

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

5 B-18-08

N° 102 DU 5 DECEMBRE 2008

IMPOT SUR LE REVENU. REDUCTION D'IMPOT AU TITRE DES SOUSCRIPTIONS AU CAPITAL DES SOCIETES
POUR LE FINANCEMENT DE L'INDUSTRIE CINEMATOGRAPHIQUE ET AUDIOVISUELLE (SOFICA).
COMMENTAIRE DE L'ARTICLE 102 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2006
(N°2006-1771 DU 30 DECEMBRE 2006)

(C.G.I., art. 199 unvicies)

NOR : ECE L 08 20636 J

Bureau C 1

PRESENTATION

Jusqu'à l'imposition des revenus 2006, l'article 163 septdecies du code général des impôts (CGI) prévoyait que la souscription de parts de sociétés pour le financement de l'industrie cinématographique et audiovisuelle (SOFICA) ouvrait droit à une déduction du revenu global du foyer fiscal du souscripteur dans la double limite annuelle de 25 % de ce revenu et de 18 000 €.

L'article 102 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006, codifié à l'article 199 unvicies du CGI, a transformé la déduction du revenu net global au titre des souscriptions au capital des SOFICA en une réduction d'impôt sur le revenu au taux de 40 %.

Le taux de cette réduction d'impôt est toutefois majoré de 20 %, ce qui le porte à 48 %, lorsque le contribuable investit dans une SOFICA qui s'est engagée à réaliser au moins 10 % de ses investissements dans des sociétés de réalisation. Cet avantage fiscal s'applique aux sommes effectivement versées retenues dans la double limite de 25 % du revenu net global et de 18 000 €.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux souscriptions réalisées entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2008.

•

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT	5
Section 1 : Contribuables concernés	5
Section 2 : Souscription au capital de SOFICA dont le capital est agréé	7
1. SOFICA	8
2. Souscriptions	9
3. Agrément du capital	16
Section 3 : Activité de financement d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles	23
1. Activité exclusive des SOFICA	24
2. Forme des investissements réalisés par les SOFICA	27
3. Agrément des œuvres financées par les SOFICA	34
CHAPITRE 2 : MODALITÉS D'APPLICATION DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT	34
Section 1 : Calcul de la réduction d'impôt	37
1. Base de la réduction d'impôt	37
2. Plafond	39
3. Taux	41
Section 2: Modalités d'imputation de la réduction d'impôt	43
1. Fait générateur	43
2. Imputation	44
3. Non-cumul avec d'autres avantages fiscaux	45
Section 3 : Obligations déclaratives	48
Section 4 : Remise en cause de la réduction d'impôt	52
Annexe : Article 102 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006	

Introduction

1. Jusqu'à l'imposition des revenus 2006, l'article 163 septdecies du code général des impôts (CGI) prévoyait que la souscription de parts de sociétés pour le financement de l'industrie cinématographique et audiovisuelle (SOFICA) ouvrait droit à une déduction du revenu global du foyer fiscal du souscripteur dans la double limite annuelle de 25 % de ce revenu et de 18 000 €. L'avantage en impôt était ainsi fonction du taux marginal d'imposition du contribuable.

2. L'article 102 de la loi de finances rectificative pour 2006, codifié à l'article 199 unvicies du CGI, supprime la déduction du revenu net global et crée une réduction d'impôt sur le revenu au titre des souscriptions au capital des SOFICA au taux de 40 %.

Le taux de cette réduction d'impôt est majoré de 20 %, ce qui le porte à 48 %, lorsque le contribuable investit dans une SOFICA qui s'est engagée à réaliser au moins 10 % de ses investissements dans des sociétés de réalisation.

Cet avantage fiscal s'applique aux sommes effectivement versées retenues dans la double limite de 25 % du revenu net global et de 18 000 €.

3. Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux souscriptions réalisées entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2008.

4. La présente instruction commente l'ensemble de ce dispositif. Les précisions contenues dans la documentation de base 5 B 2427 sont rapportées.

CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT

Section 1 : Contribuables concernés

5. Personnes domiciliées fiscalement en France. Le bénéfice de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 unvicies du CGI est réservé aux personnes ayant leur domicile fiscal en France au sens de l'article 4 B du CGI.

Les non-résidents qui, en application de l'article 4 A du code précité, sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de leurs seuls revenus de source française, ne peuvent pas bénéficier de la réduction d'impôt. Il en est ainsi des contribuables fiscalement domiciliés hors de France, y compris ceux qui ont leur domicile fiscal en Polynésie française, dans les îles Wallis et Futuna, dans les Terres australes et antarctiques françaises, à Mayotte, à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, à Saint-Martin et à Saint-Barthélemy (à compter de leur transformation en collectivité d'outre-mer et sous réserve des dispositions des articles LO.6214-4 et LO.6314-4 du code général des collectivités locales), et qui disposent de revenus de source française.

6. Personnes physiques. La réduction d'impôt est accordée aux seules personnes physiques. Les titres peuvent toutefois être librement détenus dans le patrimoine privé du contribuable ou inscrits au bilan de son entreprise individuelle.

Les titres souscrits par des personnes morales ne peuvent ouvrir droit au bénéfice de la réduction d'impôt même si le résultat de ces sociétés est directement imposable entre les mains des associés (sociétés de personnes relevant directement ou indirectement des articles 8 à 8 ter du CGI).

De la même façon, la réduction d'impôt n'est pas applicable aux souscriptions effectuées par l'intermédiaire d'une société d'investissement à capital variable (SICAV), d'un fonds commun de placement (FCP) ou de toute autre entité comparable.

Section 2 : Souscription au capital de SOFICA dont le capital est agréé

7. Le 1 de l'article 199 unvicies du CGI prévoit que la réduction d'impôt s'applique aux souscriptions en numéraire, réalisées entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2008, au capital initial ou aux augmentations de capital des sociétés pour le financement de l'industrie cinématographique et audiovisuelle (SOFICA).

Le bénéfice de la réduction d'impôt est subordonné à l'agrément du capital de la société par le ministre chargé de l'économie et des finances.

1. Définition des SOFICA

8. Sociétés anonymes soumises à l'impôt sur les sociétés. L'article 238 bis HE du CGI prévoit que les sociétés qui ont pour activité exclusive le financement d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles agréées doivent revêtir la forme de sociétés anonymes et être soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

En outre, l'article 238 bis HI du CGI prévoit que les SOFICA ne peuvent pas bénéficier :

- du régime des sociétés de capital-risque prévu par les articles 1^{er} modifié et 1^{er} -1 modifié de la loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier ;

- du régime prévu en faveur des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque mentionnées à l'article 208 D du CGI.

2. Souscriptions

9. Forme des souscriptions. La réduction d'impôt s'applique aux souscriptions en numéraire au capital de sociétés anonymes soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et qui ont pour activité exclusive le financement en capital d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles agréées.

Par souscription, il convient d'entendre les souscriptions au capital initial et les augmentations de capital des SOFICA.

10. Souscriptions en numéraire. Les souscriptions en numéraire s'entendent de celles dont le montant est libéré en espèces, par chèques ou par virements. En outre, il est admis que les souscriptions libérées par compensation avec des créances liquides et exigibles sur la société émettrice puissent également ouvrir droit à l'avantage fiscal. La souscription peut notamment être réalisée par voie d'incorporation au capital de sommes laissées en compte courant à la disposition de la société.

En revanche, les souscriptions qui proviennent de la conversion en actions d'obligations souscrites en numéraire ne sont pas à prendre en considération.

11. Date de la souscription. La réduction d'impôt est réservée aux souscriptions réalisées entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2008.

12. Souscription au capital initial ou aux augmentations de capital. La souscription peut être indifféremment réalisée lors de la constitution initiale du capital social ou lors d'une augmentation de capital.

13. Actions nominatives. Conformément à l'article 238 bis HH du CGI, les actions souscrites doivent obligatoirement revêtir la forme nominative.

14. Engagement de conservation. Le contribuable est tenu de conserver l'ensemble des titres qu'il a souscrit jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle du versement effectif. A défaut, le bénéfice de l'avantage fiscal est remis en cause (voir n° s 52 et s.).

15. Exclusion des provisions pour dépréciation. Lorsqu'elles sont inscrites au bilan d'une entreprise relevant de l'impôt sur le revenu, les actions de SOFICA ne peuvent faire l'objet sur le plan fiscal d'une provision pour dépréciation.

3. Agrément du capital

16. Les souscriptions n'ouvrent droit à la réduction d'impôt que si le capital de la SOFICA a été préalablement agréé par le ministre chargé de l'économie et des finances.

Une même personne ne peut détenir, directement ou indirectement, plus de 25 % du capital d'une SOFICA.

a) Agrément délivré par le ministre chargé de l'économie et des finances

17. Principe. Le second alinéa du 1 de l'article 199 unvicies du CGI subordonne la réduction d'impôt à l'agrément du capital de la société par le ministre chargé de l'économie et des finances.

Le fonctionnement des SOFICA repose donc sur la mise en œuvre de deux procédures d'agrément : d'une part, le capital des SOFICA doit être agréé par le ministre chargé de l'économie et des finances ; d'autre part, les œuvres financées par les SOFICA doivent bénéficier d'un agrément (voir n° 34).

En pratique, l'agrément est délivré par le Bureau AGR de la Direction Générale des Finances Publiques.

18. Demande déposée préalablement à l'opération. L'article 46 quinquies A de l'annexe III au CGI prévoit que cet agrément est délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies du CGI. La demande d'agrément, adressée à la direction générale des impôts, doit donc être déposée préalablement à la réalisation de l'opération qui la motive. Ainsi :

- en cas de souscription au capital initial, l'agrément doit être demandé avant la constitution de la SOFICA. Pour les sociétés qui se constituent sans appel public à l'épargne, la demande doit intervenir avant la signature des statuts ; pour celles qui font publiquement appel à l'épargne, la demande doit intervenir avant le dépôt du projet de statut, et être déposée par les associés fondateurs, au greffe du tribunal de commerce ;

- en cas de souscription aux augmentations de capital, la demande doit être faite avant l'ouverture de la souscription.

b) Détention directe et indirecte

19. L'article 238 bis HH du CGI prévoit qu'une même personne ne peut détenir, directement ou indirectement, plus de 25 % du capital d'une SOFICA. Aucune augmentation du capital ne peut être agréée lorsque la limite de 25 % est franchie.

Cette disposition n'est plus applicable après l'expiration d'un délai de cinq années à compter du versement effectif de la première souscription au capital agréée.

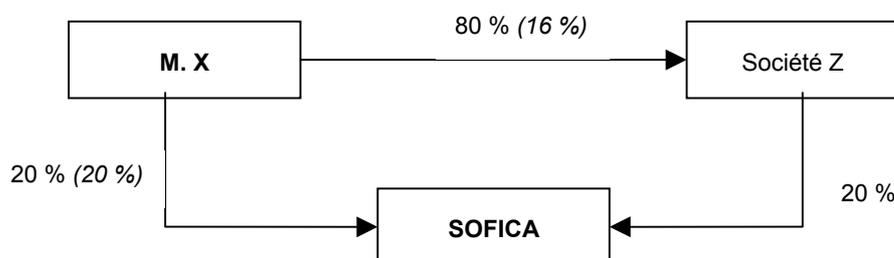
20. Droits détenus indirectement. Conformément à l'article 46 quinquies C de l'annexe III au CGI, les droits détenus indirectement dans une SOFICA s'entendent de ceux qui sont détenus :

- par l'intermédiaire d'une chaîne de participation ;

- par les personnes physiques ou morales qui ont entre elles des liens de nature à établir une véritable communauté d'intérêts.

21. Droits détenus par l'intermédiaire d'une chaîne de participation. Dans ce cas, le pourcentage de détention est calculé en multipliant entre eux les taux de participation successifs.

Exemple : M. X détient 20 % du capital d'une SOFICA et 80 % du capital d'une société Z ; la société Z détient elle-même 20 % du capital de la SOFICA. M. X. détient directement et indirectement 36 % du capital de la SOFICA (détention directe : 20 % + détention indirecte : $80 \% \times 20 \% = 16 \%$).



22. Droits détenus par des personnes physiques ou morales qui ont, entre elles, des liens de nature à établir une véritable communauté d'intérêts. Une véritable communauté d'intérêts existe entre plusieurs personnes qui sont unies étroitement, soit par des liens financiers (liens financiers étroits entre une ou plusieurs sociétés et des personnes physiques, liens financiers étroits entre deux ou plusieurs sociétés), soit par des liens personnels, soit enfin par des liens économiques.

Il est précisé qu'une communauté d'intérêts est présumée exister entre deux ou plusieurs sociétés lorsqu'une même société détient directement ou par personne interposée la majorité (plus de 50 %) du capital social de l'autre ou des autres ou lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre, directement ou par personne interposée, sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

Exemples :

- liens financiers étroits : une société A contrôle 80 % du capital de deux autres sociétés B et C qui possèdent chacune 20 % du capital d'une même SOFICA. Les sociétés A, B et C sont unies par une véritable communauté d'intérêts. Elles détiennent ensemble 40 % du capital de la SOFICA ;

- liens personnels étroits : M. X détient 10 % du capital d'une SOFICA. Mme X, son épouse, et Mlle X, sa fille, possèdent, chacune 20 % du capital de la même SOFICA. En raison de la communauté d'intérêts qui les unit, M. X, Mme X et Mlle X sont considérés comme une seule personne détenant indirectement 50 % du capital de la SOFICA ;

- liens économiques étroits : une société A détient 20 % du capital d'une SOFICA. La société B détient également 20 % de la même SOFICA. La société A, fournisseur exclusif de la société B, intervient dans la gestion de la société B et dans les conditions de commercialisation de ses produits. Dans ce cas, les sociétés A et B sont considérées comme unies par une véritable communauté d'intérêts. Elles sont donc considérées comme une seule personne détenant indirectement 40 % de la SOFICA.

Section 3 : Activité de financement d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles

23. Les SOFICA doivent avoir pour activité exclusive le financement en capital d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles agréées. Les œuvres financées par ces sociétés doivent être agréées par le directeur général du Centre national de la cinématographie (CNC).

1. Activité exclusive des SOFICA

24. Principe. Les SOFICA doivent avoir pour activité exclusive le financement d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles agréées.

25. Exception. Dans le cadre de la gestion de leur trésorerie, les SOFICA ont la possibilité, conformément à l'article 46 quinquies B de l'annexe III au CGI, de placer leurs disponibilités, dans la limite de 10 % de leur capital social libéré, en comptes productifs d'intérêts si la créance correspondante est liquide, c'est-à-dire exigible à tout moment.

Cette condition sera considérée comme remplie si la moyenne mensuelle des disponibilités, mises ou laissées en comptes productifs d'intérêts correspondant à une créance liquide, est au plus égale à 10 % de la moyenne mensuelle du capital social libéré.

S'agissant du calcul de cette moyenne mensuelle, si la date de création d'une SOFICA ou d'ouverture d'un exercice ne coïncide pas avec le premier jour du mois dans lequel elle est comprise, le mois considéré doit être néanmoins compté pour un mois entier. Il en est de même si la date de clôture d'un exercice ne coïncide pas avec le dernier jour du mois dans lequel cette moyenne est comprise.

26. Non-respect de la condition d'exclusivité. L'article 238 bis HJ du CGI prévoit qu'en cas de non-respect de la condition d'exclusivité de leur activité, les SOFICA doivent verser au Trésor une indemnité égale à 25 % de la fraction du capital qui n'a pas été utilisée de manière conforme à leur objet, sans préjudice de l'application des dispositions de l'article 1649 nonies A du CGI (voir également n° 60.).

La constatation, le recouvrement et le contentieux de cette indemnité sont exercés et suivis comme en matière d'impôts directs (voir également n° 61.).

2. Forme des investissements réalisés par les SOFICA

27. Les investissements réalisés par les SOFICA doivent répondre aux conditions prévues par l'article 238 bis HG du CGI. Ils doivent notamment prendre la forme :

- soit de souscriptions au capital de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et qui ont pour activité exclusive la réalisation d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles entrant dans le champ de l'agrément délivré par le directeur général du Centre national de la cinématographie (voir n° 34.) ;

- soit de versements en numéraire réalisés par contrat d'association à la production.

Les souscriptions au capital de sociétés ayant une activité de distribution n'entrent pas dans le champ d'application des dispositions des articles 238 bis HE et 238 bis HG du CGI.

a) Souscriptions au capital de sociétés de réalisation

28. Les SOFICA peuvent investir sous la forme de souscriptions au capital de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et qui ont pour activité exclusive la réalisation d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles entrant dans le champ d'application de l'agrément mentionné aux n°s **34.** et suivants (CGI, art. 238 bis HG, a).

Il est précisé que les sociétés ayant pour activité la réalisation d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles sont celles qui prennent en charge l'écriture et le développement et/ou la production et la post-production de ces œuvres.

29. Il ressort des dispositions des articles 46 quinquies B et 46 quinquies F de l'annexe III au CGI que les sociétés de réalisation :

- peuvent, dans la limite de 10 % de leur capital social libéré, mettre ou laisser leurs disponibilités en comptes productifs d'intérêts si la créance correspondante est liquide (voir pour plus de précisions sur cette notion n° **25.**) ;

- doivent produire pour chaque œuvre cinématographique ou audiovisuelle une attestation indiquant que l'œuvre remplit les conditions prévues pour l'octroi de l'agrément mentionné à l'article 238 bis HE du CGI (voir n° **34.**) ; cette attestation est délivrée, à la demande de ces sociétés, par le directeur général du Centre national de la cinématographie.

b) Versements en numéraire réalisés par contrat d'association à la production

30. Les SOFICA peuvent investir sous la forme de versements en numéraire réalisés par contrat d'association à la production (CGI, art. 238 bis HG, b).

31. Contrat d'association à la production. Le contrat d'association à la production permet d'acquérir un droit sur les recettes d'exploitation d'une œuvre cinématographique ou audiovisuelle agréée dans les conditions prévues aux n° **34.** et suivants.

Il limite la responsabilité du souscripteur au montant du versement. Il est inscrit au registre prévu au titre III du code de l'industrie cinématographique ; son titulaire ne jouit d'aucun droit d'exploitation de l'œuvre et ne peut bénéficier du régime de soutien financier de l'État à l'industrie cinématographique et à celle des programmes audiovisuels.

32. Contrat conclu avant le début des prises de vues. Ce contrat d'association à la production doit être conclu et les versements effectués avant le début des prises de vues. En conséquence, les SOFICA ne peuvent pas, en raison de l'exclusivité de leur activité :

- reconduire un contrat d'association moyennant le versement d'une somme complémentaire ;
- acquérir des droits par rachat ou par apport.

33. Financement limité. Le financement par ces contrats ne peut pas excéder 50 % du coût total définitif de l'œuvre. Les contrats d'association à la production doivent comporter une clause en ce sens (CGI, ann. III, art. 46 quinquies D).

3. Agrément des œuvres financées par les SOFICA

34. L'article 238 bis HF du CGI prévoit que les œuvres cinématographiques ou audiovisuelles financées par les SOFICA doivent :

- être réalisées en version originale en langue française ;
- être de la nationalité d'un État membre de la Communauté européenne.

Il est toutefois précisé que l'agrément peut être délivré aux œuvres de coproduction réalisées dans une langue du pays du coproducteur majoritaire établi dans un État membre de la Communauté européenne dans la limite de 20 % des financements annuels visés à l'article 238 bis HE du CGI.

35. Les œuvres cinématographiques ou audiovisuelles agréées doivent pouvoir bénéficier du soutien financier de l'industrie cinématographique et de l'industrie audiovisuelle prévu aux A et B du I de l'article 50 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005). Sont toutefois exclus de l'agrément :

- les œuvres figurant sur la liste prévue à l'article 12 de la loi n° 75-128 de finances pour 1976 du 30 décembre 1975 (œuvres pornographiques ou d'incitation à la violence) ;

- les œuvres cinématographiques ou audiovisuelles utilisables à des fins de publicité ;

- les programmes d'information, les débats d'actualité et les émissions sportives ou de variétés ;

- tout document ou programme audiovisuel ne comportant qu'accessoirement des éléments de création originale.

36. L'agrément est délivré par le directeur général du Centre national de la cinématographie.

CHAPITRE 2 : MODALITÉS D'APPLICATION DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT

Section 1 : Calcul de la réduction d'impôt

1. Base de la réduction d'impôt

37. Sommes effectivement versées pour les souscriptions. La réduction d'impôt sur le revenu porte sur le montant des sommes effectivement versées au cours de l'année d'imposition pour les souscriptions.

38. Frais de souscription. Les frais de souscription afférents au capital des SOFICA sont pris en compte dans la base servant au calcul de la réduction d'impôt. Ils viennent, le cas échéant, majorer le montant des sommes effectivement versées au titre des souscriptions.

2. Plafond

39. La réduction d'impôt s'applique aux sommes effectivement versées pour les souscriptions retenue dans la double limite de 25 % du revenu net global et de 18.000 €.

40. Pour l'application de la limite de 25 %, le revenu net global s'entend de l'ensemble des revenus nets catégoriels, y compris les revenus imposés selon un système de quotient pour leur montant total avant division par le quotient, sous déduction éventuelle des déficits globaux antérieurs reportables, de la part déductible de la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine et de l'ensemble des charges du revenu global. Les plus-values taxées à un taux proportionnel ne sont pas prises en compte.

L'abattement accordé aux personnes âgées ou invalides de situation modeste et l'abattement octroyé aux parents rattachant à leur foyer fiscal des enfants mariés ou liés par un pacte civil de solidarité ou des enfants chargés de famille ne sont pas pris en compte.

3. Taux de la réduction d'impôt

41. Taux de 40 %. La réduction d'impôt est en principe égale à 40 % des sommes définies aux n°s **37.** à **40.**, soit une réduction d'impôt maximale de 7 200 €.

42. Taux de 48 %. Toutefois, ce taux est majoré de 20 %, et donc porté à 48 %, dans le cas où la société bénéficiaire de la souscription s'engage à réaliser au moins 10 % de ses investissements dans les conditions prévues au a de l'article 238 bis HG du CGI (voir n° **28.**) avant le 31 décembre de l'année suivant celle de la souscription. La réduction d'impôt maximale est donc de 8 640 €.

L'engagement de la SOFICA de réaliser au moins 10 % de ses investissements directement dans le capital de sociétés de réalisation avant le 31 décembre de l'année suivant celle de la souscription est pris lors de la délivrance de l'agrément et figure à l'annexe de la décision d'agrément délivré par le ministère de l'économie et des finances.

Section 2 : Modalités d'imputation de la réduction d'impôt

1. Fait générateur

43. La réduction d'impôt s'applique au titre de l'année du versement effectif des sommes souscrites. En cas de libération des fonds sur plusieurs années, les versements effectués sont pris en compte au titre de chacune des années concernées, dans la double limite annuelle.

Par ailleurs, lorsque la date de libération effective des fonds par les souscripteurs de parts d'une SOFICA intervient postérieurement à la date de souscription, les réductions d'impôt doivent être pratiquées sur le montant des versements de libération effectués dans la double limite annuelle.

2. Imputation

44. Conformément au 5 du I de l'article 197 du CGI, la réduction d'impôt s'applique 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'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires. Elle ne peut pas s'imputer sur les impositions à taux proportionnel.

Dans le cas où le montant de la réduction d'impôt excède celui de l'impôt brut, la fraction non imputée de cette réduction ne peut donner lieu à remboursement ou à report sur l'impôt dû au titre des années suivantes.

3. Non-cumul avec d'autres avantages fiscaux

45. Les souscriptions donnant lieu à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 unvicies du CGI au titre du financement en capital d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles ne peuvent ouvrir droit :

- à la déduction des pertes en capital subies par les créateurs d'entreprises (CGI art. 163 octodécies A). Ce dispositif est abrogé à compter du 1^{er} janvier 2007 ;

- à la réduction d'impôt au titre des souscriptions au capital de petites et moyennes entreprises (CGI art. 199 terdecies-0A).

46. Par ailleurs, en cas d'annulation des titres dans le cadre d'une procédure collective, l'imputation des pertes s'effectue sous déduction des sommes ayant ouvert droit à la réduction d'impôt en application de l'article 199 unvicies du CGI (CGI art. 150-0 D, 13-b).

47. Enfin, les titres dont la souscription a ouvert droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 unvicies du CGI ne peuvent pas figurer sur un plan d'épargne en actions (art. L. 221-31, II-2° du code monétaire et financier).

Section 3 : Obligations déclaratives

48. Relevé et mentions obligatoires. Pour bénéficier de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 unvicies du CGI, les souscripteurs doivent produire, sur demande du service, à l'appui de leur déclaration de revenus, un relevé, délivré par la SOFICA avant le 31 mars de l'année suivant celle de la souscription, mentionnant :

- l'identité et l'adresse de l'actionnaire ;
- le montant du capital agréé et la date de l'agrément ;
- le nombre et les numéros des actions souscrites, le montant et la date de leur souscription ;
- la quote-part du capital détenue par le souscripteur ;
- la date et le montant des versements effectués au titre de la souscription des actions ;
- le cas échéant, le nombre et les numéros des actions cédées par l'actionnaire ainsi que le montant et la date des cessions.

49. Justification en cas de réduction d'impôt majorée. Lorsque la majoration du taux de la réduction d'impôt est applicable (voir n° 42.), les souscripteurs doivent également produire sur demande du service, à l'appui de leur déclaration de revenus, une copie de l'annexe à la décision d'agrément délivrée par le ministère de l'économie et des finances sur laquelle figure l'engagement de la SOFICA à réaliser au moins 10 % de ses investissements directement dans le capital de sociétés de réalisation avant le 31 décembre de l'année suivant celle de la souscription.

50. Cession anticipée. En cas de cession d'actions avant le 31 décembre de la cinquième année suivant celle du versement effectif de la souscription, la SOFICA doit adresser directement à la direction des services fiscaux du domicile du cédant, avant le 31 mars de l'année suivante, le relevé mentionné ci-dessus ou un duplicata de ce relevé.

51. Mesure transitoire. Dès lors que ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus 2006, les obligations déclaratives mentionnées ci-dessus peuvent ne pas être intégralement satisfaites en 2007 pour l'imposition des revenus 2006, soit parce que la SOFICA n'a pas transmis ou a transmis tardivement le relevé, soit parce que l'engagement de cette société n'est pas établi à l'aide du document mentionné ci-dessus.

En conséquence, si le contribuable peut établir que les conditions prévues pour le bénéfice de l'avantage fiscal, et le cas échéant du taux majoré, sont réunies, il est recommandé aux services de faire preuve de hauteur de vue.

Section 4 : Remise en cause de la réduction d'impôt

52. Plusieurs situations de remise en cause de la réduction d'impôt sont envisageables.

a) Cession des titres de SOFICA

53. Reprise au titre de l'année de cession. Lorsque tout ou partie des titres ayant donné lieu à réduction d'impôt est cédé avant le 31 décembre de la cinquième année suivant celle du versement effectif, le 4 de l'article 199 univicies du CGI prévoit que la réduction d'impôt obtenue est ajoutée à l'impôt dû au titre de l'année de la cession.

54. Notion de cession. Les cessions à prendre en considération s'entendent des cessions réalisées aussi bien à titre onéreux qu'à titre gratuit.

55. Conséquence de la cession. En cas de cession de tout ou partie de la souscription, la réduction d'impôt est reprise en totalité.

56. Exception limitative. Le 4 de l'article 199 univicies du CGI prévoit que la réduction d'impôt n'est pas reprise en cas de décès de l'un des époux ou partenaires liés par un pacte civil de solidarité soumis à imposition commune.

57. Délai de conservation. Le contribuable est tenu de conserver l'ensemble des titres qu'il a souscrit jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle du versement effectif.

Si ces titres ont fait l'objet de versements de libération échelonnés dans le temps, le délai court à partir de la date de chaque versement.

b) Activité de la SOFICA

58. Non-respect de la condition d'exclusivité. La réduction d'impôt est remise en cause, en application de l'article 1649 nonies A du CGI en cas de non-respect de la condition d'exclusivité de l'activité de la SOFICA ou lorsque, plus généralement, il n'est pas satisfait à l'une des conditions prévues par les articles 238 bis HE et suivants.

c) Dissolution de la SOFICA

59. Aux termes de l'article 238 bis HL du CGI, en cas de dissolution de la SOFICA ou de réduction de son capital, le ministre chargé de l'économie et des finances peut ordonner la reprise de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 univicies du CGI l'année au cours de laquelle elle a été opérée.

d) Inexécution des engagements souscrits par la SOFICA en vue de l'agrément

60. Aux termes des dispositions de l'article 1649 nonies A du CGI, l'inexécution des engagements souscrits en vue d'obtenir un agrément administratif ou le non-respect des conditions auxquelles l'octroi de ce dernier a été subordonné entraîne le retrait de l'agrément, la déchéance des avantages fiscaux qui y sont attachés et l'exigibilité des impositions non acquittées du fait de celui-ci assorties de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727, décompté à partir de la date à laquelle ces impôts auraient dû être acquittés.

Par ailleurs, lorsque le bénéficiaire d'avantages fiscaux accordés du fait d'un agrément administratif ou d'une convention passée avec l'État se rend coupable, postérieurement à la date de l'agrément ou de la signature de la convention, d'une infraction fiscale reconnue frauduleuse par une décision judiciaire ayant autorité de chose jugée, il est déchu du bénéfice desdits avantages et les impôts dont il a été dispensé depuis la date de l'infraction deviennent immédiatement exigibles, sans préjudice de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 et décompté à partir de la date à laquelle ils auraient dû être acquittés.

e) Non-respect par la SOFICA de l'engagement spécifique d'investissement

61. L'article 102 de la loi de finances rectificative pour 2006 instaure une sanction spécifique lorsque le SOFICA ne respecte pas son engagement d'investir au moins 10 % dans le capital de sociétés de réalisation (voir n° 28.).

Ainsi, l'article 1763 E du CGI prévoit que, lorsque l'administration établit qu'une SOFICA n'a pas respecté l'engagement prévu au second alinéa du 3 de l'article 199 unvicies du CGI, la société est redevable d'une amende égale à 8 % du montant des souscriptions versées par les contribuables qui ont bénéficié du taux majoré de la réduction d'impôt prévue au même article.

Compte tenu de ces dispositions, il est admis que le souscripteur qui a indûment bénéficié du taux majoré de la réduction d'impôt ne voit pas cet avantage fiscal remis en cause ou réduit à ce titre.

Annoter : DB supprimée 5 B 2427

La Directrice de la Législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

Annexe
Article 102 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006

I. - L'article 163 septdecies du code général des impôts devient l'article 199 unvicies du même code et est ainsi modifié :

1° Le premier alinéa est ainsi rédigé :

« 1. Les contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B bénéficient d'une réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire, réalisées entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2008, au capital initial ou aux augmentations de capital des sociétés définies à l'article 238 bis HE. » ;

2° Dans le deuxième alinéa, le mot : « déduction » est remplacé par les mots : « réduction d'impôt » ;

3° Les troisième et quatrième alinéas sont remplacés par les 2 à 4 ainsi rédigés :

« 2. La réduction d'impôt s'applique aux sommes effectivement versées pour les souscriptions mentionnées au 1, retenues dans la limite de 25 % du revenu net global et de 18 000 €.

« 3. La réduction d'impôt est égale à 40 % des sommes retenues au 2.

« Le taux mentionné au premier alinéa du présent 3 est majoré de 20 % lorsque la société s'engage à réaliser au moins 10 % de ses investissements dans les conditions prévues au a de l'article 238 bis HG avant le 31 décembre de l'année suivant celle de la souscription.

« 4. Lorsque tout ou partie des titres ayant donné lieu à réduction d'impôt est cédé avant le 31 décembre de la cinquième année suivant celle du versement effectif, la réduction d'impôt obtenue est ajoutée à l'impôt dû au titre de l'année de la cession. Toutefois, la réduction d'impôt n'est pas reprise en cas de décès de l'un des époux ou partenaires liés par un pacte civil de solidarité soumis à imposition commune. »

II. - Le b du 13 de l'article 150-0 D du même code est ainsi rédigé :

« b) Des sommes ayant ouvert droit à la réduction d'impôt en application de l'article 199 unvicies ; ».

III. - Dans le 1° du II de l'article 163 octodecies A du même code, les références : « , 83 ter, 163 septdecies, » et « et 199 terdecies A » sont remplacées respectivement par les références : « et 83 ter » et « , 199 terdecies A et 199 unvicies ».

IV. - Dans le premier alinéa du III de l'article 199 terdecies-0 A du même code, les mots : « , aux articles 163 septdecies et 163 duovicies ou à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies A » sont remplacés par les mots : « et à l'article 163 duovicies ou aux réductions d'impôt prévues aux articles 199 undecies A et 199 unvicies ».

V. - Dans l'article 238 bis HE du même code, les références : « aux articles 163 septdecies et 217 septies » sont remplacées par les mots : « à l'article 217 septies et ouvrent droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 unvicies ».

VI. - Dans la dernière phrase du premier alinéa de l'article 238 bis HH du même code, la référence : « 163 septdecies » est remplacée par la référence : « 199 unvicies ».

VII. - Dans l'article 238 bis HK du même code, la référence : « troisième alinéa de l'article 163 septdecies » est remplacée par la référence : « 4 de l'article 199 unvicies ».

VIII. - Dans l'article 238 bis HL du même code, les mots : « des articles 163 septdecies ou 217 septies au revenu net global ou au résultat imposable de l'année ou de l'exercice au cours desquels elles ont été déduites » sont remplacés par les mots : « de l'article 217 septies au résultat imposable de l'exercice au cours duquel elles ont été déduites ou la reprise de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 unvicies l'année au cours de laquelle elle a été opérée ».

IX. - Dans le a du 1° du IV de l'article 1417 du même code, la référence : « 163 septdecies, » est supprimée.

X. - Après l'article 1763 D du même code, il est inséré un article 1763 E ainsi rédigé :

« Art. 1763 E. - Lorsque l'administration établit qu'une société définie à l'article 238 bis HE n'a pas respecté l'engagement prévu au second alinéa du 3 de l'article 199 unvicies, la société est redevable d'une amende égale à 8 % du montant des souscriptions versées par les contribuables qui ont bénéficié du taux majoré de la réduction d'impôt prévue au même article. »

XI. - Dans le 2° du II de l'article L. 221-31 du code monétaire et financier, la référence : « 163 septdecies » est remplacée par la référence : « 199 unvicies ».

XII. - Un décret fixe les modalités d'application du présent article, notamment les obligations déclaratives.