



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

4 A-6-03

N° 75 du 23 AVRIL 2003

DISPOSITIONS DIVERSES (BIC, IS, DISPOSITIONS COMMUNES).
DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL. MESURES EN FAVEUR DE LA CREATION D'ENTREPRISES
ALLEGEMENTS D'IMPOT SUR LES BENEFICES, DE TAXE FONCIERE SUR LES PROPRIETES BATIES ET DE TAXE
PROFESSIONNELLE EN FAVEUR DES ENTREPRISES NOUVELLES CREEES DANS CERTAINES ZONES.

ACTIVITES ELIGIBLES (CONSEIL D'ETAT - ARRET DU 29 AVRIL 2002, N° 234133, 3^E ET 8^E SOUS-SECTIONS,
MINISTRE C/ JACOB)

CONDITION D'IMPLANTATION EXCLUSIVE DANS LES ZONES D'AMENAGEMENT DU TERRITOIRE

(C.G.I., art. 44 sexies, 44 octies, 44 decies, 1383 A, 1464 B, 1466 B, 1466 C et 1602 A)

NOR : BUD F 03 10015 J

Bureaux B 1 et C 2

PRESENTATION

Lorsqu'elles sont exercées à titre professionnel, les activités d'intermédiaire pour le négoce de biens visées au 2° du I de l'article 35 du code général des impôts, les activités de marchand de biens ainsi que les activités de lotisseur visées aux 1°, 3° et 4° du I de l'article 35 précité entrent désormais dans le champ des activités éligibles au régime des entreprises nouvelles prévu à l'article 44 sexies du code général des impôts et par suite dans le champ des articles 1383 A, 1464 B et 1602 A du même code. L'administration entend ainsi se rallier à la jurisprudence du conseil d'Etat (arrêt du 29 avril 2002, n° 234133, Ministre c/ Jacob).

Par ailleurs, la condition d'implantation exclusive en zone d'aménagement du territoire applicable dans le cadre du régime des entreprises nouvelles est désormais réputée satisfaite lorsqu'un contribuable a réalisé une faible partie de son chiffre d'affaires (15 % au plus) en dehors des zones éligibles au régime d'allégement.



- 1 -

23 avril 2003

3 507075 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : François VILLEROY de GALHAU

Responsable de rédaction : Christian LE BUHAN

Impression : ACTIS S.A.

Abonnement : 149 € TTC

Prix au N° : 3,50 € TTC

146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge

**TITRE 1 : INCIDENCE DE L'ARRÊT DU CONSEIL D'ÉTAT N° 234 133 DU 29 AVRIL 2002
(MINISTRE C/ JACOB)**

A. ANALYSE DE L'ARRÊT

1. Sauf mention contraire, les articles cités dans la présente instruction sont ceux du code général des impôts ou de ses annexes.

2. Aux termes du I de l'article 44 sexies, les entreprises soumises de plein droit ou sur option à un régime réel d'imposition de leurs résultats et qui exercent une activité industrielle, commerciale ou artisanale au sens de l'article 34 sont exonérées d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices réalisés, à l'exclusion des plus-values constatées lors de la réévaluation des éléments d'actif, jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui de leur création et déclarés selon les modalités prévues à l'article 53 A.

Aux termes de l'article 34, sont considérés comme bénéfices industriels et commerciaux, pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale.

3. L'accomplissement à titre professionnel d'actes réputés « de commerce » par la loi commerciale est une activité commerciale au sens de l'article 34.

Or, l'article L. 110-1 du code de commerce issu de la loi n° 67-563 du 13 juillet 1967, répute actes de commerces toutes opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles, de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières.

4. Si le 2° du I de l'article 35 prévoit que les bénéfices tirés d'opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles, de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières présentent le caractère de bénéfices industriels et commerciaux, ces dispositions ont pour seul effet de qualifier également de commerciaux les profits tirés de telles opérations lorsqu'elles ne sont pas effectuées à titre professionnel.

5. Par suite, l'exercice, à titre professionnel, d'une activité d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles, de fonds de commerce, ou des actions ou parts de sociétés immobilières entrent dans le champ des activités éligibles au régime prévu à l'article 44 sexies.

**B. CONSÉQUENCES AU REGARD DES ACTIVITÉS ÉLIGIBLES AU RÉGIME
DES ENTREPRISES NOUVELLES**

I. Conséquence de l'arrêt sur la portée de l'article 34

6. L'arrêt du conseil d'Etat du 29 avril 2002, n° 234133, éclairé par les conclusions du commissaire du gouvernement, précise que l'exercice à titre professionnel d'opérations ayant le caractère d'actes de commerce au sens de l'article L. 110-1 du code de commerce est une activité commerciale au sens de l'article 34.

7. A cet égard, les alinéas 2 et 3 de l'article L. 110-1 du code de commerce réputent actes de commerce :

- tout achat de biens immeubles aux fins de les revendre, à moins que l'acquéreur n'ait agi en vue d'édifier un ou plusieurs bâtiments et de les vendre en bloc ou par locaux ;

- toutes opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles, de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières.

8. Par conséquent, l'exercice à titre professionnel des opérations mentionnées au n° 7 entrent dans le champ d'application de l'article 34.

9. En pratique, les activités de marchand de biens, de lotisseur ou d'intermédiaire immobilier exercées à titre professionnel, doivent désormais être considérées comme des activités commerciales par nature au sens de l'article 34. S'agissant des activités de marchand de biens, cette analyse a été confirmée par la cour administrative d'appel de Paris dans un arrêt du 22 novembre 2002 (n° 99PA03902, M. René de Menthon).

10. En revanche, l'activité de construction-vente d'immeubles (promotion immobilière) est une activité civile, dont les bénéfices sont imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux conformément au 1° bis du I de l'article 35 que l'activité soit ou non exercée à titre professionnel.

II. Extension du champ d'application du régime des entreprises nouvelles à certaines activités immobilières

11. Conformément à l'arrêt du Conseil d'Etat, le simple fait qu'une activité soit visée au I de l'article 35 ne fait pas obstacle à ce qu'elle soit considérée comme commerciale au sens de l'article 34 et par conséquent bénéficie du régime d'exonération prévu à l'article 44 sexies.

La jurisprudence du conseil d'Etat infirme la doctrine administrative prévoyant l'exclusion du bénéfice de l'allégement prévu à l'article 44 sexies des activités de marchand de biens visées aux 1° et 4° du I de l'article 35, d'intermédiaire pour le négoce de biens visées au 2° du I du même article et des lotisseurs visés au 3° du I du même article (instruction administrative du 5 novembre 2001 publiée au BOI du 20 novembre 2001 sous la référence 4 A-6-01, n° 35).

12. Cette doctrine administrative est rapportée. Désormais, les activités mentionnées au n° 7, lorsqu'elles sont exercées à titre professionnel, sont des activités commerciales au sens de l'article 34, alors même qu'elles sont visées à l'article 35 et sont par conséquent éligibles au régime d'allégement de l'article 44 sexies et, par suite, à ceux des articles 1383 A, 1464 B et 1602 A.

Toutefois, les activités de construction-vente d'immeubles visées au 1° bis du I de l'article 35 qui sont des activités de nature civile restent exclues dans tous les cas du bénéfice du dispositif de faveur.

13. Cette extension du champ d'application du régime des entreprises nouvelles est applicable aux contrôles et procédures contentieuses en cours à la date de publication de la présente instruction.

C. IMPACT SUR LES AUTRES RÉGIMES EN FAVEUR DE LA CRÉATION D'ENTREPRISES

14. La jurisprudence du Conseil d'Etat est transposable dans le cadre des régimes d'allégement prévus respectivement aux articles 44 octies, 44 decies, 1466 B et 1466 C en faveur des entreprises qui sont implantées dans les zones franches urbaines ou dans la zone franche de Corse.

Ainsi, les activités immobilières visées au n° 7 entrent dans le champ des activités éligibles à ces régimes d'allégement lorsqu'elles sont exercées à titre professionnel.

Ces activités doivent respecter l'ensemble des autres conditions d'application prévues dans le cadre de ces dispositifs. A cet égard il conviendra de se reporter aux commentaires publiés par l'administration concernant notamment la condition d'implantation et le calcul du bénéfice exonéré applicables dans le cadre de ces régimes (documentation administrative 4 A 2141 du 9 mars 2001, n° 93 et s. et 4 A 2142 du 9 mars 2001).

TITRE 2. AMENAGEMENT DE LA CONDITION D'IMPLANTATION EXCLUSIVE DE L'ACTIVITE EN ZONE ELIGIBLE DANS LE CADRE DU REGIME DES ENTREPRISES NOUVELLES

15. Les activités comprises dans le champ d'application du régime d'allégement en faveur des entreprises nouvelles doivent respecter l'ensemble des conditions d'application du dispositif et notamment la condition d'implantation exclusive en zone d'aménagement du territoire (instruction 4 A-6-01 précitée, n° 42).

Le respect de cette condition suppose que la direction effective de l'entreprise, ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens humains et matériels d'exploitation, soient implantés dans les zones d'application territoriales du dispositif.

En pratique, s'agissant des entreprises du secteur du bâtiment, l'exercice de l'ensemble de l'activité dans les zones d'application du dispositif suppose que tous leurs chantiers soient situés dans ces zones et s'agissant des activités immobilières mentionnées au n° 7 désormais éligibles au régime d'allégement que la totalité des opérations et/ou des prestations de ces entreprises portent sur des immeubles situés dans ces zones.

16. Cela étant, cette condition d'implantation exclusive doit être appliquée avec discernement afin de tenir compte de la réalité économique, sans toutefois s'écarter des objectifs qui ont été fixés par le législateur (Cf. réponse ministérielle à M. Jean-Marc Lefranc, député, JO AN, Débats, séance du 15 octobre 2002).

En pratique, la condition d'implantation exclusive de l'activité en zone éligible est réputée satisfaite lorsqu'un contribuable a réalisé au plus 15 % de son chiffre d'affaires en dehors des zones éligibles.

Cette mesure de tempérament est notamment applicable aux entreprises qui exercent une activité immobilière désormais éligible au régime d'allégement (Cf. n° 7 à 9), aux entreprises du secteur du bâtiment ainsi qu'aux activités de commerce non sédentaire.

Cette tolérance est applicable aux contrôles et procédures contentieuses en cours à la date de publication de la présente instruction.

Annoter : documentation administrative 4 A 2141, n^{os} 19, 26 et 104, 4 A 2142, n^o 9, 6 E 138, 6 E 139 et 6 E 244 et BOI 4 A-6-01, 6 E-5-91, 6 E-7-95, 6 E-9-95, 6 E-5-96, 6 E-6-01 et 6 E-7-97, 6 E-1-03, 6 C-1-03, 6 F-1-03.

Le Directeur de la législation fiscale

Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN



ANNEXE

DECISION DU CONSEIL D'ETAT DU 29 AVRIL 2002, N° 234133

Considérant que M. Jacob a été assujéti au titre des années 1989 à 1991 à des suppléments d'impôt sur le revenu au motif que les activités mentionnées à l'article 35 du code général des impôts n'entrent pas dans le champ d'application du régime d'allégement fiscal prévu à l'article 44 sexies du même code ; que le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 1^{er} mars 2001 par lequel la cour administrative d'appel de Lyon, après avoir annulé le jugement du 7 janvier 1997 du tribunal administratif de Dijon, a déchargé M. Jacob des suppléments d'impôt litigieux ;

Considérant qu'aux termes du I de l'article 44 sexies du code général des impôts, dans sa rédaction alors applicable : « Les entreprises créées à compter du 1^{er} octobre 1988 soumises de plein droit ou sur option à un régime réel d'imposition de leurs résultats et qui exercent une activité industrielle, commerciale ou artisanale au sens de l'article 34 sont exonérées d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices réalisés jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui de leur création et déclarés selon les modalités prévues à l'article 53 A. (...) Ces dispositions ne s'appliquent pas aux entreprises qui exercent une activité bancaire, financière, d'assurances, de gestion ou de location d'immeubles (...) » ; qu'aux termes de l'article 34 du même code : « Sont considérés comme bénéfices industriels et commerciaux, pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale (...) » ;

Considérant que l'accomplissement à titre professionnel d'actes réputés « de commerce » par la loi commerciale est une activité commerciale au sens de l'article 34 précité ; que la loi n° 67-563 du 13 juillet 1967, dont les dispositions sont actuellement reprises sous l'article L.110-1 du Code de commerce, répute actes de commerces toutes opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles, de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières ; qu'ainsi, les bénéfices tirés de telles opérations d'intermédiaire, lorsqu'elles sont réalisées à titre professionnel, ouvrent droit au dispositif de l'allégement fiscal prévu par les dispositions précitées de l'article 44 sexies du code général des impôts ; que si le 2° de l'article 35 I du code général des impôts prévoit que les bénéfices tirés d'opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles, de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières présentent le caractère de bénéfices industriels et commerciaux, ces dispositions ont pour seul effet de qualifier également de commerciaux les profits tirés de telles opérations lorsqu'elles ne sont pas effectuées à titre professionnel ; qu'il suit de là que M. Jacob était en droit de bénéficier des dispositions de l'article 44 sexies du code général des impôts à raison des revenus tirés de sa profession d'agent immobilier au titre des années 1989 à 1991 en litige ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie n'est pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt du 1^{er} mars 2001 de la cour administrative d'appel de Lyon qui a déchargé M. Jacob des suppléments d'impôt auxquels il a été assujéti au titre des années 1989 à 1991 ;

... / ...

Décide :

Article 1^{er} : le recours du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie est rejeté.

... / ...