




# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

4 H-11-88 

N° 114 du 14 juin 1988

4 F.E./47 (H 23)

INSTRUCTION DU 14 JUIN 1988

IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS. DISPOSITIONS PARTICULIÈRES. REPRISE D'ENTREPRISES EN DIFFICULTÉ  
ÉTALEMENT SUR LES TROIS PREMIERS EXERCICES D'ACTIVITÉ DU BÉNÉFICE  
RÉALISÉ AU COURS DU PREMIER EXERCICE D'EXPLOITATION

(art. 50 de la loi n° 88-15 du 5 janvier 1988)

NOR : ECO F 88 10079 J

[S.L.F. - Bureau B 1]

En vue de faciliter la reprise d'entreprises en difficulté, l'article 50 de la loi relative au développement et à la transmission des entreprises (n° 88-15 du 5 janvier 1988) autorise l'étalement sur les trois premiers exercices d'activité du bénéfice imposable réalisé au cours du premier exercice d'exploitation par une société passible de l'impôt sur les sociétés, créée spécialement à cet effet entre le 1<sup>er</sup> janvier 1987 et le 31 décembre 1991.

La reprise doit concerner une entreprise qui exerce une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole et qui fait l'objet d'une procédure de redressement judiciaire. Ce régime peut également s'appliquer sur agrément délivré par le ministre chargé du Budget lorsque l'entreprise en difficulté ne fait pas l'objet d'une procédure de redressement judiciaire.

Ce nouveau dispositif n'est pas applicable si l'un des associés de la société créée bénéficie des dispositions de l'article 209-A bis du Code général des Impôts relatives au transfert des déficits d'une entreprise en difficulté à l'associé d'une société créée pour sa reprise.

La présente instruction commente ces dispositions.

## I. Champ d'application.

Le dispositif institué par l'article 50 de la loi sur le développement et la transmission des entreprises concerne les sociétés qui sont soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et qui sont créées entre le 1<sup>er</sup> janvier 1987 et le 31 décembre 1991 pour reprendre une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole en difficulté.

### A. Conditions relatives à l'entreprise reprise.

L'entreprise qui fait l'objet de la reprise doit présenter les caractéristiques suivantes.

#### 1. Être en difficulté.

##### Cas général.

L'état de difficulté résulte de l'engagement d'une procédure de redressement judiciaire selon les modalités prévues par les lois n° 67-563 du 13 juillet 1967 et n° 85-98 du 25 janvier 1985 relatives au redressement et à la liquidation judiciaire des entreprises.

##### Cas particulier.

Le bénéfice de l'étalement d'imposition peut être accordé sur agrément du ministre chargé du Budget lorsque l'entreprise est en difficulté, mais ne fait pas l'objet d'une procédure de redressement judiciaire.

Dans ce cas, l'état de difficulté, qui est lié à la situation financière de l'entreprise, résulte de l'imminence de la fermeture de l'entreprise. L'arrêt de l'exploitation ne doit donc pas seulement être rendu probable par des événements en cours, mais doit présenter un caractère inévitable.

Cette circonstance doit être établie par le CIRI, le CODEFI ou le CORRI qui auront, par ailleurs, mis au point ou approuvé un plan de relance.

#### 2. Exercer une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole.

L'entreprise reprise doit réaliser une activité dont les bénéfices sont imposés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou dans celle des bénéfices agricoles définies par les dispositions des articles 34, 35 et 63 du Code général des Impôts. L'activité peut avoir été exercée sous la forme sociale ou sous la forme individuelle.

### B. Conditions relatives à la société créée pour la reprise.

La société reprenneuse doit réunir simultanément trois conditions.

#### 1. Être créée entre le 1<sup>er</sup> janvier 1987 et le 31 décembre 1991.

La société qui reprend une entreprise en difficulté doit être créée après le 31 décembre 1986 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 1992.

La date de création s'entend de celle de début d'activité. Elle est mentionnée sur la déclaration d'existence que l'entreprise doit souscrire, en application de l'article 286 du Code général des Impôts, dans les quinze jours du début d'activité.

Toutefois, le dispositif de l'article 50 de la loi déjà citée étant réservé aux reprises d'entreprises en difficulté, il conviendra de prendre en considération la date de rachat du fonds, ou bien la date de location-gérance si le rachat du fonds est précédé d'une location-gérance (v. ci-après n° 3).

#### 2. Être soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

La mesure d'étalement est réservée aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option dans les conditions et au taux de droit commun. Sont donc notamment exclues de ce dispositif les entreprises qui relèvent de l'impôt sur le revenu ou qui sont soumises à l'impôt sur les sociétés à un taux réduit, sur une partie seulement de leurs bénéfices ou selon un régime particulier.

### 3. Avoir pour objet exclusif la reprise d'une entreprise en difficulté.

Lorsque l'entreprise reprise <sup>1</sup> fait l'objet d'une procédure de redressement judiciaire, les modalités de la reprise sont fixées dans le jugement du Tribunal de commerce qui arrête le plan de redressement.

À défaut, les conditions de la reprise sont examinées dans le cadre de l'agrément sollicité auprès du ministre chargé du Budget. Dans cette situation, la reprise, qui implique une relation durable de l'exploitation, doit consister en un rachat du fonds, à l'amiable ou par adjudication. Toutefois, il est admis que le repreneur procède par voie de location-gérance à la condition de souscrire un engagement ferme de racheter le fonds dans un délai maximum de deux ans. L'engagement doit être pris dans le contrat de location-gérance.

La demande d'agrément fournit tous renseignements utiles sur l'entreprise rachetée (importance du capital, identité des actionnaires, nature de l'activité, chiffre d'affaires et résultats des trois dernières années, perspectives d'évolution,...). Elle précise la date de création de la société nouvelle, l'identité des divers actionnaires, leur quote-part dans le capital social, les modalités selon lesquelles a été constaté l'état de difficulté de l'entreprise rachetée (intervention du CIRI, du CORRI, du CODEFI) et les conditions exactes de la reprise (rachat des actifs, prise en location-gérance avec engagement de rachat).

Elle doit être accompagnée des mêmes renseignements et documents (plan de financement) que ceux prévus pour l'octroi des aides fiscales à l'aménagement du territoire (cf. *annexe de l'arrêté du 16 décembre 1983, J.O. du 16 décembre 1983, p. 3653 à 3655 et B.O.D.G.I. 13 D-2-84*). Si, comme cela est généralement le cas, les aides fiscales et financières prévues en matière d'aménagement du territoire ont été sollicitées pour l'opération de reprise, il suffira de produire, à l'appui de la demande d'agrément, une copie du dossier déposé pour l'octroi de ces aides.

La demande, qui doit être établie par la société nouvelle, est adressée à la Direction générale des Impôts, service du Contentieux, bureau IV C, 6, rue Saint-Hyacinthe, 75001 Paris. Elle comporte l'engagement de réaliser l'opération pour laquelle l'aide est sollicitée dans les conditions et délais décrits dans la demande.

En raison du caractère incitatif assigné aux agréments, la demande doit être déposée avant la date de la création de la société nouvelle au sens du paragraphe I-B-1.

### C. Conditions relatives à l'associé de la société reprenueuse.

L'étalement de l'imposition du premier bénéfice d'exploitation n'est pas compatible avec le régime de transfert et d'imputation des déficits fiscaux de l'entreprise en difficulté selon les modalités prévues à l'article 209-A *bis* du Code général des Impôts <sup>2</sup>.

En effet, le dernier alinéa de l'article 50 de la loi du 5 janvier 1988 déjà citée prévoit que la mesure d'étalement qu'il institue n'est pas applicable aux sociétés dont un associé bénéficie des dispositions de l'article 209-A *bis* du code.

## II. Nature et portée de l'étalement

L'article 50 de la loi du 5 janvier 1988 autorise la société reprenueuse à répartir, par fractions égales, le montant du bénéfice qu'elle a réalisé au cours de son premier exercice d'activité sur l'exercice de sa réalisation et sur les deux exercices suivants.

### A. Modalités de l'étalement.

#### 1. Nature du bénéfice pouvant être étalé.

Il s'agit du bénéfice réalisé au cours du premier exercice d'exploitation : en application de l'article 209-I du Code général des Impôts, le premier exercice d'activité peut s'étendre du début d'activité jusqu'au 31 décembre de l'année qui suit celle de la création de la société nouvelle.

Par ailleurs, l'étalement ne peut porter que sur le bénéfice imposable au taux du droit commun de l'impôt sur les sociétés et déclaré dans les conditions prévues à l'article 53-A du Code général des Impôts. Les profits imposés à un taux réduit ne sont donc pas concernés.

#### 2. Répartition du bénéfice.

Le bénéfice imposable est réparti, par parts égales, sur le premier exercice de sa réalisation, et les deux exercices suivants.

### B. Remise en cause de l'étalement.

Le bénéfice dont l'imposition a été différée est immédiatement rattaché aux résultats de l'exercice au cours duquel la société reprenueuse :

- cesse l'activité de l'entreprise reprise ;
- ou est affectée par l'un des événements visés au 2 de l'article 221 du Code général des Impôts qui entraînent les mêmes conséquences qu'une cessation (dissolution, transformation entraînant la création d'un être moral nouveau, apports en société, fusion, transfert du siège à l'étranger...).

### C. Incidence en matière de précompte mobilier.

L'étalement sur les trois premiers exercices d'activité du bénéfice imposable réalisé au cours du premier exercice d'exploitation est pris en compte pour la détermination du précompte éventuellement exigible en cas de distribution en vertu des dispositions de l'article 223 *sexies* du Code général des Impôts.

Pour la liquidation du précompte, le bénéfice fiscal du premier exercice soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal est déterminé sous déduction de la fraction du bénéfice étalé sur les deux exercices suivants.

Corrélativement, le bénéfice fiscal de chacun des deux exercices suivants à retenir pour la liquidation du précompte comprend, en cas d'étalement, la fraction du bénéfice du premier exercice rapportée à ces exercices.

**Annoter :** Documentation de base 4 H-22 ; B.O.D.G.I. 4 H-7-84.

## ANNEXE

### Article 50 de la loi n° 88-15 du 5 janvier 1988 relative au développement et à la transmission des entreprises

ART. 50. - Les sociétés soumises à l'impôt sur les Sociétés dans les conditions de droit commun, qui sont créées entre le 1<sup>er</sup> janvier 1987 et le 31 décembre 1991 pour reprendre une entreprise en difficulté exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole qui fait l'objet d'une procédure de redressement judiciaire, peuvent répartir par parts égales le montant du bénéfice réalisé au cours du premier exercice d'activité sur l'exercice de sa réalisation et sur les deux exercices suivants. Ce bénéfice s'entend du bénéfice imposable au taux de droit commun déclaré selon les modalités prévues à l'article 53-A du Code général des Impôts.

Ce régime peut être accordé sur agrément du ministre chargé du Budget si la procédure de redressement judiciaire n'est pas mise en oeuvre.

Lorsqu'une société créée dans les conditions prévues aux deux alinéas ci-dessus interrompt l'activité reprise ou est affectée par l'un des événements mentionnés au premier alinéa du 2 de l'article 221 du Code général des Impôts, le montant du bénéfice dont l'imposition a été différée en application du présent article est immédiatement rapporté au résultat imposable.

Les dispositions du présent article ne sont pas applicables aux sociétés dont un associé bénéficie des dispositions de l'article 209-A *bis* du Code général des Impôts.

---

**1** Le nouveau dispositif ne concerne que les reprises d'entreprises juridiquement autonomes (entreprises individuelles ou sociétés). Les reprises d'établissements ne sont donc pas concernées.

**2** Ce régime qui est applicable aux sociétés créées jusqu'en 1988 est commenté au *B.O.D.G.I. 4 H-7-84*.