de l'article 209-0 B, comme déduits fiscalement.

Il est rappelé que ces plus-values doivent être majorées en application du a du 2 de l'article 39 duodecies des amortissements différés en méconnaissance des dispositions de l'article 39 B, ainsi que des amortissements non déductibles en application des dispositions du 4 de l'article 39. Pour l'application de ces dernières dispositions, il convient également de prendre en compte les amortissements qui auraient été irrégulièrement différés pendant la période couverte par le présent régime.

2. Détermination des plus-values de cession de navires éligibles

50. En application du V de l'article 209, le montant des plus ou moins-values provenant de la cession de navires éligibles est réduit à concurrence du rapport existant entre la durée de détention des navires en cause pendant la période couverte par l'option et la durée totale de détention.

Cette réduction du montant de la plus ou moins-value bénéficie aux cessions de navires éligibles au présent régime pendant tout ou partie de leur durée de détention par la société. Elle s'applique aux cessions de navires qui interviennent :

- pendant la période couverte par l'option sauf si les navires concernés sont cédés à une société liée directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 n'ayant pas opté pour le présent régime (cf. n° 25.) ;
- après la période couverte par l'option sauf si la société a cessé de bénéficier du régime de taxation, en application des dispositions du b ou d du IV de l'article 209-0 B, du fait du dépassement de la condition de chiffre d'affaires prévue au premier aliéna du I de l'article 209-0 B ou du défaut d'option d'une des sociétés membres d'un groupe susceptible de bénéficier du présent régime (cf. chapitre quatrième).

Cette réduction du résultat de cession doit être opérée quel que soit le résultat de cette opération : plus ou moins-value.

Pour calculer le rapport défini au V de l'article 209, la durée de détention doit être décomptée à partir de la date à laquelle cet élément est définitivement entré dans l'actif du bilan. Ainsi, lorsque le bien a été acquis en crédit-bail ou dans le cadre d'un contrat d'affrètement coque nue avec option d'achat, cette date est celle du transfert effectif de propriété du navire au profit du locataire, résultant de la levée d'option d'achat prévue au contrat. Ainsi, il n'est pas tenu compte des périodes de location ou d'affrètement du navire préalables à son acquisition. La durée de détention est décomptée jour par jour.

La durée de détention du navire pendant la période couverte par l'option correspond au nombre de jours pendant lesquels le navire a bénéficié du présent régime depuis son acquisition. Lorsque le navire a bénéficié du présent régime sous couvert de différentes options, notamment en cas de renouvellement de l'option, il doit être pris en compte les périodes d'éligibilité du navire au cours des périodes couvertes par les différentes options.

51. Exemple

Hypothèses

Soit une entreprise de transport maritime ayant opté pour le régime de taxation au tonnage au titre de son exercice clos le 30 juin 2004. Parmi les navires éligibles, figure un navire acquis le 17 septembre 2001 pour une valeur de 1 200 000 euros. Ce navire est amorti par la société sur une durée de huit ans selon le mode dégressif.

Le 31 janvier 2006, la société a cédé ce navire pour une valeur de 750 000 euros.

Solution

1) Détermination de la plus-value de cession avant abattement

Amortissements pratiqués jusqu'au 30 juin 2003 (avant l'option pour le régime de taxation au tonnage) = 539 648 euros

Amortissements comptables pratiqués du 1^{er} juillet 2003 au 31 janvier 2007 (pendant la période de taxation au tonnage) = 375 181 euros

Valeur nette comptable = 285 171 euros (1 200 000 – (539 648 + 375 181))

Plus value avant application de l'abattement = 464 829 euros (750 000 – 285 171)

2) Détermination du montant de l'abattement

Durée totale de détention du navire = 1 574 jours du 17 septembre 2001 au 31 janvier 2006

Durée de détention pendant la période d'application du régime de taxation au tonnage = 930 jours du 1^{er} juillet 2003 au 31 janvier 2006

Montant de l'abattement = 274 645 euros (464 829 X (930/1 574))

3) Plus-value imposable après application de l'abattement = 190 184 euros (464 829 – 274 645)

Cas particulier des navires acquis à l'occasion d'une fusion ou d'une opération assimilée

52. Lorsque les navires ont été reçus en apport par une société à l'occasion soit de fusions, soit de scissions ou d'apports partiels d'actif placés sous le bénéfice des dispositions des articles 210 A, 210 B, 210 C, il doit être considéré que ces navires figurent dans le patrimoine de la société en cause depuis la date de leur acquisition par la société absorbée, scindée ou apporteuse.

Pour le calcul du rapport défini au V de l'article 209, la durée de détention totale doit être calculée à partir de la date d'entrée du navire dans le patrimoine de la société absorbée, scindée ou apporteuse. Corrélativement, les périodes durant lesquelles le navire en cause a bénéficié du régime de taxation au tonnage chez la société absorbée, scindée ou apporteuse doivent être prises en compte pour déterminer le numérateur de ce rapport, dès lors que la société bénéficiaire a opté pour le présent régime.

En revanche, les navires reçus en apport par une société à l'occasion de fusions, de scissions ou d'apports partiels d'actif n'ayant pas bénéficié du régime spécial visé ci-avant doivent être regardés comme étant entrés dans l'actif de la société à la date même où ces opérations sont devenues définitives.

53. Exemple

Hypothèses

Reprise de l'exemple au n°51. Toutefois, la société est devenue propriétaire du navire concerné à la suite d'un apport partiel d'actif en date du 17 septembre 2001 placé sous le régime de faveur prévu à l'article 210 B. Cet apport a été réalisé à la valeur nette comptable égale à 1 200 000 euros.

Ce navire avait été acquis par la société apporteuse le 15 mars 2000.

Solution

1) Montant de la plus-value avant application de l'abattement = 464 829 euros (cf. n° 47)

2) Détermination du montant de l'abattement

Durée totale de détention du navire = 2 116 jours du 15 mars 2000 au 31 janvier 2006

Durée de détention pendant la période d'application du régime de taxation au tonnage = 930 jours du 1^{er} juillet 2003 au 31 janvier 2006

La durée de détention doit être calculée par rapport à la date d'acquisition du navire par l'apporteur, soit le 15 mars 2000.

Montant de l'abattement = 204 296 euros (464 829 X (930/2 116))

3) Plus-value provenant de la cession après abattement = 260 533 euros (464 829 – 204 296)

IV. Réintégrations des plus-values afférentes aux éléments amortissables compris dans une opération de fusion ou assimilée placée sous un régime de faveur

54. Conformément au d du II de l'article 209-0 B, le résultat imposable déterminé en fonction du barème ci-dessus doit être majoré des réintégrations des plus-values afférentes aux éléments amortissables prévues au d du 3 de l'article 210 A à la suite d'un apport partiel d'actif, d'une fusion ou d'une scission placée sous le régime de faveur (cf. documentation de base 4 I 1242 n° 41 et suivants du 1^{er} novembre 1995).

V. Majoration d'un intérêt en cas de surcapitalisation

55. Le résultat imposable déterminé par application du barème ci-dessus doit être augmenté d'un produit correspondant à un intérêt calculé au taux mentionné au 3° du 1 de l'article 39 sur la part des capitaux propres qui excède deux fois le montant des dettes de l'entreprise majoré du montant des redevances restant à payer et du prix d'achat résiduel des biens pris en crédit-bail.

1. Situations visées

56. Sont concernées par cette disposition les sociétés dont les capitaux propres excèdent au cours de l'exercice deux fois le montant des dettes augmenté des engagements de crédit-bail restant à courir.

Il est rappelé que les capitaux propres de l'entreprise comprennent : le capital, les primes liées au capital (prime d'émission, de fusion, d'apport, de conversion d'obligations en actions), les écarts de réévaluation, les réserves (réserve légale, réserves indisponibles, réglementées, statutaires ou contractuelles ...), le report à nouveau, les subventions d'investissement, les provisions réglementées et le résultat de l'exercice.

Les dettes de la société à retenir s'entendent de l'ensemble des dettes d'exploitation, des emprunts et dettes assimilées ainsi que des dettes rattachées à des participations figurant au passif du bilan de la société. En pratique, elles correspondent aux dettes figurant sur le tableau 2051 sur les lignes DS à EA, qui sont par ailleurs ventilées dans l'état des échéances des créances et dettes à la clôture de l'exercice (tableau 2057, cadre B).

Le montant des dettes ainsi déterminé doit être augmenté des engagements de crédit-bail restant à courir, c'est-à-dire des redevances restant à payer et du prix d'achat résiduel. Il sera admis que ce montant soit également majoré des engagements restant à courir résultant de contrats d'affrètement coque nue avec option d'achat.

Pour apprécier cette limite, il doit être tenu compte des variations qui peuvent se produire en cours d'exercice dans le rapport entre le montant des dettes de l'entreprise majoré des engagements de crédit-bail restant à courir et ses capitaux propres.

2. Calcul de la majoration

57. En cas de dépassement de la limite définie au n°56., il convient de majorer le bénéfice résultant de l'application du barème forfaitaire d'un produit égal au taux effectif moyen pratiqué par les établissements de crédit pour des prêts à taux variable aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans, appliqué au montant des capitaux propres excédant cette limite.

Ce taux d'intérêt de référence, déterminé selon une périodicité trimestrielle, est publié au Journal Officiel de la République Française dans le courant du dernier mois de chaque trimestre civil sous la rubrique « Avis divers » du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie et inséré dans l'avis relatif à l'application de l'article L 313 du code de la consommation relatif à l'usure. A titre pratique, il est rappelé que ce taux est également repris dans les bulletins officiels des impôts commentant chaque trimestre le taux maximum des intérêts admis en déduction des comptes d'avances d'associés et publiés dans la série 4 C.

Pour calculer cette majoration, Il convient de se référer au taux d'intérêt du trimestre au cours duquel la limite a été dépassée. Cet intérêt est décompté jour par jour.

58. Exemple

Hypothèses

Soit une société dont l'exercice coïncide avec l'année civile et ayant opté pour le régime de taxation au tonnage au titre de l'exercice clos en 2003. Les capitaux propres de cette société d'un montant initial de 6 millions d'euros sont passés à 7 millions d'euros à la suite d'une augmentation de capital devenue définitive le 1^{er} août 2003.

Le montant des dettes de cette société, y compris les engagements de crédit-bail restant à courir, s'est élevé au cours de l'exercice 2003 à :

- à un montant supérieur à 3 millions d'euros sur la période du 1^{er} janvier au 31 juillet 2003 ;
- à un montant supérieur à 3,5 millions d'euros du 1^{er} août au 20 août 2003 ;
- à un montant égal à 2,95 millions d'euros du 21 août au 4 septembre 2003 ;
- à un montant supérieur à 3,5 millions du 5 septembre au 31 décembre 2003.

Solution

1) Période du 1^{er} janvier au 20 août 2003 : pas de réintégration (le montant des capitaux propres étant inférieur à deux fois le montant des dettes y compris les engagements de crédit-bail restant à courir) ;

2) Période du 21 août 2003 au 4 septembre 2003 :

2 fois le montant des dettes = 5,9 millions d'euros

capitaux propres = 7 millions d'euros

Le taux effectif moyen pratiqué par les établissements de crédit pour des prêts à taux variable aux entreprises d'une durée initiale supérieure à deux ans était de 4,87% pour le troisième trimestre 2003 (cf. journal officiel du 20 septembre 2003 ou instruction 4 C-7-03 du 8 octobre 2003)

Le montant de la réintégration à opérer = 2 202 euros [(7 000 000 – 5 900 000) X 4,87% X 15/365 jours].

3) Période du 5 septembre au 31 décembre 2003 : pas de réintégration (le montant des capitaux propres étant inférieur à deux fois le montant des dettes y compris les engagements de crédit-bail restant à courir).

Sous-section 2 : Détermination du résultat des activités non éligibles

59. En application du dernier alinéa du II de l'article 209-0 B, le bénéfice tiré des opérations qui ne sont pas directement liées à l'exploitation des navires est déterminé dans les conditions de droit commun, telles que prévues par les dispositions du I de l'article 209.

Les sociétés ayant opté pour le présent régime doivent ventiler entre les différentes activités éligibles et les activités non éligibles les bénéfices qu'elles réalisent. Il convient donc d'affecter aux produits bruts afférents à chacune de ces activités les charges propres qui leur incombent, puis de répartir les frais et charges communs entre ces activités.

Il résulte de l'examen de ce régime par la Commission européenne qu'en cas de pluralité d'activités, les activités éligibles et non éligibles doivent être sectorisées sur le plan comptable. A cette fin, le résultat des activités éligibles peut être déterminé par la comptabilité globale de l'entreprise sous réserve que les opérations relatives au secteur éligible soient identifiées dans un sous-compte particulier.

A. Affectation des produits au secteur non éligible

60. Les sociétés ayant opté pour le présent régime doivent répartir les différents produits entre les activités éligibles et les activités non éligibles. Cette répartition doit être opérée à partir des données comptables, des conditions de facturation et des contrats afférents à ces prestations.

Dans les cas où les conditions de facturation et les contrats ne permettent pas de déterminer avec précision les produits afférents aux opérations directement liées à l'exploitation des navires éligibles des autres produits, il convient d'avoir recours à une ventilation réalisée à partir de données comptables. Tel est notamment le cas lorsque l'entreprise facture des prestations globales couvrant à la fois des opérations directement liées à l'exploitation des navires et des activités accessoires (cf. n°36.).

En pratique, cette ventilation est réalisée à partir d'une méthode de répartition proportionnelle qui consiste à appliquer au montant du produit en cause le rapport existant entre le montant des dépenses affectées à chacune des opérations ou, le cas échéant, le montant du capital investi pour la réalisation de ces différentes opérations.

Ainsi, pour les navires affectés à des opérations de transport en relation avec d'autres activités exercées en mer, les produits provenant des opérations réalisées en mer peuvent être évalués en fonction du rapport existant entre le coût des immobilisations affectées au transport et celles utilisées pour les prestations fournies en mer. Les sociétés concernées pourront, suivant les situations, adopter d'autres clés de répartition plus appropriées.

Les produits correspondant aux intérêts de placement à vue ou à court terme doivent être répartis de la même manière que les charges d'intérêts. Ainsi, ces produits financiers sont affectés au secteur non éligible en proportion de la valeur brute des éléments d'actif concourant à la réalisation des opérations non directement liées à l'exploitation des navires éligibles par rapport à la valeur comptable brute de l'ensemble des actifs. Cette règle sera également appliquée durant la période de construction du navire aux produits relatifs aux prêts subordonnés ou gage-espèces prévus dans le cadre d'une opération visée à l'article 39 CA.

Cas particulier : Plus ou moins-values de cession d'éléments d'actif

61. Les résultats provenant de la cession d'éléments d'actif pourront ne pas être répartis entre les différents secteurs, dès lors que les plus ou moins-values résultant de la cession d'immobilisations affectées aux activités éligibles sont déterminées dans les conditions de droit commun.

Traitement des reprises de provision

62. En ce qui concerne les provisions déduites fiscalement et figurant au bilan d'ouverture du premier exercice soumis au présent régime, la reprise comptable de ces provisions ne doit pas être comprise dans le résultat du secteur non éligible, sauf si elle est destinée à couvrir une charge affectable aux activités non éligibles. Corrélativement, la charge réelle couverte par cette provision n'est pas déductible du résultat du secteur non éligible.

Les dotations complémentaires à ces provisions qui seraient opérées pendant la période d'application du présent régime doivent être affectées suivant les mêmes modalités que les charges qu'elles sont destinées à couvrir (cf ci-après n° **63**).

B. Détermination du montant des charges devant être affectées au secteur non éligible

63. La répartition des charges doit être distinguée suivant qu'il s'agit de charges propres ou de charges communes.

Les charges propres sont celles qui grèvent directement la réalisation d'activités non éligibles. Elles comprennent par exemple le montant des amortissements et des charges d'entretien des immobilisations affectées exclusivement aux activités non éligibles, tels que les navires non éligibles. Ces charges doivent directement être imputées sur les produits bruts des activités correspondantes.

Les charges communes s'entendent des charges, telles que les dépenses de siège, les frais de gestion, l'amortissement des immobilisations, qui ne peuvent être directement rattachées à une activité déterminée.

La prise en compte de ces charges communes pour la détermination du résultat des activités non éligibles est effectuée sur la base d'un rapport comportant :

- au numérateur : les produits affectés aux activités non éligibles ;
- au dénominateur : l'ensemble des produits à l'exception des produits de cession d'immobilisation.

Cas particulier : Charges d'intérêts

64. Pour la détermination du résultat imposable des activités non éligibles, les charges d'intérêts sont imputées, en application du dernier alinéa du II de l'article 209-0 B, à proportion de la valeur comptable brute des éléments d'actif concourant à la réalisation de ces activités par rapport à la valeur brute de l'ensemble des éléments d'actif.

Sont concernés par cette règle les intérêts versés par la société quelle que soit leur origine. En pratique, il s'agit des charges financières comptabilisées dans le compte 661.

Pour opérer cette répartition, il convient de prendre en compte les éléments d'actif immobilisés et d'actif circulant figurant au bilan de clôture. Les valeurs brutes des éléments d'actif sont celles figurant sur le tableau 2050 sur les lignes AB à CF.

Sous-section 3 : Détermination du résultat imposable de la société

A. Détermination du bénéfice passible de l'impôt**I. Règle générale**

65. Lorsque la société exerce à la fois des activités éligibles et des activités non éligibles, le bénéfice imposable de la société est égal à la somme des résultats imposables du secteur éligible et du secteur non éligible.

Le déficit provenant éventuellement des activités non éligibles peut venir en déduction du bénéfice provenant des activités éligibles au régime de taxation au tonnage. Lorsque cette compensation aboutit à la constatation d'un déficit, ce déficit est reportable sur les bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues aux troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209. Ce déficit peut également être reporté en arrière dans les conditions prévues à l'article 220 quinquies.

En application du III bis de l'article 209, le bénéfice imposable résultant de l'agrégation des résultats de chaque secteur ne peut pas être réduit du montant des déficits et des amortissements réputés différés restant à reporter à l'ouverture du premier exercice couvert par l'option décennale.

66. Toutefois, cette règle ne concerne pas les moins-values à long terme reportables à l'ouverture du premier exercice couvert par l'option décennale qui restent reportables dans les conditions définies par les articles 39 quinquies-I-2 et 219-I. La créance résultant du report en arrière de déficits née avant l'option pour le présent régime reste imputable et remboursable dans les conditions prévues par l'article 220 quinquies.

II. Cas particulier des sociétés membres d'un groupe fiscal

67. Les sociétés ayant opté pour le régime de taxation au tonnage sont éligibles au régime fiscal des groupes de sociétés mentionné à l'article 223 A, dès lors que les conditions d'application de ce régime sont remplies par ces sociétés.

Les dispositions relatives au régime des groupes, et figurant notamment aux articles 223 A à 223 U, ainsi qu'aux articles 46 quater-0 ZD à 46 quater-0 ZS de l'annexe III, s'appliquent aux sociétés ayant opté pour le régime de la taxation au tonnage et membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A.

La détermination du résultat d'ensemble des groupes dont certains membres ont opté pour le régime de la taxation au tonnage doit ainsi être effectuée selon les principes suivants :

- conformément aux dispositions du premier alinéa de l'article 223 B, le résultat d'ensemble est déterminé par la société mère en faisant la somme algébrique des résultats de chacune des sociétés du groupe, ces résultats étant, le cas échéant, eux-mêmes déterminés selon les modalités précisées aux n°65. et 66. ci-dessus ;
- les rectifications à opérer par la société mère en vue d'assurer la neutralité de certaines opérations entre des sociétés du groupe ou d'éviter un cumul d'avantages fiscaux (cf. DB 4 H-6623 au 12 juillet 1997) demeurent applicables aux opérations comprises dans le résultat propre des sociétés ayant opté pour le régime de la taxation au tonnage, dès lors qu'il s'agit d'opérations prises en compte pour la détermination du résultat imposable du secteur non éligible des sociétés concernées ou de l'une des majorations mentionnées aux a à e du II de l'article 209-0 B.

68. Exemple n° 1

Soit une société A qui a opté pour le régime de la taxation au tonnage. A forme avec la société B un groupe fiscal au sens de l'article 223 A.

A détient sur B une créance de 120 000 euros, rattachée à hauteur de 70 000 euros au secteur taxé selon le mode forfaitaire, et pour 50 000 euros au secteur non éligible à la taxation au tonnage. A comptabilise, au titre de l'exercice N, une provision pour dépréciation à hauteur de 50 % de sa créance sur B, soit 35 000 euros au titre de la fraction de la créance rattachée au secteur forfaitaire, et 25 000 euros au secteur non éligible à la taxation au tonnage. La provision ainsi constatée est considérée comme fiscalement déductible.

a) Traitement fiscal de la provision dans la société A

La provision comptabilisée au titre du secteur éligible à la taxation au tonnage est incluse dans le résultat déterminé forfaitairement, et ne fait donc pas l'objet d'une déduction distincte. En revanche, la dépréciation de 25 000 euros rattachée au secteur imposé selon les modalités de droit commun est déduite en tant que telle.

b) Traitement fiscal de la dépréciation dans le résultat d'ensemble

Conformément au 4^e alinéa de l'article 223 B, le résultat d'ensemble est majoré des dotations complémentaires aux provisions constituées après son entrée dans le groupe, à raison des créances qu'elle détient sur d'autres sociétés du groupe ou des risques qu'elle encourt du fait de telles sociétés.

Pour l'application de cette règle, seule la dotation effectivement déduite chez A sera retenue, d'où une majoration du résultat d'ensemble de 25 000 euros.

c) Suite de l'exemple : A sort du régime de la taxation au tonnage, puis reprend comptablement la provision pour dépréciation de la créance détenue sur B ; A et B demeurent dans le même groupe fiscal

La société A devient alors imposable dans les conditions de droit commun pour l'ensemble de son activité. Il est rappelé que la reprise des provisions considérées comme déductibles pendant la période d'application du régime de la taxation au tonnage doit être comprise dans le résultat imposable (cf. n° 84. ci-dessous).

Dès lors, la reprise de la provision est en totalité comprise dans le résultat propre de A, soit 60 000 euros.

Le résultat d'ensemble est minoré du montant des provisions rapportées en application du seizième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 qui correspondent aux dotations complémentaires neutralisées (art. 223 B).

En l'occurrence, le résultat d'ensemble doit être minoré de 25 000 euros, qui correspond à la dotation non retenue lors de sa constitution. Le solde de la reprise, soit 35 000 euros, demeure imposable.

Remarque : en cas de sortie du groupe de la société A ou B, s'applique la règle prévue à l'article 223 B. Dès lors que l'une des sociétés en cause n'est plus membre du groupe, la reprise de la provision comptabilisée à raison d'un risque ou d'une dépréciation trouvant leur origine dans le groupe ne peut être neutralisée, alors même que la dotation initiale aurait été réintégrée au résultat d'ensemble lors de l'exercice de sa comptabilisation.

69. Exemple n° 2

Soit une société A qui a acquis, le 01/01/N-4, un navire inscrit à l'actif pour une valeur de 150 000 euros, amorti par hypothèse selon le mode linéaire sur 15 ans, et éligible au régime de la taxation au tonnage.

La société opte en N pour ce régime.

Elle forme à compter de N+5 un groupe fiscal au sens de l'article 223 A avec la société B, qui est elle-même soumise au régime de la taxation au tonnage.

A cède le 01/01/N+6 le navire à la société B, pour un prix de 80 000 euros. B inscrit cette valeur à l'actif de son bilan, et procède à un amortissement linéaire sur une durée de 5 ans.

a) Détermination de la plus-value réalisée par A

- la plus-value sur cession de navire éligible au régime de taxation au tonnage doit être déterminée selon les règles exposées aux nos 49. à 50. de la présente instruction, soit :

- valeur nette comptable : $150\,000 - (10 \times 10\,000) = 50\,000$ euros

En effet, les amortissements comptabilisés sont réputés fiscalement déduits, dans le cadre de la taxation au tonnage, pour les besoins du calcul du résultat de cession des immobilisations concernées (cf. n° 49. ci-dessus).

- plus-value comptable : $80\,000 - 50\,000 = 30\,000$ euros

- abattement lié à la durée de détention : la durée de détention totale est de 10 ans, dont 6 en régime de taxation au tonnage (exemple simplifié en considérant que les années de détention sont entières), soit un abattement de 6/10e.

- plus-value fiscale : $30\,000 \times 4/10 = 12\,000$ euros

Ce montant majore le résultat déterminé forfaitairement par A au titre de l'exercice N+6, conformément au c du II de l'article 209-0 B.

b) Traitement de la plus-value dans le résultat d'ensemble

Conformément aux dispositions de l'article 223 F, la fraction de la plus-value afférente à la cession entre sociétés du groupe d'un élément d'actif immobilisé, acquise depuis sa date d'inscription au bilan de la société du groupe qui a effectué la première cession, n'est pas retenue pour le calcul du résultat ou de la plus-value d'ensemble au titre de l'exercice de cette cession.

Application pratique : la plus-value réalisée par A à l'occasion de la cession du navire doit être neutralisée, à raison du montant majorant le résultat d'ensemble, soit une déduction opérée par la société mère sur le résultat d'ensemble de 12 000 euros déclaré au titre de N+6.

c) Traitement fiscal des amortissements dans la société B et dans le résultat d'ensemble suite à l'acquisition du navire

B procède à l'amortissement du navire, d'une valeur de 80 000 euros, sur 5 ans en mode linéaire, ce qui correspond à une annuité de 16 000 euros. Toutefois, ces annuités comptabilisées sont incluses dans le résultat déterminé forfaitairement au titre de chacun des exercices concernés.

Conformément aux dispositions des articles 223 F et 46 quater-0 ZH de l'annexe III, le supplément d'amortissement pratiqué par la société cessionnaire doit être rapporté au résultat d'ensemble.

Ce supplément équivaut à la différence entre l'annuité de 16 000 euros et l'annuité calculée selon le même mode, mais à partir de la valeur nette comptable que le bien avait chez A au moment de la cession, soit $50\,000 / 5 = 10\,000$ euros, ce qui correspond à un supplément annuel de 6 000 euros.

Articulation du régime de la taxation au tonnage et du régime de groupe : l'amortissement du navire chez B n'est pas effectivement déduit de son résultat. La réintégration du supplément d'amortissement prévue à l'article 223 F ne s'applique donc pas en l'espèce.

Dans l'hypothèse où la société B sortirait du régime de taxation au tonnage avant d'avoir totalement amorti le bien visé, la réintégration calculée ci-dessus deviendrait applicable, et serait effectuée par la société mère au niveau du résultat d'ensemble à raison de la période d'amortissement restant à courir. Ces réintégrations ne pourraient alors être déduites du résultat d'ensemble qu'en cas de sortie du bien hors du groupe (régime de droit commun).

70. Ces principes ne s'appliquent pas à la majoration prévue au V de l'article 209-0 B, qui n'est pas susceptible de donner lieu à retraitement au niveau du résultat d'ensemble.

71. L'interdiction d'imputation des déficits reportables à la date d'ouverture du premier exercice couvert par l'option décennale prévue par le III bis de l'article 209 (cf. n°65.) s'applique aux seuls déficits subis par la société avant son entrée dans le groupe fiscal et visé au a du 1 de l'article 223 I.

B. Obligations déclaratives

72. Les sociétés ayant opté pour le présent régime sont tenues, en application du I de l'article 209, de souscrire les déclarations de résultat et les documents qui doivent y joints prévues à l'article 53 A ou à l'article 302 septies A bis suivant qu'elles relèvent d'un régime d'imposition d'après le bénéfice réel ou d'un régime simplifié d'imposition.

Ces sociétés doivent également joindre à leur déclaration de résultat un état de détermination du bénéfice provenant des activités éligibles conforme à un modèle établi par l'administration (cf. annexe 3). Cet état est disponible sur le site internet « impots.gouv.fr » sous la rubrique « formulaires » de l'espace dédié aux professionnels.

En pratique, les produits et charges affectés aux activités éligibles doivent, pour la détermination du bénéfice imposable de la société, être respectivement déduits et réintégrés sur le tableau 2058 A sur la ligne WQ « réintégrations diverses » et la ligne XG « déductions diverses ». Corrélativement, le résultat imposable des activités éligibles déterminé dans les conditions définies aux n°38. à 57. doit faire l'objet d'une réintégration sur le tableau 2058 A sur la ligne « réintégrations diverses ».

CHAPITRE QUATRIEME : SORTIE DU REGIME

Section 1 : Cas dans lesquels le régime de taxation au tonnage cesse de s'appliquer

73. Les sociétés ayant opté pour le régime de taxation au tonnage cessent de bénéficier du dispositif dans les situations suivantes :

- à défaut de renouvellement de leur option au terme de la période décennale visée au III de l'article 209-0 B ;
- en cas de survenance de l'un des événements mentionnés aux a à d du IV de l'article 209-0 B ;

- en cas de survenance de l'un des événements prévus au 2 de l'article 221 à l'exception des cas d'apports partiels d'actif.

Sous-section 1 : Cessation du régime de taxation au tonnage au terme d'une période décennale

74. En application du dernier alinéa du III de l'article 209-0 B, l'option exercée par la société vaut pour une période irrévocable de dix ans renouvelable. Par conséquent, à défaut de renouvellement de l'option à l'issue de la période décennale, la société ayant bénéficié du régime de taxation au tonnage sort définitivement du nouveau régime sous réserve des dispositions propres aux sociétés membres d'un groupe fiscal (cf. n° 15.).

Ainsi, une société ayant opté pour le présent régime ne peut renoncer à cette option au cours de la période décennale visée au III de l'article 209-0 B.

Sous-section 2 : Cessation anticipée du régime de taxation au tonnage

75. La société ayant opté pour le présent régime cesse d'en bénéficier si l'un des événements mentionnés aux a à d du IV de l'article 209-0 B ou au 2 de l'article 221, à l'exception des apports partiels d'actif, intervient au cours d'une période décennale.

En cas de survenance de l'un des événements mentionnés ci-dessus, la société sort définitivement du régime de taxation au tonnage sous réserve des dispositions propres aux sociétés membres d'un groupe fiscal (cf. n° 15. et 18.).

A. Cessation anticipée en cas de non-respect de certaines conditions d'application du régime de taxation au tonnage

76. Conformément au IV de l'article 209-0 B, le bénéfice du présent régime cesse de s'appliquer à compter de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel survient l'un des événements suivants :

- a - la société ne possède ou n'affrète plus aucun navire éligible ;
- b - la société ne remplit plus la condition du pourcentage minimum de chiffre d'affaires provenant de l'exploitation de navires armés au commerce prévue au I de l'article 209-0 B ;
- c - la société ayant opté pour le présent régime devient membre d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A dont les sociétés membres susceptibles de bénéficier du présent régime n'ont pas exercé l'option pour le régime de taxation au tonnage ;
- d - une des sociétés membre d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A susceptible de bénéficier du régime de taxation au tonnage n'a pas exercé l'option prévue au III de l'article 209-0 B.

I. Cessation du régime de taxation au tonnage en l'absence d'exploitation de navires éligibles au cours de l'exercice ou de la période d'imposition

77. Conformément au a du IV de l'article 209-0 B, la société ayant opté cesse de bénéficier du présent régime, dès lors qu'elle ne possède ou n'affrète plus aucun navire éligible au cours d'un exercice ou d'une période d'imposition inclus dans la période décennale.

Autrement dit, une société ayant opté pour le régime de taxation au tonnage cesse de bénéficier du présent régime au titre de l'exercice ou de la période d'imposition au cours duquel :

- elle ne possède plus en pleine propriété ou en copropriété de navires éligibles (cf. n°23. à 27.) ;
- ou elle n'affrète plus coque nue ou à temps de navires éligibles (cf. n°28. à 31.).

En revanche, le fait de ne pas exploiter de navires pendant une partie de l'exercice ne constitue pas un motif de cessation du présent régime.

II. Cessation du régime de taxation au tonnage lorsque la société ne respecte plus la condition de 75 % du chiffre d'affaires prévue au I de l'article 209-0 B

78. En application du b du IV de l'article 209-0 B, la société cesse de bénéficier du dispositif au titre de l'exercice ou de la période d'imposition au cours duquel le chiffre d'affaires provenant de l'exploitation de navires armés au commerce représente moins de 75 % du chiffre d'affaires total de l'entreprise (cf. n°7. à 9.).

III. Cessation du régime de taxation au tonnage en cas de non-respect des conditions d'option spécifiques aux sociétés membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A

79. En application des c et d du IV de l'article 209-0 B, une société ayant opté pour le présent régime cesse d'en bénéficier :

- soit au titre de l'exercice au cours duquel elle intègre un groupe fiscal au sens de l'article 223 A dont les sociétés membres susceptibles de bénéficier du régime n'ont pas exercé cette option ;
- soit au titre de l'exercice au cours duquel une des sociétés membre du groupe fiscal et susceptible de bénéficier du présent régime n'a pas exercé l'option.

1. Situation des sociétés devenant membre d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A

80. Ces sociétés continuent à bénéficier du présent régime dans le cas où elle intègre un groupe fiscal composé :

- de sociétés ayant opté pour le présent régime, sous réserve que l'option formulée par les sociétés intégrées soit valable ;
- ou de sociétés qui ne pouvaient pas opter depuis leur date d'entrée dans le groupe.

Dans cette situation, l'option de la société nouvellement intégrée demeure valable jusqu'à son terme, sous réserve des autres motifs de cessation du régime de taxation au tonnage. Toutefois, si les sociétés membres du groupe remplissant les conditions d'option au cours d'un exercice ultérieur n'optent pas pour le présent régime, la société nouvellement intégrée cessera de bénéficier du présent dispositif (cf. ci-après n° 81.).

Dans les autres situations, la société nouvellement intégrée cesse de bénéficier du régime de taxation au tonnage.

2. Défaut d'option d'une société membre d'un groupe fiscal susceptible d'opter

81. Outre les motifs de cessation de ce régime propre à chaque société, une société membre d'un groupe fiscal ne peut plus bénéficier du présent régime à compter de l'exercice au cours duquel une des sociétés intégrées susceptibles d'opter n'a pas exercé cette faculté. Dans cette situation, toutes les sociétés intégrées qui ont opté sortent définitivement du régime de taxation au tonnage.

Sont visés les cas où les sociétés membres d'un groupe fiscal ont opté pour le régime de taxation au tonnage et où :

- une société intégrée, qui remplit les conditions lui permettant d'opter au cours de sa période d'appartenance au groupe, n'exerce pas cette faculté ;
- ou une société nouvellement intégrée n'ayant pas opté avant son entrée dans le groupe n'exerce pas cette option alors même qu'elle remplit toujours les conditions la rendant éligible au présent régime ;
- ou bien encore une société membre du groupe n'a pas renouvelé son option alors même que les autres sociétés membres du groupe ont utilisé cette faculté.

B. Cessation anticipée du présent régime en cas de réalisation de l'un des événements mentionnés à l'article 221.2 à l'exception des apports partiels d'actif

82. Les sociétés ayant opté sortent définitivement du présent régime du fait de leur disparition à la suite de la réalisation de l'un des événements mentionnés au 2 de l'article 221, à l'exception des cas d'apport partiel d'actif.

Sont visés les cas où la société est dissoute, se transforme par la création d'une personne morale nouvelle, est absorbée ou scindée, transfère son siège ou un établissement à l'étranger au cours de la période couverte par l'option (cf. documentation de base 4 A 6123 du 9 mars 2001) ou bien encore lorsqu'elle cesse totalement ou partiellement d'être soumis à l'impôt sur les sociétés.

Il est précisé que le résultat de cessation est déterminé pour le secteur éligible en application du barème forfaitaire augmenté des majorations prévues au II de l'article 209-0 B.

Il est précisé qu'en cas d'apport partiel d'actif, la société cesse de bénéficier du présent régime si, à la suite de cette opération, la société ne respecte plus la condition de 75 % du chiffre d'affaires visée au I de l'article 209-0 B ou ne possède plus ou n'affrète plus aucun navire éligible.

Section 2 : Conséquences de la cessation du présent régime

83. La cessation du régime de taxation au tonnage entraîne les conséquences suivantes :

- l'imposition de la société dans les conditions de droit commun ;
- l'application d'une majoration de sortie en cas de cessation anticipée.

Sous-section 1 : Imposition de la société dans les conditions de droit commun

A. Principe

84. Lorsque la société cesse de bénéficier du présent régime à l'issue de la période décennale ou à la suite de la survenance de l'un des événements mentionnés au IV de l'article 209-0 B, ses résultats sont déterminés, dès l'exercice où le présent régime cesse de s'appliquer, dans les conditions prévues au I de l'article 209 quelle que soit leur origine.

La cessation du présent régime ne doit donner lieu à aucune modification ou à aucun retraitement du bilan du dernier exercice soumis au régime de taxation au tonnage, et à aucune modification des plans d'amortissement en cours.

En ce qui concerne les provisions présentes au bilan de clôture du dernier exercice soumis au présent régime, il convient de considérer les provisions déduites sur le plan comptable pendant la période d'application du régime de taxation au tonnage mais qui ne respectent pas les règles de déduction des provisions prévues au 5° du 1 de l'article 39, comme des provisions non déductibles. La reprise comptable de ces provisions sera annulée extra-comptablement pour la détermination du résultat fiscal.

En revanche, la reprise des provisions considérées comme déductibles pendant la période d'application du présent régime sera comprise dans le résultat imposable.

Cas particulier : Cessions de navires éligibles pendant la période d'application du régime de taxation au tonnage

85. En application du V de l'article 209-0 B, le montant des plus ou moins-values de cession de navires éligibles pendant la période d'application du présent régime est réduit à concurrence du rapport existant entre la durée de détention du navire pendant la période couverte par l'option et la durée totale de détention (cf. n° 50. à 52.).

En pratique, sont concernés les seuls navires ayant bénéficié du régime de taxation au tonnage au cours d'une ou de périodes couvertes par une option formulée par la société. Il est précisé qu'il n'y a pas lieu pour le calcul du résultat de cession d'opérer une distinction suivant la période au cours de laquelle les amortissements afférents au navire en cause ont été constatés.

B. Déficit reportables à la sortie du présent régime

86. En application du III bis de l'article 209-0 B, les déficits reportables à l'ouverture du premier exercice couvert par l'option peuvent de nouveau être imputés sur les bénéfices réalisés au titre des exercices suivants le dernier exercice soumis au présent régime.

En cas de cessation du présent régime à la suite de l'un des événements mentionnés au 2 de l'article 221, les déficits reportables à la date d'ouverture du premier exercice couvert par l'option ne peuvent être imputés sur le résultat de cessation qu'à hauteur de la majoration définie ci-après.

87. Les déficits ordinaires, ainsi que les amortissements réputés différés concernés sont imputables dans les conditions prévues aux troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209.

Il est rappelé qu'en application du troisième alinéa du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice constitue une charge des exercices suivants jusqu'au cinquième exercice qui suit l'exercice déficitaire. Pour la computation de ce délai de report de cinq ans, il ne doit pas être tenu compte, en application du III bis de l'article 209, de la période au cours de laquelle la société a bénéficié du présent régime.

En ce qui concerne les déficits nés au cours de la période d'application du présent régime et relatif aux résultats des activités non éligibles, ces derniers ne sont pas affectés par les modalités particulières de calcul du délai de report précisées ci-dessus.

Sous-section 2 : Application d'une majoration en cas de sortie anticipée

88. Conformément au V de l'article 209-0 B, en cas de sortie du présent régime lors de la survenance de l'un des événements mentionnés au IV de l'article 209-0 B ou au 2 de l'article 221 avant le terme de la période décennale, à l'exception des apports et des opérations de fusion et scission placées sous le régime prévu à l'article 210 A, le résultat de l'exercice au cours duquel intervient cet événement doit être majoré d'une somme égale aux bénéfices ayant été déterminés en application du barème prévu au II de l'article 209-0 B.

A. Situations visées

89. Les sociétés doivent augmenter leur résultat de la majoration visée ci-dessus lorsqu'elles cessent de bénéficier du présent régime du fait de la réalisation de l'un des événements suivants :

- la société ne possède ou n'affrète plus aucun navire éligible (cf. n° 77.) ;
- la société ne remplit plus la condition de 75 % du chiffre d'affaires prévue au I de l'article 209-0 B (cf. n° 78.) ;
- les conditions d'option spécifiques aux sociétés membres d'un groupe fiscal ne sont pas respectées (cf. n° 79. à 81.) ;
- la société est dissoute (cf. n° 82.) ;
- en cas de transformation de la société entraînant la création d'une personne morale nouvelle (cf. n° 82.) ;
- en cas de transfert de son siège ou d'un établissement à l'étranger (cf. n° 82.) ;
- la société cesse totalement ou partiellement d'être soumise à l'impôt sur les sociétés au taux prévu au deuxième alinéa du I de l'article 219 (cf. n° 82.).

Autrement dit, la majoration visée ci-dessus ne doit pas être appliquée si la société sort du régime au terme d'une période décennale ou si elle sort de manière anticipée à la suite d'une fusion ou d'une scission placée sous le régime de faveur des fusions prévu à l'article 210 A. Il est rappelé que l'apport en société n'est pas un motif de sortie du présent régime qu'il soit placé sous le régime de faveur ou non. Dès lors, il n'y a pas lieu d'appliquer cette majoration au résultat de cessation à la suite d'un apport partiel d'actif.

90. Cette majoration vient augmenter le résultat de cessation en cas de réalisation de l'un des événements visés au 2 de l'article 221 ou de l'exercice suivant le dernier soumis au présent régime en cas de réalisation de l'un des événements prévus au IV de l'article 209-0 B.

B. Détermination du montant de la majoration

91. La majoration visée ci-dessus est égale à la somme des bénéfices déterminés forfaitairement (cf n° 40. à 44.), à l'exclusion des majorations définies au n° 46., pendant la durée d'application du présent régime.

Lorsque la société a renouvelé son option à l'issue d'une période décennale, seuls les bénéfices déterminés forfaitairement pendant la période couverte par l'option en cours à la date de cessation du présent régime doivent être pris en compte. Par ailleurs, en cas de cessation anticipée du présent régime à la suite de l'un des événements mentionnés au 2 de l'article 221, il est précisé que le bénéfice de cessation déterminé en application du barème forfaitaire pour le secteur éligible doit être pris en compte pour le calcul de la majoration.

Cette majoration doit être réintégrée sur le tableau 2058 A sous la ligne WQ « Réintégrations diverses ».

92. Exemple

Soit une société ayant opté pour le régime de taxation au tonnage au titre de son exercice clos le 31 décembre 2003. Cette société ne possède et n'affrète plus aucun navire éligible au régime de taxation au tonnage au cours de son exercice clos le 31 décembre 2007. Au cours des exercices clos entre 2003 et 2006, cette société a déclaré les résultats suivants :

Exercices clos le 31/12	2003	2004	2005	2006	Total
Bénéfice déterminé en application du barème mentionné au II de l'article 209-0 B	559 458	414 799	271 100	102 156	1 347 513
Abandons de créance, libéralités et subventions visés au a du II de l'article 209-0 B	18 000	0	0	0	18 000
Résultats de participations visés au b de l'article 209-0 B	0	0	0	0	0
Plus-values de cession de navires et d'éléments d'actif affectés au secteur éligible	0	45 000	58 000	42 000	145 000
Réintégrations prévues au d du 3 de l'article 210 A	0	0	0	0	0
Intérêts prévus au e de l'article 209-0 B	0	0	0	0	0
Bénéfice du secteur éligible	577 458	459 799	329 100	144 156	1 510 513

La société ne possédant et n'ayant affrété aucun navire éligible au cours de son exercice clos en 2007, cette dernière cesse de bénéficier du régime de taxation au tonnage, dès cet exercice, en application du a du IV de l'article 209-0 B (cf. n° 77.).

Elle devra majorer le résultat fiscal de son exercice clos le 31 décembre 2007 d'une somme égale à 1 347 513 euros correspondant aux bénéfices déterminés en application du barème prévu au II de l'article 209-0 B durant l'application du régime de taxation au tonnage, soit au cours des exercices clos entre 1^{er} janvier 2003 et le 31 décembre 2006.

Annoter : documentation de base 4 H

Le sous-directeur

Jean-Pierre LIEB



Annexe 1 : Article 19 de la loi de finances rectificative pour 2002 (loi n° 2002-1576 du 30 décembre 2002)

NOR: ECOX0200157L

Article 19

Le code général des impôts est ainsi modifié :

I. - Il est inséré un article 209-0 B ainsi rédigé :

« Art. 209-0 B. - I. - Les entreprises dont le chiffre d'affaires provient pour 75 % au moins de l'exploitation de navires armés au commerce peuvent, sur option, être soumises au régime défini au présent article pour la détermination des bénéfices imposables provenant de l'exploitation de ces navires.

« Sont éligibles à ce régime les navires armés au commerce :

« a. Qui ont une jauge brute égale ou supérieure à 50 unités du système de jaugeage universel (UMS) ;

« b. Qui, soit sont 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 ou à des sociétés liées n'ayant pas elles-mêmes opté pour le présent régime, soit sont affrétés coque nue ou à temps ;

« c. Qui sont affectés au transport de personnes ou de biens, au remorquage en haute mer, au sauvetage ou à d'autres activités d'assistance maritime, à des opérations de transport en relation avec l'exercice de toutes autres activités nécessairement fournies en mer ;

« d. Dont la gestion stratégique et commerciale est assurée à partir de la France ;

« e. Et qui n'ont pas 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 n'ayant pas opté elles-mêmes pour ce régime.

« Les navires affrétés à temps qui ne battent pas pavillon d'un des Etats membres de la Communauté européenne ne peuvent pas bénéficier du présent régime s'ils représentent plus de 75 % du tonnage net de la flotte exploitée par l'entreprise.

« II. - Le résultat imposable provenant des opérations directement liées à l'exploitation des navires éligibles est déterminé par application à chacun de ces navires, par jour et par tranche de jauge nette de 100 unités du système de jaugeage universel (UMS), du barème suivant :

Tonnage (en unités du système de jaugeage universel)	Jusqu' à 1 000	De 1 000 à 10 000	De 10 000 à 25 000	Plus de 25 000
Montant (en euros)	0,93	0,71	0,47	0,24

« Pour l'application de l'alinéa précédent, la jauge nette de chaque navire est arrondie à la centaine supérieure.

« Le barème s'applique également pendant les périodes d'indisponibilité des navires.

« Le résultat imposable résultant de l'application de ce barème est majoré du montant :

« a. Des abandons de créance, subventions et libéralités accordés par des sociétés liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 n'ayant pas elles-mêmes opté pour le présent régime ;

« b. Des résultats de participations dans des organismes mentionnés aux articles 8, 8 quater, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C à l'exception des résultats de copropriétés de navires soumis au présent régime ;

« c. Des plus ou moins-values provenant de la cession ou de la réévaluation des navires éligibles et des éléments de l'actif immobilisé affectés à leur exploitation ;

« d. Des réintégrations prévues au d du 3 de l'article 210 A ;

« e. D'un intérêt calculé au taux mentionné au 3° du 1 de l'article 39 sur la part des capitaux propres qui excède deux fois le montant des dettes de l'entreprise majoré du montant des redevances de crédit-bail restant à payer à la clôture de l'exercice et du prix d'achat résiduel des biens pris en crédit-bail.

« Les plus et moins-values mentionnées au c sont déterminées conformément aux dispositions de l'article 39 duodecies. Pour l'application de ces dispositions, le résultat imposable résultant de l'application du barème est réputé tenir compte des amortissements pratiqués par l'entreprise.

« Le bénéfice tiré des opérations qui ne sont pas directement liées à l'exploitation de navires éligibles est déterminé dans les conditions de droit commun. Pour la détermination de ce bénéfice, les charges d'intérêts sont imputées à proportion de la valeur comptable brute des éléments d'actif concourant à la réalisation de ces opérations par rapport à la valeur comptable brute de l'ensemble des éléments d'actif.

« III. - L'option prévue au I doit être exercée au plus tard au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée avant le 1er janvier 2005. Pour les entreprises qui deviennent éligibles, pour la première fois, au présent régime au titre d'un exercice clos à compter du 1er janvier 2004, l'option peut être exercée au plus tard au titre de l'exercice suivant.

« Pour les sociétés qui sont membres d'un groupe mentionné à l'article 223 A, cette option n'est ou ne demeure valable que si elle est exercée par l'ensemble des sociétés membres du groupe susceptibles de bénéficier du régime défini par le présent article. Une société qui n'a pas opté dans les conditions prévues au premier alinéa peut, lorsqu'elle devient membre d'un groupe mentionné à l'article 223 A dont les sociétés membres ont exercé cette option, opter au titre de l'exercice d'entrée dans le groupe.

« L'option est formulée pour une période irrévocable de dix années et est renouvelable au terme de cette période.

« IV. - Les dispositions du présent article cessent de s'appliquer à compter de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel survient l'un des événements suivants :

« a. La société ne possède ou n'affrète plus aucun navire éligible ;

« b. La société ne remplit plus la condition de pourcentage minimum de chiffre d'affaires provenant de l'exploitation de navires armés au commerce mentionnée au I ;

« c. La société ayant opté pour le présent régime devient membre d'un groupe mentionné à l'article 223 A dont les sociétés membres susceptibles de bénéficier du présent régime n'ont pas exercé cette option ;

« d. Une des sociétés membre d'un groupe mentionné à l'article 223 A susceptible de bénéficier du présent régime n'a pas exercé l'option prévue au III.

« V. - En cas de sortie du présent régime dans les cas prévus au IV, le résultat de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel ce régime cesse de s'appliquer est augmenté de l'avantage retiré de ce régime, évalué forfaitairement à la somme des bénéfices ayant été déterminés en application du barème mentionné au II.

« En cas de réalisation de l'un des événements mentionnés au 2 de l'article 221 avant le terme de la période décennale prévue au III, à l'exception des apports et des opérations de fusion et de scission placées sous le régime prévu à l'article 210 A, le résultat de l'exercice en cours à la date de cet événement est majoré de la somme définie à l'alinéa précédent.

« Un décret fixe les modalités d'option et les obligations déclaratives. »

II. - L'article 209 est ainsi modifié :

1° Il est inséré un III bis ainsi rédigé :

« III bis. - En cas d'option pour le régime défini à l'article 209-0 B, les déficits reportables à l'ouverture du premier exercice couvert par cette option ne peuvent pas être imputés sur les bénéfices réalisés au titre des exercices clos au cours de la ou des périodes décennales visées au III dudit article. Ces déficits peuvent être, soit déduits, dans les conditions prévues aux I à III du présent article, des résultats de l'exercice au titre duquel ce régime cesse de s'appliquer et des exercices suivants, soit imputés sur la somme mentionnée au deuxième alinéa du V de l'article 209-0 B. Pour la computation du délai de report prévu au troisième alinéa du I, la période au cours de laquelle l'entreprise a bénéficié du régime défini à l'article 209-0 B n'est pas prise en compte. » ;

2° Il est complété par un V ainsi rédigé :

« V. - Pour la détermination du résultat imposable des entreprises bénéficiant ou ayant bénéficié du régime défini à l'article 209-0 B, le montant des plus ou moins-values provenant de la cession de navires éligibles à ce régime et réalisées pendant ou après la période couverte par l'option visée au III de ce même article est réduit à concurrence du rapport existant entre la durée de détention pendant la période couverte par cette option et la durée totale de détention.

« Les dispositions du premier alinéa ne s'appliquent pas en cas de sortie du régime prévu à l'article 209-0 B dans les conditions prévues aux b et d du IV dudit article, ou de cession de navires pendant la période mentionnée au III de ce même article à des sociétés n'ayant pas opté pour le régime prévu à l'article 209-0 B précité et liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39. »

III. - Les dispositions du présent article s'appliquent au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2003.



Annexe 2 : Décret n° 2003-1105 du 17 novembre 2003 pris pour l'application de l'article 209-0 B du code général des impôts et relatif au régime de taxation au tonnage.

NOR: BUDF0300029D

DECRET

pris pour l'application de l'article 209-0 B du code général des impôts et relatif au régime de taxation au tonnage.

Le Premier ministre,

Sur le rapport du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et du ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire,

Vu le code général des impôts, notamment son article 209-0 B et l'annexe III de ce code,

Décète :

Article 1

A l'annexe III au code général des impôts, au livre Ier, chapitre Ier, il est inséré une nouvelle section VIII bis intitulée «Régime de taxation au tonnage» qui comprend les articles 46 quater-0 ZS bis et 46 quater -0 ZS bis A ainsi rédigés :

« Art. 46 quater-0 ZS bis – Les entreprises doivent exercer l'option mentionnée au III de l'article 209-0 B du code général des impôts au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de résultat du premier exercice de la période pour laquelle elles désirent bénéficier du régime prévu audit article.

L'option est notifiée sur papier libre ou par voie électronique au service des impôts auprès duquel est souscrite la déclaration de résultat.

« Art. 46 quater-0 ZS bis A –Les entreprises qui ont exercé l'option mentionnée au III de l'article 209- 0 B doivent joindre aux déclarations de résultat qu'elles sont tenues de souscrire un état de détermination des bénéfices conforme au modèle établi par l'administration.

Article 2

Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et le ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire sont chargés, chacun en ce qui les concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal Officiel de la République française.

Fait à Paris, le 17 novembre 2003

JEAN-PIERRE RAFFARIN

Par le Premier Ministre :

Le ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire,

ALAIN LAMBERT

Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie,

FRANCIS MER

•

**DETERMINATION DU BENEFICE SELON
REGIME DE TAXATION AU TONNAGE**

(Article 209-0 B du code général des impôts)

DETERMINATION DU RESULTAT IMPOSABLE DES NAVIRES ELIGIBLES

Désignation du navire éligible (1)	Tonnage net du navire (en unités du système de jaugeage universel) (2)	jusqu'à 1 000 (3)	de 1000 à 10 000 (3)	de 10 000 à 25 000 (3)	Plus de 25 000 (3)	Résultat journalier	Nombre de jours (4)	Part du navire (5)	Résultat imposable par navire
		0,93 €	0,71 €	0,47 €	0,24 €				
TOTAL									



N° *
Formulaire obligatoire
(art. 46 quater-0 ZS bis A de l'annexe III au CGI)



2076-SD

MONTANT DES BÉNÉFICES DÉTERMINÉS EN APPLICATION DU BARÈME ANTERIEUREMENT

Montant cumulé des résultats imposables des navires depuis le premier exercice couvert par l'option en cours (6)	Euros
--	-------

MONTANT DE CERTAINES MAJORATIONS AU TITRE DE L'EXERCICE (7):

Des abandons de créance, subventions et libéralités accordées par des sociétés liées n'ayant pas opté pour le régime de taxation au tonnage (article 209-0 B II a du code général des impôts)	Euros
Intérêt calculé sur la part des capitaux propres excédant deux fois le montant des dettes majorées des engagements de crédit-bail restant à courir. (article 209-0 B II e du code général des impôts)	Euros

MONTANT DES DÉFICITS REPORTABLES A LA DATE D'OUVERTURE DU PREMIER EXERCICE COUVERT PAR L'OPTION EN COURS :

Montant des déficits reportables au 1er jour de l'exercice couvert par l'option (8)	Euros
---	-------

- (1) Indiquer dans cette colonne le nom et pavillon du navire.
- (2) Reporter dans cette colonne la jauge nette du navire en unités du système de jaugeage universel (UMS) arrondie à la centaine supérieure.
- (3) Appliquer les différentes tranches du barème en fonction de la jauge nette du navire décomposée par tranche de 100 unités du système de jaugeage universel.
- (4) Indiquer le nombre de jours pendant lesquels le navire était éligible au régime de taxation au tonnage au cours de l'exercice.
- (5) A servir en cas d'affrètement partiel à temps dans le cadre de contrat d'achats ou d'échanges d'espaces ou en cas de copropriété de navires. Indiquer dans cette colonne le pourcentage du navire mis à disposition dans le cadre du contrat d'achats ou d'échanges d'espaces ou le pourcentage détenu dans la copropriété de navires
- (6) Reporter le montant cumulé des bénéfices déterminés par application du barème mentionné au II de l'article 209-0 B au titre des exercices couverts par l'option en cours.
- (7) Pour mémoire, le montant des majorations au titre :
 - des résultats de participations dans des organismes mentionnés à l'article 8 du code général des impôts, des groupements d'intérêt économique, des groupements d'intérêt public et groupements européens d'intérêt économique (article 209-0 B II b du code général des impôts) doit être porté sur la ligne WL du tableau 2058 A ; la quote-part de résultat de copropriété de navire déterminée selon le régime de taxation au tonnage doit également être portée sur la ligne WL du tableau 2058 A ;
 - des plus ou moins-values provenant de la cession ou de la réévaluation de navires éligibles au régime de taxation au tonnage, ainsi que des éléments d'actif affectés à leur exploitation (article 209-0 B II c du code général des impôts) est détaillé sur le tableau 2059 A ;
 - des réintégrations prévues au d du 3 de l'article 210 A (article 209-0 B II d du code général des impôts) doit être porté sur la ligne WO du tableau 2058 A
- (8) Reporter le montant des déficits ordinaires et amortissements réputés restant à reporter au premier jour du premier exercice couvert par l'option.

1

¹ Les dispositions des articles 34, 35 et 36 de la loi n°78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés s'appliquent : elles garantissent pour les données vous concernant auprès du destinataire, un droit d'accès et un droit de rectification