

**MINISTERE DE L'ECONOMIE
DES FINANCES ET DU BUDGET**

Classement
A2-1

DIRECTION
DE LA
COMPTABILITE PUBLIQUE

Sous-Direction C
BUREAU C2

INSTRUCTION N° 91-72-A2-1

du 6 juin 1991

NOR : BUD R 91 00072 J

(Texte publié au Bulletin officiel de la Comptabilité publique)

Ce document a été modifié par les documents suivants :

n°	du
n°	du
n°	du
n°	du
n°	du
n°	du
n°	du

Ce document a été abrogé par le document :

n°	du
----------	----------

IMPOT SUR LES SOCIETES

ANALYSE

*Comptabilisation du supplément d'impôt sur les sociétés
(distributions conformes aux statuts)*

DOCUMENTS A ANNOTER

Instruction n° 90-19-A2-1 du 14 février 1990
Instruction n° 90-88-A2-1 du 6 août 1990 (paragraphe II à abroger)

Diffusion

GT

42

1 678700 P 04

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP	TPG	DOM	RF	TP-RP	P				
-----	-----	-----	----	-------	---	--	--	--	--

L'instruction n° 90-88-A2-1 du 6 août 1990 (paragraphe II) a indiqué aux comptables que le supplément d'impôt sur les sociétés se rattachait comptablement à l'exercice au cours duquel les bénéfices distribués étaient constatés.

Or, il s'avère que, dans quelques cas, des sociétés versent le supplément d'impôt dû au titre d'une année N après le 31 décembre N + 2.

Divers événements sont à l'origine de ces paiements tardifs :

- une décision de justice autorisant la mise en paiement des dividendes au-delà du délai de neuf mois après la clôture de l'exercice ;
- un retard de la part de la société, cas le plus fréquent ;
- enfin, pour les sociétés et coopératives à capital variable, l'application d'un dispositif de régularisation permettant d'assujettir au supplément d'impôt, des bénéfices initialement exonérés parce que payés en actions, mais ultérieurement désinvestis. Le supplément d'impôt doit alors être acquitté au plus tard le dernier jour du mois qui suit la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenu l'événement qui le rend exigible (II).

Or, toute comptabilisation d'impôt sur les sociétés rattaché à un exercice N s'avère impossible au-delà du 31 décembre N + 2.

Pour faciliter la comptabilisation du supplément d'impôt, quelle que soit l'année de son versement, il a été décidé de renoncer à le rattacher comptablement à l'exercice au cours duquel les bénéfices distribués ont été constatés (I).

I - Comptabilisation du supplément d'impôt sur les sociétés

A - Dans les postes comptables non centralisateurs

Le supplément d'impôt sur les sociétés relatif aux distributions conformes aux statuts, quelle que soit la date des distributions effectuées, est comptabilisé lors de son versement, appuyé du bordereau P 279 bis, dans la colonne "impôts sans rôle" des journaux P 14, sur une ligne distincte de celle des versements d'impôt sur les sociétés (solde de liquidation et acomptes). Bien entendu, le supplément n'a pas à figurer sur le journal auxiliaire P 1 S.

Il est rattaché, comptablement, à l'année de son versement.

Une colonne supplémentaire est ouverte au P 16 dans la partie impôts sans rôle pour le recouvrement du supplément d'impôt relatif aux distributions conformes aux statuts (1).

(1) Le supplément d'impôt relatif aux sommes réputées distribuées, versé en même temps que le solde de l'impôt sur les sociétés et appuyé du bordereau P 279 est en effet comptabilisé globalement avec ce dernier.

De la même façon, ce supplément d'impôt devra également faire l'objet, dorénavant, d'une ligne distincte sur le P 213 A (1). Comme l'indique l'instruction n° 90-19-A2-1 du 14 février 1990, les comptables doivent faire parvenir les bordereaux P 279 bis reçus au cours d'un même mois, le plus rapidement possible, à la Trésorerie Générale après les avoir récapitulés sur les bordereaux habituels sur lesquels est portée la mention "supplément d'impôt".

N.B. : Il est signalé aux comptables qu'ils ne doivent pas s'étonner d'avoir désormais à encaisser du supplément d'impôt relatif à un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1990, ventilé par la société sur le P 279 bis au taux de 3/58 et au taux de 5/58) (2).

En effet, pour déterminer l'assiette effective et le taux du supplément d'impôt correspondant aux distributions de bénéfices réalisés au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1990, les entreprises doivent pour chaque distribution comparer la distribution à prendre en compte, d'une part à l'assiette maximale globale (résultats comptables "disponibles" réalisés au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1989) et d'autre part à l'assiette maximale à 5/58e (résultats réalisés au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1989 et avant le 1er janvier 1990).

Les comptables du Trésor n'ont bien entendu nullement les moyens de vérifier l'exactitude de la base déterminée et des taux choisis, les éventuelles sanctions pour insuffisance de paiement seront donc liquidées par les services fiscaux.

B - A la trésorerie générale

Afin de distinguer le supplément d'impôt sur les sociétés des acomptes et du solde de l'impôt sur les sociétés au taux normal, dont les versements ne peuvent être constatés qu'au titre de trois exercices différents, une spécification a été créée à la nomenclature des recettes du budget général à la ligne "impôt sur les sociétés" : supplément d'impôt sur les sociétés (distributions conformes aux statuts) 901.000 spécification 5.42.

En attendant que soit prise une décision concernant la comptabilisation du supplément d'impôt sur les sociétés payé en 1991 pour des distributions se rattachant à l'exercice 1989, la plupart des comptables (non centralisateurs ou trésoriers-payeurs généraux) ont imputé les versements sur un compte d'attente.

Il convient maintenant de porter ces sommes à la nouvelle spécification prévue dans la présente instruction, de même que le montant des encaissements qui auraient été portés à une autre spécification depuis le 1er janvier 1991.

(1) Portée manuellement dans l'attente de la mise à jour des imprimés

(2) Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1991, cette ventilation pourra être faite aux taux de 3/58, 5/58 et 8/58.

En ce qui concerne les contrôles devant être effectués par les trésoriers-payeurs généraux, il était indiqué dans l'instruction n° 90-80-A2-1 du 6 août 1990 que ces derniers devaient s'assurer que pour un exercice donné, le montant des recettes comptabilisées au titre de l'impôt sur les sociétés était identique à la totalisation des encaissements mentionnés sur les bordereaux récapitulatifs.

Il leur était donc demandé d'opérer cette vérification après les dernières transmissions de bordereaux-avis P 279 bis, après le 15 novembre.

Compte tenu de la nouvelle comptabilisation du supplément d'impôt sur les sociétés, et de la possibilité de verser des acomptes au titre de ce supplément d'impôt, ces dispositions ne sont plus applicables (1).

II - Remise en cause de l'exonération du supplément d'impôt pour les distributions payées en actions ou parts sociales par les sociétés et coopératives à capital variable (article 219-I d) 3ème al. du Code Général des Impôts).

L'exonération du supplément d'impôt pour les distributions payées en actions ou parts sociales suppose le maintien des sommes en cause dans l'entreprise.

Compte tenu de la variabilité du capital de certaines des sociétés concernées, un dispositif de régularisation permet d'assujettir au supplément d'impôt sur les sociétés les sommes initialement exonérées mais ultérieurement désinvesties.

Ce dispositif ne concerne que les sociétés et coopératives à capital variable.

L'exonération est subordonnée à la condition que le montant cumulé des distributions payées en actions ou parts sociales reste au moins égal à la différence entre :

- le montant moyen du capital de l'entreprise à la clôture de chaque exercice ;
- et le montant moyen du capital à la clôture du premier exercice ouvert à compter du 1er janvier 1989.

Lorsqu'à la clôture d'un exercice, le montant cumulé des distributions payées en actions ou parts sociales est supérieur à cette différence, le supplément d'impôt est dû à concurrence de cet excédent.

a) Déclaration à souscrire

Afin d'assurer la liquidation du supplément d'impôt sur les sociétés, les sociétés et coopératives à capital variable souscrivent, comme toute autre société, une déclaration au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui au cours duquel les distributions ont été mises en paiement.

(1) Tout contrôle relatif au montant du supplément d'impôt comptabilisé s'avère impossible.

Elles doivent en outre souscrire une déclaration spéciale, au titre de chaque exercice ouvert à compter du 1er janvier 1989, même en l'absence de paiement effectif du supplément d'impôt, pour assurer :

- le suivi des montants cumulés des distributions exonérées,
- le suivi du capital moyen déterminé à la clôture de chaque exercice,
- et la détermination de la régularisation du supplément d'impôt à effectuer.

Elle est déposée au plus tard le dernier jour du mois qui suit la clôture de l'exercice. En pratique, la première déclaration est déposée pour la première fois le dernier jour du mois qui suit la clôture du deuxième exercice ouvert à compter du 1er janvier 1989.

b) Paiement du supplément d'impôt

Le supplément d'impôt est acquitté au vu d'un bordereau-avis P. 279 bis au plus tard le dernier jour qui suit la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenu l'événement qui le rend exigible.

Il est signalé que les distributions soumises au supplément d'impôt correspondent aux distributions exonérées les plus anciennes. Dès lors, ce supplément d'impôt est liquidé d'abord au taux de 3/58ème dans la limite du montant des distributions payées en actions ou parts sociales exonérées de ce supplément puis, pour le surplus, au taux de 5/58ème.

En cas de non paiement du supplément d'impôt, le 15 du mois qui suit celui au cours duquel il est devenu exigible, la majoration de 10 % prévue à l'article 1762 du Code Général des Impôts est applicable.

Toutefois, aucune date de distribution ne pouvant être mentionnée sur le P 279 bis par la société, la majoration ne sera liquidée, le cas échéant, que par les services fiscaux.

*
* *

Toutes difficultés d'application de la présente instruction devront être signalées au Bureau C2.

LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE
Pour LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE
LE SOUS-DIRECTEUR
chargé de la Sous-Direction C

J. PERREAULT

