

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 7 DU 14 JANVIER 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

5 B-3-10

INSTRUCTION DU 29 DECEMBRE 2009

IMPOT SUR LE REVENU. REDUCTION D'IMPOT ACCORDEE AU TITRE DES SOUSCRIPTIONS EN NUMERAIRE AU CAPITAL DE PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES (PME) NON COTEES (REDUCTION D'IMPOT « MADELIN »). AUGMENTATION DES PLAFONDS DE LA REDUCTION D'IMPOT POUR LES SOUSCRIPTIONS AU CAPITAL DE PETITES ENTREPRISES EN PHASE D'AMORCAGE, DE DEMARRAGE OU D'EXPANSION. PROROGATION DE LA REDUCTION D'IMPOT « MADELIN » JUSQU'EN 2012. COMMENTAIRES DE L'ARTICLE 86 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2008 (LOI N°2008-1443 DU 30 DECEMBRE 2008) ET DE L'ARTICLE 88 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2010 (LOI N° 2009-1673 DU 30 DECEMBRE 2009).

(C.G.I., art. 199 terdecies-0 A)

NOR : ECE L 09 20712 J

Bureau C 2

PRESENTATION

En application des I à V de l'article 199 *terdecies*-0 A du code général des impôts, les personnes physiques fiscalement domiciliées en France bénéficient, sous certaines conditions, d'une réduction d'impôt sur le revenu (dite « Madelin ») égale à 25 % des versements effectués au titre de la souscription en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de petites et moyennes entreprises (PME) non cotées, versements retenus dans la limite annuelle de 20 000 € pour une personne seule et de 40 000 € pour un couple soumis à imposition commune. La fraction des versements excédant cette limite ouvre droit à la réduction d'impôt sur le revenu au cours des quatre années suivantes, sous les plafonds annuels de droit commun.

L'article 86 de la loi de finances rectificative pour 2008 (loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008) renforce le dispositif actuel pour les souscriptions au capital de petites entreprises en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion, en portant les plafonds annuels des versements ouvrant droit à la réduction d'impôt sur le revenu à 50 000 € ou à 100 000 € selon la situation de famille du contribuable, sans toutefois permettre le report de la fraction excédentaire des versements sur les années suivantes.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions, qui s'appliquent aux versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2009.

Par ailleurs, l'article 88 de la loi de finances pour 2010 (loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009) proroge de deux ans la période d'application de la réduction d'impôt « Madelin », en sorte qu'y sont éligibles les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2012 (au lieu du 31 décembre 2010).

- 1 -

14 janvier 2010

3 507007 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : ENT-CNDT

82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

17, Bd du Mont d'Est – 93192 Noisy-le-Grand cedex

SOMMAIRE

| | |
|--|-----------|
| INTRODUCTION | 1 |
| TITRE 1 : SOUSCRIPTIONS ELIGIBLES AU DISPOSITIF RENFORCE | 4 |
| Section 1 : Condition tenant à la nature des souscriptions éligibles | 5 |
| Section 2 : Conditions tenant à la société bénéficiaire des souscriptions éligibles | 7 |
| A. CONDITIONS RESULTANT DU DISPOSITIF DE DROIT COMMUN | 9 |
| B. CONDITIONS SPECIFIQUES AU DISPOSITIF RENFORCE | 10 |
| 1. Condition tenant à la taille de la société | 11 |
| 2. Condition tenant à l'âge de la société | 13 |
| 3. Condition tenant à la phase de développement de la société | 14 |
| a) Sociétés en phase d'amorçage | 15 |
| b) Sociétés en phase de démarrage | 19 |
| c) Sociétés en phase de croissance ou d'expansion | 22 |
| 4. Sociétés exclues | 26 |
| a) Entreprises en difficulté | 28 |
| b) Secteurs d'activité exclus | 32 |
| TITRE 2 : MODALITES D'APPLICATION DU DISPOSITIF RENFORCE | 33 |
| Section 1 : Calcul de la réduction d'impôt sur le revenu dans le cadre du dispositif renforcé | 33 |
| A. BASE | 33 |
| 1. Principe | 34 |
| 2. Cas particulier des souscriptions par l'intermédiaire d'une société holding | 35 |

| | |
|--|-----------|
| B. PLAFONDS ANNUELS MAJORES | 38 |
| C. TAUX | 41 |
| D. ANNEE D'IMPUTATION | 42 |
| E. ORDRE D'IMPUTATION | 44 |
| Section 2 : Articulation avec le dispositif de droit commun | 45 |
| A. REGLE DE NON-CUMUL | 45 |
| B. APPLICATIONS POSSIBLES | 47 |
| C. PLAFONNEMENT GLOBAL DE LA REDUCTION D'IMPOT SUR LE REVENU | 49 |
| Section 3 : Non-cumul du dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu avec d'autres avantages fiscaux | 50 |
| Section 4 : Remise en cause de la réduction d'impôt sur le revenu obtenue dans le cadre du dispositif renforcé | 51 |
| TITRE 3 : OBLIGATIONS DECLARATIVES DES SOCIETES ET DES SOUSCRIPTEURS | 52 |
| TITRE 4 : ENTREE EN VIGUEUR | 54 |
| TITRE 5 : PROROGATION JUSQU'EN 2012 DE LA REDUCTION D'IMPOT « MADELIN » | 55 |
| Annexe 1 : Article 86 de la loi de finances rectificative pour 2008 (loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008) | |
| Annexe 2 : Exemples d'application | |
| Annexe 3 : Annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie) | |

INTRODUCTION

1. Remarque liminaire : dans la présente instruction, le code général des impôts est désigné par le sigle CGI.

2. En application des I à V de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI, les personnes physiques fiscalement domiciliées en France bénéficient, sous certaines conditions, d'une réduction d'impôt sur le revenu égale à 25 % des versements effectués au titre de la souscription en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de petites et moyennes entreprises (PME) non cotées, versements retenus dans la limite annuelle de 20 000 € pour une personne seule et de 40 000 € pour un couple soumis à imposition commune. La fraction des versements excédant cette limite ouvre droit à la réduction d'impôt sur le revenu au cours des quatre années suivantes, sous les plafonds annuels précités (dispositif désigné ci-après « dispositif de droit commun »).

3. L'ensemble des conditions d'application du dispositif de droit commun de cette réduction d'impôt sur le revenu est commenté dans l'instruction administrative publiée au bulletin officiel des impôts (BOI) 5 B-12-08 du 5 mars 2008. L'article 86 de la loi de finances rectificative pour 2008 (loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008) renforce le dispositif de droit commun pour les souscriptions au capital de petites entreprises en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion, en portant les plafonds annuels des versements ouvrant droit à la réduction d'impôt sur le revenu à 50 000 € ou à 100 000 € selon la situation de famille du contribuable, sans toutefois prévoir le report de la fraction excédentaire des versements sur les années suivantes (dispositif désigné ci-après « dispositif renforcé »).

Le bénéfice du dispositif renforcé est réservé aux mêmes contribuables que ceux pouvant actuellement bénéficier du dispositif de droit commun de la réduction d'impôt sur le revenu pour souscription au capital de PME non cotées, à savoir des personnes physiques fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B du CGI et agissant dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé¹.

Ce dispositif renforcé (codifié au II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI) s'applique aux versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2009 (II de l'article 86 de la loi de finances rectificative pour 2008).

Par ailleurs, l'article 88 de la loi de finances pour 2010 (loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009) proroge de deux ans la période d'application de la réduction d'impôt « Madelin » (dispositif de droit commun comme dispositif renforcé), en sorte qu'y sont éligibles les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2012 (au lieu du 31 décembre 2010).

TITRE 1 : SOUSCRIPTIONS ELIGIBLES AU DISPOSITIF RENFORCE

4. Les souscriptions éligibles au dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu prévu au II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI sont celles qui sont effectuées au capital de sociétés remplissant :

- d'une part, les conditions prévues pour bénéficier du dispositif de droit commun de la réduction d'impôt sur le revenu pour souscription au capital de PME non cotées (conditions prévues au 2° du I de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI) ;

- et d'autre part, des conditions supplémentaires spécifiques au dispositif renforcé et tenant à leur taille, à leur date de création et à leur phase de développement.

Section 1 : Condition tenant à la nature des souscriptions éligibles

5. Les versements ouvrant droit au dispositif renforcé doivent, comme pour le dispositif de droit commun, constituer des souscriptions en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital des sociétés.

Pour plus de précisions sur la nature des souscriptions éligibles, il convient de se reporter au BOI 5 B-12-08 du 5 mars 2008, n° 44 à 51.

6. En outre, les souscriptions éligibles peuvent être effectuées, soit directement au capital de sociétés répondant aux conditions décrites ci-après (c.f. n° 7 à 32), soit indirectement par l'intermédiaire de sociétés holding définies au 3° du I de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI (BOI 5 B-12-08 du 5 mars 2008, n° 43).

¹ Pour plus de précisions sur les personnes physiques concernées, il convient de se reporter au BOI 5 B-12-08 du 5 mars 2008, n° 2 à 4.

Section 2 : Conditions tenant à la société bénéficiaire des souscriptions éligibles

7. Les sociétés au capital desquelles le contribuable doit souscrire, directement ou indirectement *via* une société holding (c.f. n° 6), pour bénéficier du dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu doivent remplir non seulement les conditions du dispositif de droit commun de ladite réduction d'impôt (A), mais également certaines conditions spécifiques (B).

8. Ces conditions, décrites ci-après, s'apprécient à la date de la souscription au capital de la société concernée.

A. CONDITIONS RESULTANT DU DISPOSITIF DE DROIT COMMUN

9. Les sociétés bénéficiaires des souscriptions éligibles au dispositif renforcé doivent remplir les conditions suivantes, prévues au 2° du I de l'article 199 *terdecies-0 A* du CGI :

- leurs titres ne doivent pas être admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger (c.f. BOI 5 B-12-08, n° 9 et 10). Il s'agit donc soit de sociétés non cotées, soit de sociétés dont les titres sont négociés sur un marché non réglementé, par exemple en France sur un marché organisé (Alternext) ou sur le marché libre ;

- elles doivent exercer directement une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière, à l'exception de la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier (c.f. BOI 5 B-12-08, n°20 à 24, notamment sur le cas particulier des entreprises solidaires).

Pour l'application de ces dispositions, les activités commerciales doivent normalement s'entendre de celles revêtant ce caractère en droit privé. Toutefois, il y a également lieu de prendre en considération les activités qui sont regardées comme telles au sens du droit fiscal, et notamment les activités visées à l'article 35 du CGI, à l'exception de celles qui consistent en la gestion du propre patrimoine mobilier ou immobilier de la société. En outre, la société bénéficiaire des souscriptions éligibles peut également être une société holding animatrice, dès lors que celle-ci est considérée comme exerçant une activité commerciale ;

- elles doivent avoir leur siège social en France, dans un autre Etat membre de la Communauté européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE), hors Liechtenstein (soit en Islande ou en Norvège) ;

- elles doivent être soumises à l'impôt sur les sociétés, de plein droit ou sur option, dans les conditions de droit commun ou, pour les sociétés ayant leur siège social hors de France, y seraient soumises dans les mêmes conditions si leur activité était exercée en France (c.f. BOI 5 B-12-08, n° 27 à 29) ;

- elles doivent répondre à la définition des PME figurant à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aide compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie)².

Remarque : les seuils d'effectif et de chiffre d'affaires ou de total de bilan permettant d'apprécier si la société est une PME au sens de la réglementation communautaire sont ceux afférents au dernier exercice comptable clôturé au jour de la souscription effectuée par le contribuable et sont calculés sur une base annuelle. Dans le cas d'une entreprise nouvellement créée et dont les comptes n'ont pas encore été clôturés, les seuils d'effectif et de chiffre d'affaires ou de total de bilan font l'objet d'une estimation en cours d'exercice, la réduction d'impôt sur le revenu n'étant pas remise en cause si ces seuils sont effectivement respectés lors de la première clôture des comptes (c.f. rescrit n° 2009/40 (FP)).

B. CONDITIONS SPECIFIQUES AU DISPOSITIF RENFORCE

10. Remarque : en cas d'investissement dans une société en phase d'amorçage, de démarrage ou en phase d'expansion *via* une société holding, les conditions énoncées ci-dessous ne s'appliquent qu'à la société cible.

² L'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 est reproduite en annexe 3 à la présente instruction.

1. Condition tenant à la taille de la société

11. Les sociétés bénéficiaires des souscriptions éligibles au dispositif renforcé doivent non seulement être une PME au sens de la réglementation communautaire (c.f. dernier tiret du n° 9), mais également remplir les conditions cumulatives suivantes prévues au 2° du II de l'article 239 *bis* AB du CGI, auquel renvoie le II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du même code :

- elles doivent employer moins de cinquante salariés ;
- elles doivent avoir réalisé un chiffre d'affaires annuel ou avoir un total de bilan inférieur à dix millions d'euros au cours de l'exercice.

12. En pratique, la société doit donc être une « petite entreprise » au sens de la réglementation communautaire (c.f. 2 de l'article 2 de l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008), étant précisé que la société est toujours qualifiée « d'entreprise autonome » au sens de cette réglementation.

2. Condition tenant à l'âge de la société

13. Les sociétés bénéficiaires des souscriptions éligibles au dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu doivent être créées depuis moins de cinq ans (c.f. 3° du II de l'article 239 *bis* AB du CGI, auquel renvoie le II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI).

3. Condition tenant à la phase de développement de la société

14. Les sociétés bénéficiaires des souscriptions éligibles au dispositif renforcé doivent répondre à la définition d'une société en phase d'amorçage, de démarrage ou d'expansion au sens des lignes directrices concernant les aides d'Etat visant à promouvoir les investissements en capital-investissement dans les petites et moyennes entreprises (2006/C194/02) (par renvoi du II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI au f du 1 du I de l'article 885-0 V *bis* du même code).

Ainsi, les souscriptions au capital des sociétés définies ci-après (n° 15 à 32) et qui satisfont par ailleurs aux autres conditions prévues au II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI ouvrent droit au dispositif renforcé.

a) Sociétés en phase d'amorçage

15. Le capital d'amorçage est défini au sens des lignes directrices comme « le financement fourni pour étudier, évaluer et développer un concept de base préalablement à la phase de démarrage ».

Pour l'application des dispositions du II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI, cette phase correspond à la période au cours de laquelle l'entreprise n'est qu'au stade de projet et n'est donc pas encore constituée juridiquement. La société est donc en phase de formation.

16. Les versements effectués pendant cette période par des personnes physiques ne peuvent pas être éligibles à la réduction d'impôt sur le revenu avant la constitution de la société, dans la mesure où, jusqu'à cette date, ils n'ont pas pour contrepartie l'octroi de droits sociaux.

En revanche, dès lors qu'ils correspondent, au terme de la constitution de la société, à un apport au capital initial de cette société, ces versements peuvent ouvrir droit au dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu, toutes autres conditions d'application de ce dispositif étant par ailleurs respectées.

17. La date de constitution s'entend de la date de signature des statuts de la société, qui matérialise l'échange des consentements entre les associés.

18. Exemple : un contribuable célibataire fiscalement domicilié en France apporte 40 000 € le 1^{er} juillet 2009 au financement d'un projet d'entreprise.

La société est juridiquement constituée le 1^{er} septembre 2009, date de la signature des statuts, et elle satisfait à l'ensemble des conditions prévues au II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI.

L'apport initial de 40 000 € correspond, au terme de la constitution de la société, à une souscription au capital initial de la société de 30 000 € et à un apport en compte courant de 10 000 €.

Le contribuable reçoit 300 actions de la société en contrepartie de sa souscription au capital initial.

Il peut bénéficier du dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu, dans les conditions du II *bis* de l'article 199 *terdecies-0 A* du CGI, à hauteur de 7 500 € (30 000 x 25 %) au titre de l'année 2009. En effet, seule la fraction du versement représentatif d'une souscription au capital de la société est susceptible d'être éligible au dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu, à l'exclusion de l'apport en compte courant.

b) Sociétés en phase de démarrage

19. Le capital de démarrage est défini par les lignes directrices comme « le financement fourni aux entreprises qui n'ont pas commercialisé de produits ou de services et ne réalisent pas encore de bénéfices, pour le développement et la première commercialisation de leurs produits ».

Pour l'application des dispositions du II *bis* de l'article 199 *terdecies-0 A* du CGI, cette phase correspond à la période au cours de laquelle l'entreprise est juridiquement constituée mais n'a encore commercialisé aucun produit ou service.

20. Le point de départ de cette phase correspond donc à la date de constitution de la société et elle court jusqu'à la première commercialisation de produits ou de services. Aucun chiffre d'affaires ne peut donc avoir été réalisé pendant cette période.

21. Les versements effectués au capital de sociétés situées dans la phase d'amorçage ainsi définie peuvent donc ouvrir droit au dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu, toutes autres conditions d'application de l'avantage fiscal étant par ailleurs respectées.

c) Sociétés en phase de croissance ou d'expansion

22. Le capital d'expansion est défini par les lignes directrices comme « le financement visant à assurer la croissance et l'expansion d'une société qui peut ou non avoir atteint le seuil de rentabilité ou dégager des bénéfices, et employé pour augmenter les capacités de production, développer un marché ou un produit ou renforcer le fonds de roulement de la société ».

23. Pour l'application des dispositions du II *bis* de l'article 199 *terdecies-0 A* du CGI, cette phase correspond à la période au cours de laquelle l'entreprise est déjà constituée et a commencé à commercialiser des produits ou des services.

24. Les souscriptions au capital réalisées pendant cette période sont donc éligibles au dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu si les deux conditions suivantes sont satisfaites :

- la société bénéficiaire des souscriptions est en phase de croissance ou d'expansion. La phase de croissance ou d'expansion d'une entreprise peut être interne ou externe, notamment en cas de prises de participations en capital dans d'autres entreprises ;

- les versements reçus au titre des souscriptions sont utilisés pour l'augmentation des capacités de production, le développement d'un marché ou d'un produit ou le renforcement du fonds de roulement.

25. Ainsi, à titre d'exemple, peuvent être considérées comme étant en phase de croissance ou d'expansion :

- les sociétés qui développent une activité nouvelle.

Sont concernées à ce titre les sociétés qui procèdent à l'adjonction d'une ou plusieurs activités nouvelles à l'activité précédemment exercée par une société ou à un changement d'activité au sens du 5 de l'article 221 du CGI (documentation administrative 4 A 6123, n° 23 à 34), dès lors que la nouvelle activité satisfait aux conditions prévues au II *bis* de l'article 199 *terdecies-0 A* du CGI ;

- les sociétés qui investissent dans de nouveaux outils de production.

Sont concernées à ce titre les sociétés qui procèdent à des investissements correspondant à des éléments d'actif immobilisé se rapportant à la création d'un nouvel établissement, à l'extension d'un établissement existant ou au démarrage d'une activité impliquant un changement fondamental dans le produit ou le procédé de production d'un établissement existant, par voie de rationalisation, de diversification ou de modernisation ;

- les sociétés holding animatrices de leur groupe, dès lors que les versements reçus sont utilisés pour l'acquisition de participations nouvelles.

4. Sociétés exclues

26. Les sociétés bénéficiaires des souscriptions éligibles au dispositif renforcé ne doivent pas être qualifiables d'entreprises en difficulté ou relever de certains secteurs d'activité, tels que définis au g du 1 du I de l'article 885-0 V *bis* du CGI auquel renvoie le II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du même code.

27. Il existe donc deux types d'exclusions qui sont liées, d'une part, à la qualité d'entreprise en difficulté et, d'autre part, à la nature des activités exercées.

a) Entreprises en difficulté

28. La société bénéficiaire des souscriptions ne doit pas être qualifiable d'entreprise en difficulté, au sens des lignes directrices communautaires concernant les aides d'Etat au sauvetage et à la restructuration d'entreprises en difficulté (2004/C 244/02, JOUE du 1^{er} octobre 2004).

29. Sont considérées comme des entreprises en difficulté, au sens des lignes directrices communautaires concernant les aides d'Etat au sauvetage et à la restructuration d'entreprises en difficulté, les entreprises incapables, avec leurs propres ressources et en l'absence d'une intervention extérieure des pouvoirs publics, d'échapper à la liquidation à court ou moyen terme.

30. Sont ainsi en principe considérées comme étant en difficulté :

- les sociétés à responsabilité limitée (SARL, SA...) dont plus de la moitié du capital a disparu, plus du quart ayant été perdu au cours des douze derniers mois ;

- les sociétés pour lesquelles certains associés ont une responsabilité illimitée et dont plus de la moitié des fonds propres a disparu, plus du quart de ces fonds ayant été perdu au cours des douze derniers mois ;

- toutes les entreprises faisant l'objet d'une procédure collective au sens des articles L. 631-1 et L. 641-1 du code de commerce ;

Les sociétés nouvellement créées, c'est-à-dire les sociétés créées depuis moins de trois ans, ne sont considérées comme des entreprises en difficulté pour l'application du II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI que si elles font l'objet d'une procédure collective au sens des articles L.631-1 et L.641-1 du code de commerce.

Par ailleurs, une société qui a perdu la moitié de son capital social, dont plus de la moitié pendant les douze derniers mois, n'est pas nécessairement qualifiable d'entreprise en difficulté si, compte tenu de son activité et de ses projets de développement à court ou moyen terme, elle échappera à la liquidation sans l'intervention des pouvoirs publics.

31. Pour des exemples sur la notion d'entreprises en difficulté, il convient de se reporter au n° 96 du BOI 7 S-3-08 du 11 avril 2008 commentant les dispositions de l'article 885-0 V *bis* du CGI (réduction d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en faveur de l'investissement dans les PME).

b) Secteurs d'activité exclus

32. Les sociétés bénéficiaires des souscriptions ne doivent pas relever des secteurs d'activité suivants : construction navale³, industrie houillère⁴, sidérurgie⁵ (point 2.1. des lignes directrices concernant les aides d'Etat visant à promouvoir les investissements en capital-investissement dans les petites et moyennes entreprises).

Par ailleurs, les sociétés qui exercent exclusivement une activité d'exportation sont exclues du champ d'application du dispositif. Le régime ne doit pas non plus procurer d'aides spécifiquement dédiées à la création et au fonctionnement d'un réseau de distribution de produits ou de services dans un autre Etat.

³ La définition de la construction navale figure dans l'encadrement des aides d'Etat à la construction navale (JOUE du 30 décembre 2003, C 317/11).

⁴ On entend par « houille ou charbon » les charbons de haut rang, de rang moyen et de bas rang de classes A et B, au sens de la classification établie par la Commission économique pour l'Europe des Nations unies dans le système international de codification des charbons.

⁵ C.f. annexe I des lignes directrices concernant les aides d'Etat à finalité régionale pour la période 2007-2013 (JOUE du 4 mars 2006, C 54/13).

TITRE 2 : MODALITES D'APPLICATION DU DISPOSITIF RENFORCE

Section 1 : Calcul de la réduction d'impôt sur le revenu dans le cadre du dispositif renforcé

A. BASE

33. Outre les précisions apportées ci-après, il convient de se reporter pour plus de détails au BOI 5 B-12-08 du 5 mars 2008, n° 52 à 61 et n° 100 à 104.

1. Principe

34. La base de la réduction d'impôt sur le revenu relative au dispositif renforcé est constituée par le total des versements effectués au cours d'une même année civile au titre des souscriptions qui répondent aux conditions énoncées au titre 1 de la présente instruction administrative.

2. Cas particulier des souscriptions par l'intermédiaire d'une société holding

35. En cas de versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2009 au titre de souscriptions au capital d'une société holding, le montant des versements retenus dans la base de la réduction d'impôt sur le revenu relative au dispositif renforcé est proportionnel au montant des versements effectués par la société holding au titre des souscriptions répondant aux conditions énoncées au titre 1 de la présente instruction administrative.

Ainsi, la base de la réduction d'impôt sur le revenu est calculée comme suit :

$$\begin{array}{l} \text{Versements effectués en N par le} \\ \text{contribuable au titre de sa souscription} \\ \text{au capital de la société holding} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{Montant total des versements effectués par la société holding} \\ \text{au titre de souscriptions au capital de sociétés cibles pendant} \\ \text{l'exercice au cours duquel le contribuable a procédé au} \\ \text{versement de sa souscription} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Montant total des versements reçus par la société holding} \\ \text{pendant l'exercice au cours duquel le contribuable a procédé} \\ \text{au versement de tout ou partie de sa souscription} \end{array}}$$

36. En outre, la réduction d'impôt sur le revenu est accordée au titre de l'année de la clôture de l'exercice de la société holding au cours duquel le contribuable a procédé au versement de tout ou partie de sa souscription, dans la proportion des versements effectués par la société holding au cours de la même année ou du même exercice au titre de la souscription au capital de sociétés éligibles.

37. Exemple : en juin 2009, un contribuable marié souscrit pour un montant de 100 000 € à l'augmentation de capital d'une société holding qui clôture son exercice au 31 décembre de chaque année. L'augmentation de capital de cette société holding s'élève à 600 000 €. Les souscriptions à l'augmentation de capital de la société holding sont intégralement libérées en 2009.

A l'aide des capitaux reçus au titre de cette augmentation de capital, la société holding souscrit au capital de sociétés en phase d'expansion, répondant aux conditions prévues au II *bis* de l'article 199 *terdecies-0 A* du CGI, pour 450 000 € en 2009 et 150 000 € en 2010. Ces souscriptions sont intégralement libérées.

→ Le contribuable bénéficiera du dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu au titre de la seule année 2009 sur une base égale à 75 000 € [100 000 € x (450 000 € / 600 000)]. D'où une réduction d'impôt sur le revenu au titre de 2009 de 18 750 € (75 000 € x 25 %).

B. PLAFONDS ANNUELS MAJORES

38. Les versements effectués au cours d'une même année civile au titre de la souscription au capital d'une ou plusieurs sociétés répondant aux conditions énoncées au titre 1 de la présente instruction administrative sont retenus dans la limite annuelle de 50 000 € pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés et de 100 000 € pour les contribuables soumis à imposition commune (1^{er} alinéa du II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI).

39. Ces limites sont globales. Elles concernent donc, au titre d'une année d'imposition déterminée, les versements effectués au titre de l'ensemble des souscriptions au capital initial ou aux augmentations de capital des sociétés cibles, quel que soit par ailleurs le nombre de sociétés concernées.

40. Le mécanisme du report sur les quatre années suivantes de la fraction des versements qui excède la limite annuelle de versements, prévu au second alinéa du II de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI, ne s'applique pas pour le dispositif spécifique prévu au II *bis* du même article (2^{ème} alinéa dudit II *bis*). Ainsi, par exemple, un contribuable célibataire qui fait valoir son droit à réduction d'impôt sur le revenu au titre du II *bis* précité pour un versement annuel de 60 000 € bénéficiera d'une réduction d'impôt sur le revenu sur la base de 50 000 € au titre de l'année du versement, sans possibilité de report des 10 000 € restants au cours des années suivantes.

C. TAUX

41. La réduction d'impôt sur le revenu est, comme dans le dispositif de droit commun, égale à 25 % de la base définie ci-dessus.

D. ANNEE D'IMPUTATION

42. A l'instar du dispositif de droit commun, le contribuable bénéficie du dispositif renforcé :

- au titre des années au cours desquelles il procède au versement, total ou partiel, de sa souscription, en cas de souscriptions directes au capital initial ou aux augmentations de capital de sociétés répondant aux conditions mentionnées au titre 1 de la présente instruction administrative ;

- au titre de l'année de la clôture de l'exercice de la société holding au cours duquel il a procédé au versement de tout ou partie de sa souscription, en cas de souscriptions indirectes, par l'intermédiaire d'une société holding, au capital initial ou aux augmentations de capital de sociétés répondant aux conditions mentionnées au titre 1 de la présente instruction administrative.

43. Rappel de la tolérance administrative prévue lorsque l'exercice de la société holding ne coïncide pas avec l'année civile : dans cette situation, il est admis que le contribuable puisse bénéficier du dispositif renforcé au titre de l'année civile au cours de laquelle est intervenu le versement de sa souscription au capital de la société holding si les conditions suivantes sont remplies :

- la société holding procède, avant la fin de ladite année civile, au versement de la totalité des souscriptions qu'elle a reçues, au titre de l'opération à laquelle le contribuable a participé, au capital des sociétés cibles ;

- et les versements du contribuable et de la société holding interviennent au cours du même exercice.

E. ORDRE D'IMPUTATION

44. Comme pour le dispositif de droit commun, la réduction d'impôt sur le revenu calculée dans le cadre du dispositif renforcé s'impute sur le montant de l'impôt progressif sur le revenu déterminé compte tenu, s'il y a lieu, du plafonnement des effets du quotient familial, après application de la décote lorsque le contribuable en bénéficie, et avant imputation, le cas échéant, des crédits d'impôts et des prélèvements ou retenues non libératoires. Elle ne peut pas s'imputer sur les impositions à taux proportionnel (c.f. BOI 5 B-12-08 du 5 mars 2008, n° 75 et 76).

Section 2 : Articulation avec le dispositif de droit commun

A. REGLE DE NON-CUMUL

45. Le II *ter* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI prévoit que la fraction des versements pour laquelle le contribuable entend bénéficier du dispositif renforcé ne peut ouvrir droit au dispositif de droit commun de la réduction d'impôt sur le revenu, et inversement.

46. Le caractère exclusif de l'un et l'autre des dispositifs, de droit commun et renforcé, ne s'applique que pour un même montant investi.

Ainsi, le contribuable qui entend bénéficier du dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu (avec les plafonds majorés) peut également bénéficier, le cas échéant, du dispositif de droit commun au titre :

- d'une souscription distincte ;
- d'un versement distinct effectué au titre d'une même souscription ;
- de la fraction du versement ne donnant pas lieu au dispositif renforcé.

B. APPLICATIONS POSSIBLES

47. Un contribuable peut bénéficier, au titre d'une même année :

- du dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu (plafonds annuels majorés de 50 000 € ou 100 000 €, selon sa situation de famille, et absence de report sur les quatre années suivantes de la fraction excédentaire), pour les seuls versements effectués au titre de souscriptions au capital de sociétés remplissant les conditions prévues au II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI (c.f. titre 1 de la présente instruction administrative) ;

- du dispositif de droit commun de la réduction d'impôt sur le revenu (plafonds annuels de 20 000 € ou 40 000 €, selon sa situation de famille, et report de la fraction excédentaire sur les quatre années suivantes), pour les versements effectués au titre de souscriptions au capital de PME remplissant les seules conditions prévues au I de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI (c.f. BOI 5 B-12-08 du 5 mars 2008) ou pour les versements effectués au titre de souscriptions au capital de sociétés remplissant les conditions prévues au II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI mais pour lesquels le contribuable n'entend pas bénéficier du dispositif renforcé.

48. En outre, pour les versements effectués au cours d'une année civile au titre de la souscription au capital initial ou aux augmentations de capital des sociétés répondant à l'ensemble des conditions mentionnées au II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI, le contribuable peut choisir, compte tenu notamment de son niveau d'imposition :

- soit d'affecter l'ensemble de ces versements au dispositif de droit commun de la réduction d'impôt sur le revenu (plafonds de 20 000 € ou 40 000 € selon leur situation de famille et possibilité, le cas échéant, de reporter les versements excédentaires sur les quatre années suivantes) ;

- soit d'affecter l'ensemble de ces versements au dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu (plafonds de 50 000 € ou 100 000 € selon leur situation de famille, mais sans possibilité de reporter les versements excédentaires sur les années suivantes) ;

- soit d'affecter une partie des versements au dispositif de droit commun et le solde desdits versements au dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu.

Exemples d'application : c.f. en annexe 2.

C. PLAFONNEMENT GLOBAL DE LA REDUCTION D'IMPOT SUR LE REVENU⁶

49. Le II *ter* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI prévoit un plafonnement global de l'assiette de la réduction d'impôt sur le revenu obtenue par le contribuable qui bénéficie, au titre d'une même année, du dispositif renforcé et du dispositif de droit commun de cette réduction d'impôt sur le revenu.

Ainsi, le montant total des versements annuels ouvrant droit au dispositif de droit commun et au dispositif renforcé ne peut excéder, au titre de la même année, les limites prévues pour le dispositif renforcé, soit 50 000 € ou 100 000 € selon la situation de famille du contribuable.

Exemples d'application : c.f. annexe 2.

Section 3 : Non-cumul du dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu avec d'autres avantages fiscaux

50. Comme pour le dispositif de droit commun, le dispositif renforcé n'est pas cumulable avec certains autres avantages fiscaux.

Pour plus de précisions sur les avantages fiscaux qui ne peuvent pas se cumuler avec le dispositif renforcé, il convient de se reporter au BOI 5 B-12-08 du 5 mars 2008 (n° 77 à 83), ainsi qu'au BOI 7 S-3-08 du 11 avril 2008 (n° 230 à 236) pour le non-cumul avec la réduction d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en faveur de l'investissement dans les PME prévue à l'article 885-0 V *bis* du CGI.

Section 4 : Remise en cause de la réduction d'impôt sur le revenu obtenue dans le cadre du dispositif renforcé

51. Le bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu obtenu dans le cadre du dispositif renforcé est définitivement acquis si les titres souscrits sont conservés jusqu'à l'expiration de la cinquième année suivant celle au cours de laquelle la souscription a été réalisée par le contribuable, ou si les titres souscrits ne font pas l'objet d'un remboursement pendant cette même période.

Pour plus de précisions sur les cas et modalités de remise en cause de la réduction d'impôt sur le revenu, il convient de se reporter au BOI 5 B-12-08 du 5 mars 2008, n° 85 à 99 et n° 105.

TITRE 3 : OBLIGATIONS DECLARATIVES DES SOCIETES ET DES SOUSCRIPTEURS

52. Les obligations déclaratives incombant aux souscripteurs, qui entendent bénéficier de la réduction d'impôt sur le revenu pour souscription au capital de PME non cotées, et aux sociétés bénéficiaires des souscriptions sont fixées par l'article 46 *Al bis* de l'annexe III au CGI.

Pour plus de précisions sur ces obligations déclaratives, il convient de se reporter au BOI 5 B-12-08 du 5 mars 2008, n° 114 à 119 (obligations déclaratives incombant aux sociétés bénéficiaires des souscriptions) et n° 123 à 129 (obligations déclaratives incombant aux souscripteurs).

53. Ces obligations sont les mêmes, que les versements effectués au titre de la souscription au capital d'une société ouvrent droit au dispositif de droit commun ou au dispositif renforcé.

Toutefois, afin de permettre au contribuable de justifier du bénéfice du dispositif renforcé, la société au capital de laquelle il a souscrit doit également indiquer sur l'état individuel qu'elle lui délivre qu'elle remplit les conditions prévues au II *bis* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI.

Remarque : cette précision peut être apportée dans le prospectus prévu par la directive 2003/71/CE du Parlement européen et du Conseil du 4 novembre 2003, lorsque les titres de la société sont admis aux négociations sur un marché organisé (c.f. BOI 5 B-12-08, n° 117).

⁶ Sans préjudice du plafonnement global de certains avantages fiscaux prévu à l'article 200-0 A du CGI, institué par l'article 91 de la loi de finances pour 2009, et qui fait l'objet de commentaires dans une instruction à paraître au bulletin officiel des impôts.

TITRE 4 : ENTREE EN VIGUEUR

54. Le dispositif renforcé de la réduction d'impôt sur le revenu, commenté dans la présente instruction administrative, s'applique aux versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2009 (II de l'article 86 de la loi de finances rectificative pour 2008).

Ainsi, il est susceptible de s'appliquer au titre de versements effectués à compter de cette date à raison de souscriptions réalisées antérieurement au capital de sociétés remplissant les conditions prévues au II *bis* de l'article 199 *terdecies-0 A* du CGI.

TITRE 5 : PROROGATION JUSQU'EN 2012 DE LA REDUCTION D'IMPOT « MADELIN »

55. L'article 88 de la loi de finances pour 2010 (loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009), qui modifie à cet effet le II de l'article 199 *terdecies-0 A* du CGI, proroge jusqu'en 2012 la période d'application de la réduction d'impôt « Madelin » (dispositif de droit commun comme dispositif renforcé).

Sont donc éligibles à cette réduction d'impôt sur le revenu, les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2012 (au lieu du 31 décembre 2010).

BOI lié : 5 B-12-08

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

Annexe 1

Article 86 de la loi de finances rectificative pour 2008 (loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008)

I – Après le II de l'article 199 *terdecies*-0 A du code général des impôts, sont insérés un II *bis* et un II *ter* ainsi rédigés :

« II *bis*. — Les limites mentionnées au premier alinéa du II sont portées respectivement à 50 000 € pour les contribuables célibataires, veufs ou divorcés et à 100 000 € pour les contribuables mariés soumis à imposition commune pour les souscriptions ouvrant droit à la réduction d'impôt mentionnée au I au capital initial ou aux augmentations de capital des sociétés vérifiant les conditions mentionnées au I du présent article, aux 2° et 3° du II de l'article 239 *bis* AB et aux f et g du 1 du I de l'article 885-0 V *bis*.

« Le dernier alinéa du II du présent article n'est pas applicable au titre des souscriptions mentionnées à l'alinéa précédent.

« II *ter*. — La réduction d'impôt prévue au I est calculée sur le montant total des versements mentionnés aux II et II *bis* retenus dans leur limite annuelle respective. Le montant total ainsi déterminé ne peut excéder les limites mentionnées au premier alinéa du II *bis*. La fraction des versements pour laquelle le contribuable entend bénéficier de la réduction d'impôt dans la limite prévue au II ne peut ouvrir droit à la réduction d'impôt dans la limite prévue au II *bis*, et inversement. »

II. – Le I s'applique aux versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2009.

•

Annexe 2

Exemples d'application

Exemple 1

Avant le 15/06/2009, un contribuable célibataire effectue un versement de 90 000 € au titre de la souscription au capital d'une petite entreprise en phase d'amorçage. Son impôt de solidarité sur la fortune (ISF) dû au titre de 2009 est de 7 500 € et son impôt sur le revenu (IR) est de 15 000 € pour les revenus de l'année 2009 (avant imputation des réductions d'ISF et d'IR pour souscription au capital de PME non cotées)

Il affecte 10 000 € de ce versement au titre de la réduction d'ISF pour souscription au capital de PME non cotées (article 885-0 V *bis* du CGI) et il bénéficie donc d'une réduction d'ISF de $10\,000 \times 75\% = 7\,500$ € correspondant à son ISF dû en 2009.

Il affecte la fraction restante du versement (soit 80 000 €) à la réduction d'impôt sur le revenu, selon les modalités suivantes :

- au titre du dispositif renforcé : 30 000 €
- au titre du dispositif de droit commun : 50 000 €

▪ Montant de la réduction d'impôt sur le revenu imputable sur l'IR dû au titre de l'année 2009

Au titre de l'année 2009, la réduction d'impôt sur le revenu est calculée comme suit :

Versements effectués en 2009 :

| | | |
|--|----------|----------------------|
| - au titre du dispositif renforcé ¹ : | 30 000 € | |
| - au titre du dispositif de droit commun ² : | 20 000 € | 30 000 € (en report) |
| | 50 000 € | |
| Versements retenus pour le calcul de la réduction d'impôt ³ : | 50 000 € | |

Montant de la réduction d'impôt sur le revenu : 12 500 € (50 000 € x 25 %)

▪ IR dû en 2009 après imputation de la réduction d'impôt sur le revenu

| | | |
|--|------------|--|
| IR 2009 avant imputation de la réduction d'impôt sur le revenu : | 15 000 € | |
| - Réduction d'impôt sur le revenu : | - 12 500 € | |
| IR 2009 : | 2 500 € | |

Le montant des versements affectés au dispositif de droit commun de la réduction d'impôt sur le revenu et excédant la limite annuelle de 20 000 € (soit 30 000 €) pourra être utilisé pour le calcul de la réduction d'impôt sur le revenu (dispositif de droit commun) des deux années suivantes, dans la limite annuelle de 20 000 € par an, soit 20 000 € pour l'IR 2010 et 10 000 € pour l'IR 2011.

¹ Plafond annuel des versements retenus au titre du dispositif renforcé : 50 000 € (non atteint au cas particulier).

² Plafond annuel des versements retenus au titre du dispositif de droit commun : 20 000 €, avec report des versements excédentaires sur 4 ans, soit au cas particulier 30 000 € de report sur les années suivantes (report limité à 20 000 € par an).

³ Egal au plafond global des versements prévu au II *ter* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI.

Exemple 2

En 2009, un contribuable marié, non redevable de l'ISF, effectue les versements suivants :

- 200 000 € au titre de la souscription au capital initial d'une société holding (cette holding investissant, au cours de son exercice clos le 31/12/2009, 50 % des versements reçus au titre des souscriptions à son capital initial dans des petites entreprises en phase d'expansion) ;

- et 200 000 € au capital d'une PME qui n'est pas en phase d'amorçage.

Son impôt sur le revenu (avant imputation de la réduction d'impôt sur le revenu pour souscription au capital de PME non cotées) est de 20 000 € pour les revenus de l'année 2009.

Il affecte ses versements selon les modalités suivantes :

- au titre du dispositif renforcé : 100 000 € (200 000 € dans la société holding x 50 %) ;

- au titre du dispositif de droit commun : 200 000 €

▪ Montant de la réduction d'impôt sur le revenu imputable sur l'IR dû en 2009

Au titre de l'année 2009, la réduction d'impôt sur le revenu est calculée comme suit :

Versements effectués en 2009 :

| | | |
|--|-----------|-----------------------|
| - au titre du dispositif renforcé ⁴ : | 100 000 € | |
| - au titre du dispositif de droit commun ⁵ : | 40 000 € | 160 000 € (en report) |
| | 100 000 € | |
| Versements retenus pour le calcul de la réduction d'impôt ⁶ : | 100 000 € | |

Montant de la réduction d'impôt sur le revenu : 25 000 € (100 000 € x 25 %)

▪ IR dû en 2009 après imputation de la réduction d'impôt sur le revenu

| | |
|--|------------|
| IR 2009 avant imputation de la réduction d'impôt sur le revenu : | 20 000 € |
| - Réduction d'impôt sur le revenu ⁷ : | - 20 000 € |
| IR 2009 : | 0 € |

Le montant des versements affectés au dispositif de droit commun de la réduction d'impôt sur le revenu et excédant la limite annuelle de 40 000 € (soit 160 000 €) pourra être utilisé pour le calcul de la réduction d'impôt sur le revenu (dispositif de droit commun) des 4 années suivantes, dans la limite annuelle de 40 000 € par an, soit 40 000 € pour l'IR 2010, 40 000 € pour l'IR 2011, 40 000 € pour l'IR 2012 et 40 000 € pour l'IR 2013.

Remarque : dans cet exemple, le montant des versements non utilisés pour le calcul de la réduction d'impôt sur le revenu est de 40 000 € (compte tenu du plafonnement global des deux dispositifs) et la réduction d'impôt sur le revenu non utilisée est de 5 000 € (compte tenu du montant de l'impôt dû par le contribuable).

⁴ Plafond annuel des versements retenus au titre du dispositif renforcé : 100 000 € (atteint au cas particulier).

⁵ Plafond annuel des versements retenus au titre du dispositif de droit commun : 40 000 €, avec report des versements excédentaires sur 4 ans, soit au cas particulier 160 000 € de report sur les années suivantes (report limité à 40 000 € par an).

⁶ Montant total des versements retenus pour le calcul de la réduction d'impôt sur le revenu : 140 000 €, plafonné à 100 000 €, en application du II *ter* de l'article 199 *terdecies*-0 A du CGI.

⁷ La réduction d'impôt sur le revenu imputable est plafonnée au montant de l'impôt sur le revenu dû.

Exemple 3

En 2009, un contribuable célibataire, non redevable de l'ISF, effectue un versement de 50 000 € au titre de la souscription au capital d'une petite entreprise en phase de démarrage.

Son impôt sur le revenu (avant imputation de la réduction d'impôt sur le revenu pour souscription au capital de PME non cotées) est de 5 000 € pour les revenus de l'année 2009.

Il affecte son versement selon les modalités suivantes :

- au titre du dispositif renforcé : 0 € ;
- au titre du dispositif de droit commun : 50 000 €

■ Montant de la réduction d'impôt sur le revenu imputable sur l'IR dû en 2009

Au titre de l'année 2009, la réduction d'impôt sur le revenu est calculée comme suit :

Versements effectués en 2009 :

| | | |
|---|----------|----------------------|
| - au titre du dispositif renforcé : | 0 € | |
| - au titre du dispositif de droit commun ⁸ : | 20 000 € | 30 000 € (en report) |
| | 20 000 € | |
| Versements retenus pour le calcul de la réduction d'impôt : | 20 000 € | |

Montant de la réduction d'impôt sur le revenu : 5 000 € (20 000 € x 25 %)

■ IR dû en 2009 après imputation de la réduction d'impôt sur le revenu

| | |
|--|-----------|
| IR 2009 avant imputation de la réduction d'impôt sur le revenu : | 5 000 € |
| - Réduction d'impôt sur le revenu : | - 5 000 € |
| | 0 € |
| IR 2009 : | 0 € |

Le montant des versements affectés au dispositif de droit commun de la réduction d'impôt sur le revenu et excédant la limite annuelle de 20 000 € (soit 30 000 €) pourra être utilisé pour le calcul de la réduction d'impôt sur le revenu (dispositif de droit commun) des deux années suivantes, dans la limite annuelle de 20 000 €, soit 20 000 € pour l'IR 2010 et 10 000 € pour l'IR 2011.

Remarque : dans cet exemple, le contribuable n'a pas intérêt à affecter au dispositif renforcé le versement qu'il a effectué au titre de la souscription au capital d'une petite entreprise en phase de démarrage, compte tenu de son niveau d'imposition. En effet, s'il avait affecté ce versement en totalité au dispositif renforcé, il n'aurait pas pu reporter les versements excédentaires sur les années suivantes (c.f. n° 40 de la présente instruction administrative). Dans cette situation, la réduction d'impôt aurait été calculée, au taux de 25 %, sur une base de 50 000 €, soit un montant de 12 500 €, qui n'aurait toutefois pu être imputé qu'à hauteur de l'impôt dû au titre des revenus de l'année 2009, soit à hauteur de 5 000 €.



⁸ Plafond annuel des versements retenus au titre du dispositif de droit commun : 20 000 €, avec report des versements excédentaires sur 4 ans, soit au cas particulier 30 000 € reportés sur les années suivantes (report limité à 20 000 € par an).

Annexe 3

Annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie)

DEFINITION DES PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES (PME)

Article premier

Entreprise

Est considérée comme entreprise toute entité, indépendamment de sa forme juridique, exerçant une activité économique. Sont notamment considérées comme telles les entités exerçant une activité artisanale ou d'autres activités à titre individuel ou familial, les sociétés de personnes ou les associations qui exercent régulièrement une activité économique.

Article 2

Effectif et seuils financiers définissant les catégories d'entreprises

1. La catégorie des micro, petites et moyennes entreprises («PME») est constituée des entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros.

2. Dans la catégorie des PME, une petite entreprise est définie comme une entreprise qui occupe moins de 50 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan annuel n'excède pas 10 millions d'euros.

3. Dans la catégorie des PME, une micro-entreprise est définie comme une entreprise qui occupe moins de 10 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan annuel n'excède pas 2 millions d'euros.

Article 3

Types d'entreprises pris en considération pour le calcul de l'effectif et des montants financiers

1. Est une «entreprise autonome» toute entreprise qui n'est pas qualifiée comme entreprise partenaire au sens du paragraphe 2 ou comme entreprise liée au sens du paragraphe 3.

2. Sont des «entreprises partenaires» toutes les entreprises qui ne sont pas qualifiées comme entreprises liées au sens du paragraphe 3 et entre lesquelles existe la relation suivante: une entreprise (entreprise en amont) détient, seule ou conjointement avec une ou plusieurs entreprises liées au sens du paragraphe 3, 25 % ou plus du capital ou des droits de vote d'une autre entreprise (entreprise en aval).

Une entreprise peut toutefois être qualifiée d'autonome, donc n'ayant pas d'entreprises partenaires, même si le seuil de 25 % est atteint ou dépassé, lorsque qu'on est en présence des catégories d'investisseurs suivants, et à la condition que ceux-ci ne soient pas, à titre individuel ou conjointement, liés au sens du paragraphe 3 avec l'entreprise concernée :

a) sociétés publiques de participation, sociétés de capital à risque, personnes physiques ou groupes de personnes physiques ayant une activité régulière d'investissement en capital à risque qui investissent des fonds propres dans des entreprises non cotées en bourse (business angels), pourvu que le total de l'investissement desdits business angels dans une même entreprise n'excède pas 1 250 000 euros ;

b) universités ou centres de recherche à but non lucratif ;

c) investisseurs institutionnels, y compris fonds de développement régional ;

d) autorités locales autonomes ayant un budget annuel inférieur à 10 millions d'euros et moins de 5 000 habitants.

3. Sont des «entreprises liées» les entreprises qui entretiennent entre elles l'une ou l'autre des relations suivantes :

- a) une entreprise a la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés d'une autre entreprise ;
- b) une entreprise a le droit de nommer ou de révoquer la majorité des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance d'une autre entreprise ;
- c) une entreprise a le droit d'exercer une influence dominante sur une autre entreprise en vertu d'un contrat conclu avec celle-ci ou en vertu d'une clause contenue dans les statuts de celle-ci ;
- d) une entreprise actionnaire ou associée d'une autre entreprise contrôle seule, en vertu d'un accord conclu avec d'autres actionnaires ou associés de cette autre entreprise, la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés de celle-ci.

Il y a présomption qu'il n'y a pas d'influence dominante, dès lors que les investisseurs énoncés au paragraphe 2, deuxième alinéa, ne s'immiscent pas directement ou indirectement dans la gestion de l'entreprise considérée, sans préjudice des droits qu'ils détiennent en leur qualité d'actionnaires ou d'associés.

Les entreprises qui entretiennent l'une ou l'autre des relations visées au premier alinéa à travers une ou plusieurs autres entreprises, ou avec des investisseurs visés au paragraphe 2, sont également considérées comme liées.

Les entreprises qui entretiennent l'une ou l'autre de ces relations à travers une personne physique ou un groupe de personnes physiques agissant de concert, sont également considérées comme entreprises liées pour autant que ces entreprises exercent leurs activités ou une partie de leurs activités dans le même marché en cause ou dans des marchés contigus.

Est considéré comme «marché contigu» le marché d'un produit ou service se situant directement en amont ou en aval du marché en cause.

4. Hormis les cas visés au paragraphe 2, deuxième alinéa, une entreprise ne peut pas être considérée comme une PME si 25 % ou plus de son capital ou de ses droits de vote sont contrôlés, directement ou indirectement, par un ou plusieurs organismes publics ou collectivités publiques, à titre individuel ou conjointement.

5. Les entreprises peuvent établir une déclaration relative à leur qualification d'entreprise autonome, partenaire ou liée, ainsi qu'aux données relatives aux seuils énoncés dans l'article 2. Cette déclaration peut être établie même si la dispersion du capital ne permet pas de savoir précisément qui le détient, l'entreprise déclarant de bonne foi qu'elle peut légitimement présumer ne pas être détenue à 25 % ou plus par une entreprise ou conjointement par des entreprises liées entre elles ou à travers des personnes physiques ou un groupe de personnes physiques. De telles déclarations sont effectuées sans préjudice des contrôles ou vérifications prévues par les réglementations nationales ou communautaires.

Article 4

Données à retenir pour le calcul de l'effectif et des montants financiers et période de référence

1. Les données retenues pour le calcul de l'effectif et des montants financiers sont celles afférentes au dernier exercice comptable clôturé et sont calculées sur une base annuelle. Elles sont prises en compte à partir de la date de clôture des comptes. Le montant du chiffre d'affaires retenu est calculé hors taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et hors autres droits ou taxes indirects.

2. Lorsqu'une entreprise, à la date de clôture des comptes, constate un dépassement dans un sens ou dans un autre et sur une base annuelle, des seuils de l'effectif ou des seuils financiers énoncés à l'article 2, cette circonstance ne lui fait acquérir ou perdre la qualité de moyenne, petite ou micro-entreprise que si ce dépassement se produit pour deux exercices consécutifs.

3. Dans le cas d'une entreprise nouvellement créée et dont les comptes n'ont pas encore été clôturés, les données à considérer font l'objet d'une estimation de bonne foi en cours d'exercice.

Article 5

L'effectif

L'effectif correspond au nombre d'unités de travail par année (UTA), c'est-à-dire au nombre de personnes ayant travaillé dans l'entreprise considérée ou pour le compte de cette entreprise à temps plein pendant toute l'année considérée. Le travail des personnes n'ayant pas travaillé toute l'année, ou ayant travaillé à temps partiel, quelle que soit sa durée, ou le travail saisonnier, est compté comme fractions d'UTA. L'effectif est composé :

- a) des salariés ;
- b) des personnes travaillant pour cette entreprise, ayant un lien de subordination avec elle et assimilées à des salariés au regard du droit national ;
- c) des propriétaires exploitants ;
- d) des associés exerçant une activité régulière dans l'entreprise et bénéficiant d'avantages financiers de la part de l'entreprise.

Les apprentis ou étudiants en formation professionnelle bénéficiant d'un contrat d'apprentissage ou de formation professionnelle ne sont pas comptabilisés dans l'effectif. La durée des congés de maternité ou congés parentaux n'est pas comptabilisée.

Article 6

Détermination des données de l'entreprise

1. Dans le cas d'une entreprise autonome, la détermination des données, y compris de l'effectif, s'effectue uniquement sur la base des comptes de cette entreprise.

2. Les données, y compris l'effectif, d'une entreprise ayant des entreprises partenaires ou liées, sont déterminées sur la base des comptes et autres données de l'entreprise, ou - s'ils existent - des comptes consolidés de l'entreprise, ou des comptes consolidés dans lesquels l'entreprise est reprise par consolidation.

Aux données visées au premier alinéa sont agrégées les données des éventuelles entreprises partenaires de l'entreprise considérée, situées immédiatement en amont ou en aval de celle-ci. L'agrégation est proportionnelle au pourcentage de participation au capital ou des droits de vote (le plus élevé de ces deux pourcentages). En cas de participation croisée, le plus élevé de ces pourcentages s'applique.

Aux données visées aux premier et deuxième alinéas sont ajoutées 100 % des données des éventuelles entreprises directement ou indirectement liées à l'entreprise considérée et qui n'ont pas déjà été reprises dans les comptes par consolidation.

3. Pour l'application du paragraphe 2, les données des entreprises partenaires de l'entreprise considérée résultent de leurs comptes et autres données, consolidés s'ils existent, auxquelles sont ajoutées 100 % des données des entreprises liées à ces entreprises partenaires, sauf si leurs données ont déjà été reprises par consolidation.

Pour l'application du paragraphe 2, les données des entreprises liées à l'entreprise considérée résultent de leurs comptes et autres données, consolidés s'ils existent. À celles-ci sont agrégées proportionnellement les données des éventuelles entreprises partenaires de ces entreprises liées, situées immédiatement en amont ou en aval de celles-ci, si elles n'ont pas déjà été reprises dans les comptes consolidés dans une proportion au moins équivalente au pourcentage défini au paragraphe 2, deuxième alinéa.

4. Lorsque les comptes consolidés ne font pas apparaître l'effectif d'une entreprise donnée, le calcul de celui-ci s'effectue en agréant de façon proportionnelle les données relatives aux entreprises avec lesquelles cette entreprise est partenaire, et par addition de celles relatives aux entreprises avec lesquelles elle est liée.