

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**4 A-6-04**

**N° 116 du 22 JUILLET 2004**

DISPOSITIONS DIVERSES (BIC, IS, DISPOSITIONS COMMUNES) - ALÈGEMENT DE L'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES EN FAVEUR DES ENTREPRISES NOUVELLES CRÉES DANS LES ZONES D'AMÉNAGEMENT DU TERRITOIRE - AMÉNAGEMENTS DU RÉGIME.  
(ARTICLE 92 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2004 ET ARTICLE 53 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2003)

(C.G.I., art. 44 sexies)

NOR : ECO F 04 10023 J

**Bureau B 1, B 2 et C 2**

## PRESENTATION

Le régime d'allègement de l'impôt sur les bénéfices en faveur des entreprises nouvelles créées dans certaines zones du territoire (article 44 sexies du code général des impôts) a fait l'objet de plusieurs aménagements.

La période d'ouverture des zones éligibles au dispositif est prorogée jusqu'au 31 décembre 2009.

Les entreprises nouvelles qui se créent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004 dans les zones de revitalisation rurale bénéficient d'un allongement de la période d'exonération sur les bénéfices.

L'assouplissement de la condition d'implantation exclusive dans les zones visées par le dispositif, applicable dans le cadre du régime des entreprises nouvelles, est légalisé (cf. BO.I. 4 A-6-03 du 23 avril 2003 et 4 A-9-03 du 28 juillet 2003).

La définition des zones du territoire visées à l'article 44 sexies a été précisée. Concernant les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire, la loi confirme que seules sont éligibles celles classées pour les projets industriels.

La mesure adoptée à l'article 25 de la loi d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine du 1<sup>er</sup> août 2003 visant à allonger la période d'exonération sur les bénéfices prévue à l'article 44 sexies du code général des impôts, pour les entreprises nouvelles créées entre le 31 juillet 1998 et le 31 juillet 2003 dans les zones de redynamisation urbaine, est supprimée.

Par ailleurs, la présente instruction modifie la doctrine actuelle s'agissant de l'appréciation du plafond d'exonération de 225 000 euros par période de trente-six mois prévu au IV de l'article 44 sexies précité qui s'apprécie désormais de manière glissante.

•

- 1 -

22 juillet 2004

3 5070116 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 : Bruno PARENT

Responsable de rédaction : Sylviane MIROUX

Impression : ACTIS S.A.

Abonnement : 149 € TTC

Prix au N° : 3,50 € TTC

146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge

## SOMMAIRE

---

<b>INTRODUCTION</b>	<b>1</b>
<b>Section 1 : Régime actuel</b>	<b>4</b>
Sous-section 1 : Champ d'application du dispositif	5
<b>A. ENTREPRISES ET ACTIVITES CONCERNEES</b>	<b>5</b>
<b>B. CONDITION D'IMPLANTATION EN ZONE</b>	<b>8</b>
I. Zones concernées	9
II. Portée de la condition d'implantation	10
<b>1. En matière d'impôt sur les bénéfices</b>	<b>10</b>
<b>2. En matière de fiscalité directe locale</b>	<b>13</b>
a) Portée pour les entreprises	13
b) Sort des délibérations antérieures	17
Sous-section 2 : Portée et calcul des allègements fiscaux	20
<b>Section 2 : Modifications apportées au régime</b>	<b>21</b>
<b>A. PROROGATION DE LA PERIODE D'OUVERTURE DES ZONES VISEES PAR LE DISPOSITIF</b>	<b>21</b>
<b>B. ALLONGEMENT DE LA PERIODE D'EXONERATION POUR LES ENTREPRISES CREEES EN ZONE DE REVITALISATION RURALE</b>	
I. Principe	23
II. Zones concernées	25
III. Période de réalisation des bénéfices	26
<b>1. La clôture des exercices comptables intervient tous les douze mois à compter de la date de création</b>	<b>26</b>
<b>2. La clôture des exercices comptables ne coïncide pas avec le terme de la période de quarante-huit mois et de chacune des périodes de douze mois suivantes</b>	<b>27</b>
<b>C. LEGALISATION DE L'ASSOUPPLISSEMENT DE LA CONDITION D'IMPLANTATION EN ZONE</b>	<b>29</b>
I. Principe	29
II. Entrée en vigueur	31

---

<b>D. NOTION DE ZONE D'AMENAGEMENT DU TERRITOIRE VISEE PAR L'ARTICLE 44 SEXIES</b>	<b>32</b>
<b>E. SUPPRESSION DE LA MESURE VISANT A ALLONGER LA PERIODE D'EXONERATION POUR LES ENTREPRISES CREEES DANS LES ZRU ENTRE LE 31 JUILLET 1998 ET LE 31 JUILLET 2003</b>	<b>34</b>
<b>F. PLAFOND DE 225 000 EUROS</b>	<b>35</b>

<b>Section 3 : Imposition forfaitaire annuelle</b>	<b>41</b>
--	-----------

Sous-section 1 : Période de l'exonération	41
---	----

Sous-section 2 : Montant de l'exonération	44
---	----

Sous-section 3 : Situation des entreprises exerçant une activité non sédentaire	46
---	----

**Annexe I : Article 92 de la loi de finances pour 2004**

**Annexe II : Article 53 de la loi de finances rectificative pour 2003**

---

## INTRODUCTION

1. L'article 44 sexies du code général des impôts prévoit un régime d'allègement de l'impôt sur les bénéfices pendant vingt-quatre mois, suivi d'une période d'abattement dégressif pendant les trois périodes de douze mois suivantes en faveur des entreprises qui se créent dans les zones du territoire mentionnées à cet article à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1995 et jusqu'au 31 décembre 2008.

2. La présente instruction commente les aménagements apportés au régime par la loi de finances pour 2004.

En outre, elle modifie la doctrine actuelle s'agissant de l'appréciation du plafond d'exonération de 225 000 euros par période de trente-six mois prévu au IV de l'article 44 sexies qui s'apprécie désormais de manière glissante.

3. Sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts et de ses annexes.

### Section 1 : Régime actuel

4. Le régime actuel est essentiellement commenté au B.O.I. 4 A-6-01 du 20 novembre 2001. Les paragraphes suivants ne font que reprendre les principes d'application qui font l'objet d'une modification.

#### Sous-section 1 : Champ d'application du dispositif

### A. ENTREPRISES ET ACTIVITES CONCERNEES

5. Aux termes du I de l'article 44 sexies, sont éligibles au régime des entreprises nouvelles 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.

6. En outre, conformément à l'arrêt du Conseil d'Etat n°234 133 du 29 avril 2002 *Ministre c/ Jacob*, 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. 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.

En revanche, 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 dispositif de faveur (BOI 4 A-6-03 du 23 avril 2003).

7. Cette extension du champ d'application du régime est applicable aux contrôles et procédures contentieuses en cours à la date du 23 avril 2003.

En matière de taxe professionnelle et de taxe foncière sur les propriétés bâties, de taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie ou de taxe pour frais de chambres de métiers, l'extension du champ d'application du régime des entreprises nouvelles est applicable aux impositions pour lesquelles une procédure contentieuse est en cours ou pour lesquelles le délai de réclamation n'est pas expiré.

En tout état de cause, les redevables exerçant une activité bénéficiant de l'extension du champ d'application du régime des entreprises nouvelles ne pourront être exonérés de taxe professionnelle que s'ils ont sollicité cette exonération dans les délais visés à l'article 1464 B-II et, le cas échéant, de taxe foncière sur les propriétés bâties que s'ils ont déclaré l'acquisition des biens au service des impôts de la situation des biens dans le délai prévu à l'article 1383 A-II du CGI, dès lors qu'ils ont bénéficié en définitive du dispositif d'allègement prévu à l'article 44 sexies<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Les conditions prévues par l'article 1464 C étant par ailleurs remplies.

Les délibérations prises par les collectivités et EPCI avant l'entrée en vigueur de cette extension ont vocation à s'appliquer aux entreprises entrant dans le champ de coopération intercommunale (EPCI) avant l'entrée en vigueur de cette extension ont vocation à s'appliquer aux entreprises entrant dans le champ de l'article 44 sexies en vertu de cette mesure.

Ces délibérations ne peuvent être rapportées que pour l'ensemble des entreprises nouvelles, et non pour les seules sociétés entrant dans le champ d'application de l'article 44 sexies du fait de cette extension.

## **B. CONDITION D'IMPLANTATION EN ZONE**

**8.** Le régime de l'article 44 sexies s'applique aux entreprises qui se créent entre le 1<sup>er</sup> janvier 1995 et le 31 décembre 2008 dans certaines zones du territoire.

### **I. Zones concernées**

**9.** Les zones visées par le dispositif comprennent :

- les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire (PAT) classées pour les projets industriels ;
- les territoires ruraux de développement prioritaires (TRDP) ;
- les zones de revitalisation rurale (ZRR) mentionnées à l'article 1465 A ;
- les zones de redynamisation urbaine (ZRU).

### **II. Portée de la condition d'implantation**

#### **1. En matière d'impôt sur les bénéficiaires**

**10.** La loi prévoit que le bénéfice du régime de faveur est subordonné à une condition d'implantation exclusive en zone d'aménagement du territoire.

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 territoriale du dispositif.

**11.** Afin de tenir compte de la réalité économique et pour ne pas pénaliser de façon disproportionnée les entreprises exerçant une activité non sédentaire, la condition d'implantation est réputée satisfaite lorsqu'un contribuable a réalisé au plus 15 % de son chiffre d'affaires en dehors des zones éligibles. En ce qui concerne les entreprises qui réalisent plus de 15 % de leur chiffre d'affaires en dehors des zones éligibles, il a paru possible, par mesure de tempérament, de limiter la taxation dans les conditions de droit commun du bénéfice des entreprises concernées en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors des zones éligibles (BOI 4 A-6-03 du 23 avril 2003 et BOI 4 A-9-03 du 28 juillet 2003).

Il s'agit du chiffre d'affaires ou des recettes réalisés par le contribuable pour l'ensemble de ses activités et appréciés hors taxes et exercice par exercice ou période d'imposition par période d'imposition au titre duquel ou de laquelle l'exonération doit s'appliquer.

Le chiffre d'affaires s'entend du montant hors taxes des recettes réalisées par le redevable dans l'accomplissement de son activité professionnelle normale et courante. Il n'est pas tenu compte des produits financiers sauf dans les cas où la réglementation particulière propre à certains secteurs d'activité le prévoit, ni des recettes revêtant un caractère exceptionnel, telles que les produits provenant de la cession d'éléments de l'actif immobilisé.

Les refacturations de frais effectuées entre sociétés ne sont pas prises en compte pour l'appréciation du chiffre d'affaires lorsqu'elles présentent le caractère de débours au sens du 2<sup>e</sup> du II de l'article 267.

En pratique, ces assouplissements sont applicables aux contrôles et procédures contentieuses en cours au 23 avril 2003.

12. Sur la portée de notion de contentieux en cours, il a été précisé dans la réponse ministérielle du 22 octobre 1987 à M. Germain Authié, sénateur (JO Sénat n°4121, p. 1674) que lorsque, en cas de changement de doctrine favorable aux contribuables, les instructions administratives prévoient l'application de la nouvelle doctrine aux litiges en cours, ces derniers doivent s'entendre de ceux pour lesquels une demande contentieuse a été introduite avant l'entrée en vigueur de la nouvelle doctrine et pour laquelle aucune décision définitive n'a été prise, soit pas l'administration, soit par la juridiction compétente, de première instance ou d'appel, à la date de la décision modifiant la doctrine.

## 2. En matière de fiscalité directe locale

### a) Portée pour les entreprises

13. En matière de taxe foncière sur les propriétés bâties, de taxe professionnelle, de taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie ou de taxe pour frais de chambres de métiers, les établissements de ces entreprises qui sont situés dans les zones éligibles peuvent bénéficier des exonérations « entreprises nouvelles » prévues aux articles 1383 A, 1464 B et 1602 A.

14. Les assouplissements intervenus en matière d'impôt sur les bénéfices conduisent à rapporter la doctrine administrative figurant aux n° 42 et 43 de la documentation administrative 6 E 1391.

En effet, s'agissant de la condition d'implantation en zone, les exonérations de la taxe professionnelle, de la taxe foncière sur les propriétés bâties, de taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie ou de taxe pour frais de chambres de métiers ne seront remises en cause, le plus souvent par voie de rôle supplémentaire, que lorsque la totalité du chiffre d'affaires correspondant à l'exercice en cours au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition aura été réalisé hors zone. Cette condition s'apprécie année d'imposition par année d'imposition.

## 15. Exemple

### Hypothèses

Une entreprise créée le 1<sup>er</sup> juillet 2004 et dont l'établissement unique est situé en zone réalise, au cours de ses exercices correspondants aux années civiles 2005 et 2006, un chiffre d'affaires structuré de la manière suivante :

- 2005 : 0 % du CA en zone ;
- 2006 : 50 % du CA en zone.

### Solution

Cette entreprise pourra bénéficier des exonérations de taxe foncière, taxe professionnelle, taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie et taxe pour frais de chambres des métiers au titre de 2006, mais pas au titre de 2005.

16. S'agissant de la taxe professionnelle, de la taxe foncière sur les propriétés bâties, de taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie ou de taxe pour frais de chambres de métiers, ces assouplissements sont applicables aux entreprises ayant bénéficié de la mesure de tempérament prévue au n° 9 en matière d'impôt sur les bénéfices.

En tout état de cause, les entreprises ne pourront bénéficier de l'exonération de taxe professionnelle que si elles en ont fait la demande dans les délais visés à l'article 1464 B-II et, le cas échéant, de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties que si elles ont déclaré l'acquisition des biens au service des impôts de la situation de biens dans le délai prévu à l'article 1383 A-II, et à la condition de bénéficier en définitive du dispositif d'allègement prévu à l'article 44 sexies<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Les conditions prévues par l'article 1464 C étant par ailleurs remplies.

## b) Sort des délibérations antérieures

17. Les délibérations prises par les collectivités et EPCI avant l'entrée en vigueur de la mesure présentée au 9. ont vocation à s'appliquer aux entreprises entrant dans le champ de l'article 44 sexies en vertu de cette mesure.

Ces délibérations ne peuvent être rapportées que pour l'ensemble des entreprises nouvelles, et non pour les seules sociétés entrant dans le champ d'application de l'article 44 sexies du fait de la nouvelle mesure.

## Sous-section 2 : Portée et calcul des allègements fiscaux

18. Le paragraphe 1 de l'article 44 sexies prévoit :

- une exonération des bénéfices réalisés à compter de la date de création de l'entreprise jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui au cours duquel leur création est intervenue ;

- un abattement de 75 %, de 50 % puis de 25 % sur les bénéfices réalisés respectivement au cours de la première, de la seconde puis de la troisième période de douze mois suivant cette période d'exonération.

19. En outre, la loi d'orientation et de programmation pour la ville et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine du 1<sup>er</sup> août 2003 a aménagé le dispositif d'allègement pour les entreprises créées dans les zones de redynamisation urbaine entre le 31 juillet 1998 et le 31 juillet 2003.

Ainsi, ces entreprises bénéficient :

- d'une exonération des bénéfices réalisés à compter de la date de création de l'entreprise jusqu'au terme du quarante-septième mois suivant celui au cours duquel leur création est intervenue ;

- d'un abattement de 75 %, de 50 % ou de 25 % sur les bénéfices réalisés respectivement au cours de la première, de la seconde puis de la troisième période de douze mois suivant cette période d'exonération.

20. Pour les entreprises créées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2000, le IV de l'article 44 sexies prévoit que le bénéfice exonéré ne peut excéder 225 000 euros par période de 36 mois (cf. BO.I. 4 A-6-01 n°121 à 126).

**Section 2 : Modifications apportées au régime****A. PROROGATION DE LA PERIODE D'OUVERTURE DES ZONES DU TERRITOIRE VISEES PAR LE DISPOSITIF**

21. L'article 92 de la loi de finances pour 2004 (n° 2003-1311 du 30 décembre 2003) proroge la période d'ouverture des zones du territoire visées par l'article 44 sexies jusqu'au 31 décembre 2009.

Ainsi, les entreprises réellement nouvelles qui se créent dans les zones avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010 peuvent prétendre à l'application du régime, dans la mesure où elles remplissent par ailleurs toutes les autres conditions posées par l'article 44 sexies.

22. Cette prorogation de l'exonération en faveur des entreprises nouvelles prévues à l'article 44 sexies jusqu'au 31 décembre 2009, a pour effet de proroger d'autant les régimes d'exonération de taxe professionnelle, de taxe foncière sur les propriétés bâties, de taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie et de taxe pour frais de métiers prévus aux articles 1464 B, 1383 A et 1602 A et en vertu desquels les entreprises qui bénéficient des exonérations d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés prévues à l'article 44 sexies peuvent également, sur délibération des collectivités locales, des établissements publics de coopération intercommunale dotés d'une fiscalité propre et des organismes consulaires concernés, être exonérées totalement de ces taxes au titre des établissements créés pour les deux années suivant celle de leur création.

## **B. ALLONGEMENT DE LA PERIODE D'EXONERATION POUR LES ENTREPRISES CREEES EN ZONE DE REVITALISATION RURALE**

### I. Principe

**23.** Un mécanisme d'allongement de la période d'exonération des bénéfices a été institué par l'article 92 de la loi de finances pour 2004 pour les entreprises qui se créent à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2004 et jusqu'au 31 décembre 2009 inclus, dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) définies à l'article 1465 A.

Ainsi, les bénéfices des entreprises concernées par ce dispositif sont exonérés d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés jusqu'au terme du quarante-septième mois suivant celui de leur création, puis soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés pour le quart, la moitié ou les trois quarts de leur montant selon qu'ils sont réalisés respectivement au cours de la première, de la deuxième puis de la troisième période de douze mois suivant cette période d'exonération.

**24.** La date de création constitue le point de départ pour le décompte de la période d'allègement. Pour les contribuables assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée, la date de création s'entend de la date de début d'activité 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 qui suivent le commencement des premières opérations. Le contribuable ou l'administration peuvent établir que le début d'activité est intervenu à une date autre que celle mentionnée sur la déclaration d'existence (cf. BOI 4 A-6-01 n°11 à 13).

### II. Zones concernées

**25.** Seules sont concernées par la mesure d'allongement de la période d'exonération les entreprises qui se créent en ZRR.

Les ZRR sont mentionnées à l'article 1465 A.

### III. Période de réalisation des bénéfices

Deux hypothèses peuvent être distinguées.

#### **1. La clôture des exercices comptables intervient tous les douze mois à compter de la date de création**

**26.** L'application des principes posés par l'article 44 sexies pour les entreprises créées dans les ZRR conduit à exonérer les bénéfices des quatre premiers exercices et à accorder un abattement de 75 %, 50 % et 25 % sur les bénéfices des cinquième, sixième et septième exercices.

#### **2. La clôture des exercices comptables ne coïncide pas avec le terme de la période de quarante-huit mois et de chacune des périodes de douze mois suivantes**

**27.** Les bénéfices de l'exercice au cours duquel intervient le terme de la période de quarante-sept mois suivant celui de la création sont, compte tenu d'une répartition prorata temporis, exonérés pour une part, et font l'objet d'un abattement de 75 % pour l'autre part.

Les bénéfices de l'exercice au cours duquel intervient le terme de la période de douze mois suivant celui de la période d'exonération font l'objet, selon le même principe, d'un abattement de 75 % pour une part, et d'un abattement de 50 % pour l'autre part.

Dans les mêmes conditions, les bénéfices des exercices au cours desquels intervient le terme de chacune des deux périodes de douze mois suivantes font l'objet pour le premier, d'un abattement de 50 % pour une part, et d'un abattement de 25 % pour l'autre part, et pour le second, d'un abattement de 25 % et d'une imposition normale.

**Exemple****Hypothèses**

**28.** Une société, remplissant par ailleurs toutes les conditions posées par l'article 44 sexies est créée le 15 novembre 2004 en ZRR et clôture ses exercices comptables le 31 décembre de chaque année (la première fois le 31 décembre 2005).

L'exonération concerne la période du 15 novembre 2004 au 31 octobre 2008 et les abattements de 75 %, 50 % et 25 % s'appliquent respectivement le 31 octobre des années 2009 à 2010.

**Solution**

En conséquence, pour chacun des exercices, les bénéfices éligibles seront soumis, dans la limite de 225 000 euros par période de trente six mois, au régime suivant :

- exercices clos en 2005, 2006 et 2007 : exonération ;
- exercice clos en 2008 : exonération des 10/12èmes des bénéfices, abattement de 75 % sur 2/12èmes des bénéfices ;
- exercice clos en 2009 : abattement de 75 % sur 10/12èmes des bénéfices, abattement de 50 % sur 2/12èmes des bénéfices ;
- exercice clos en 2010 : abattement de 50 % sur 10/12èmes des bénéfices, abattement de 25 % sur 2/12èmes des bénéfices ;
- exercice clos en 2011 : abattement de 25 % sur 10/12èmes des bénéfices, imposition normale sur 2/12èmes des bénéfices.

**C. LEGALISATION DE L'ASSOUPLISSEMENT DE LA CONDITION D'IMPLANTATION EN ZONE****I. Principe**

**29.** L'article 92 de la loi de finances pour 2004 légalise l'assouplissement de la condition d'implantation exclusive en zone éligible au régime de l'article 44 sexies, prévu par la doctrine administrative (cf. BOI 4 A-9-03 du 28 juillet 2003).

**Exemple****Hypothèses**

**30.** Une société, exerçant son activité dans le bâtiment et remplissant par ailleurs toutes les conditions posées par l'article 44 sexies est créée le 1<sup>er</sup> janvier 2004 dans une zone visée par le dispositif (hors ZRR) et clôture son exercice comptable le 31 décembre de chaque année.

Cette entreprise exerce une activité non sédentaire et réalise une partie de ses chantiers hors des zones d'aménagement du territoire visées par l'article 44 sexies. Son bénéfice annuel est égal à 15 000 euros.

### Solution

En fonction du pourcentage de chiffre d'affaires réalisé hors des zones éligibles, les bénéfices de cette entreprise sont exonérés dans les conditions suivantes :

Exercice	% du chiffre d'affaires réalisé en dehors des zones éligibles	Allègement effectif	Taux de l'allègement sur les bénéfices (%)	Bénéfice exonéré (€)	Bénéfice taxable (€)	Exonération de T.P., TFPB et de taxes consulaires
2004	5	100	100	15 000	0	-
2005	100	0	100	0 <sup>3</sup>	15 000	non
2006	30	70	75	7 875 <sup>4</sup>	7 125	oui
2007	20	80	50	6 000 <sup>5</sup>	9 000	-
2008	10	100	25	3 750 <sup>6</sup>	11 250	-

### II. Entrée en vigueur

**31.** Les aménagements apportés par la loi de finances pour 2004 s'appliquent aux résultats des exercices clos en 2003, s'agissant des entreprises relevant de l'impôt sur le revenu et aux résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2003, en ce qui concerne les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

Par conséquent, l'aménagement de la condition d'implantation exclusive de l'activité en zone éligible dans le cadre du régime des entreprises nouvelles est applicable à l'imposition des résultats réalisés à compter de l'année 2003 et aux contrôles et procédures contentieuses en cours au 23 avril 2003 (cf. n° 9 et 10).

En pratique, l'aménagement de la condition d'implantation est applicable aux entreprises créées antérieurement à l'année 2003, pour la durée d'application du régime restant à courir à compter de l'imposition des résultats réalisés en 2003.

#### Exemple

#### Hypothèses

Une entreprise du bâtiment se crée dans une zone éligible le 1<sup>er</sup> janvier 2002. A la date de sa création, elle ne remplit pas la condition d'implantation exclusive de l'activité en zone éligible. Elle ne peut donc pas bénéficier du régime des entreprises nouvelles à cette date.

#### Solution

Du fait de la légalisation de l'assouplissement de la condition d'implantation exclusive en zone éligible, l'entreprise peut bénéficier du régime dans les conditions suivantes<sup>7</sup> :

- Exercice clos le 31/12/02 : aucune exonération sur les bénéfices
- Exercice clos le 31/12/03 : exonération des bénéfices
- Exercice clos le 31/12/04 : abattement de 75 % sur les bénéfices
- Exercice clos le 31/12/05 : abattement de 50 % sur les bénéfices
- Exercice clos le 31/12/06 : abattement de 25 % sur les bénéfices

<sup>3</sup> Au titre de cet exercice, la société ne bénéficie pas d'une exonération car la totalité de son chiffre d'affaires est réalisé en dehors des zones éligibles. Cependant, elle pourra à nouveau en bénéficier au titre de l'exercice suivant si elle réalise une partie de son chiffre d'affaires dans les zones éligibles, la règle du prorata s'appliquant exercice par exercice.

<sup>4</sup> Le montant du bénéfice exonéré est égal à :  $(15\,000 \times 70\%) \times 75\% = 7\,875\text{ €}$

<sup>5</sup> Le montant du bénéfice exonéré est égal à :  $(15\,000 \times 80\%) \times 50\% = 6\,000\text{ €}$

<sup>6</sup> Le montant du bénéfice exonéré est égal à :  $(15\,000 \times 100\%) \times 25\% = 3\,750\text{ €}$

<sup>7</sup> Dans un souci de simplification, il est admis que l'entreprise réalise à compter de l'année 2003 moins de 15 % de son CA en dehors des zones éligibles.

## D. NOTION DE ZONE D'AMENAGEMENT DU TERRITOIRE

**32.** L'article 92 de la loi de finances pour 2004 précise la notion de zone d'aménagement du territoire qui est visée par l'article 44 sexies.

Ainsi, les zones d'aménagement du territoire visées par le deuxième alinéa du I de l'article 44 sexies s'entendent des zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire classées pour les projets industriels.

Par conséquent, les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire pour les projets tertiaires et de recherche sont exclues du dispositif.

**33.** Cette précision avait déjà été apportée par la doctrine sur la base de la lecture combinée des articles 44 sexies, 1465 et 1465 B (cf. BOI 4 A-6-01 du 20 novembre 2001).

## E. SUPPRESSION DE LA MESURE VISANT A ALLONGER LA PERIODE D'EXONERATION POUR LES ENTREPRISES CREEES DANS LES ZRU ENTRE LE 31 JUILLET 1998 ET LE 31 JUILLET 2003

**34.** L'article 53 de la loi de finances rectificative pour 2003 supprime la mesure adoptée dans le cadre de la loi d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine visant à allonger la période d'exonération pour les entreprises créées dans les ZRU entre le 31 juillet 1998 et le 31 juillet 2003.

Ainsi, les entreprises créées dans les ZRU entre le 31 juillet 1998 et le 31 juillet 2003 ne bénéficient désormais que des allègements de droit commun, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004.

## F. PLAFOND DE 225 000 EUROS

**35.** Le IV de l'article 44 sexies prévoit que pour les entreprises créées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2000, le bénéfice exonéré ne peut en aucun cas excéder 225 000 euros par période de trente-six mois.

Cette période de trente-six mois s'apprécie désormais de manière glissante. Ainsi, au titre de chaque exercice, il convient de s'assurer que le montant total du bénéfice exonéré ne peut excéder 225 000 euros au titre de cet exercice et des deux exercices précédents.

La solution exposée au B.O.I. 4 A-6-01 (n°121 à 126) est donc rapportée pour les exercices clos à compter de publication de la présente instruction.

**36.** Le plafonnement porte toujours sur le bénéfice déterminé après application des abattements dégressifs de 75 %, 50 % ou 25 %.

**37.** En pratique, les bénéfices réalisés par une entreprise nouvelle bénéficient en principe de vingt-quatre mois d'exonération, suivis de 12 mois d'abattement dégressif à 75 %, puis 12 mois d'abattement dégressif à 50 % et enfin 12 mois d'abattement dégressif à 25 %.

Dès lors, le respect du plafond s'apprécie au moment du dépôt de la déclaration de résultats de chaque exercice.

Ainsi, lorsque les exercices ont une durée de douze mois, au titre du premier exercice d'application du régime d'allègement, le respect du plafond est examiné au vu du résultat de ce seul exercice.

Au titre du deuxième exercice, le respect du plafond est examiné au vu des résultats des deux premiers exercices d'application du régime.

Au titre du troisième exercice, le respect du plafond est examiné au vu des résultats des trois premiers exercices d'application du régime.

Au titre du quatrième exercice, le respect du plafond est examiné au vu des résultats des deuxième, troisième et quatrième exercices d'application du régime.

Enfin, au titre du cinquième exercice, le respect du plafond est examiné au vu des résultats des troisième, quatrième et cinquième exercices d'application du régime.

Nota : Les mêmes principes sont applicables aux entreprises créées dans les ZRR à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004, le glissement devant alors s'opérer sur la période d'allègement de 84 mois (cf. exemple 2).

**38. Tableau récapitulatif**

Par hypothèse, les exercices ont une durée de douze mois et coïncident avec l'année civile.

	Période de réalisation des bénéfices				
Période prise en compte pour l'appréciation du plafond	N	N+1	N+2	N+3	N+4
N					
N et N+1					
N, N+1 et N+2					
N+1, N+2 et N+3					
N+2, N+3 et N+4					

**Exemple 1****Hypothèses**

**39.** Une société, remplissant par ailleurs toutes les conditions posées par l'article 44 sexies est créée le 1<sup>er</sup> janvier 2004 dans une zone éligible (autre que ZRR) et clôture ses exercices comptables le 31 décembre de chaque année.

L'exonération concerne la période du 1<sup>er</sup> janvier 2004 au 31 décembre 2005 et les abattements de 75 %, 50 % et 25 % s'appliquent respectivement le 31 décembre des années 2006 à 2008.

**Solution**

L'application du plafond de 225 000 euros s'applique de la façon suivante :

Exercice	Résultat fiscal avant imputation des déficits reportables	Résultat après abattement	Résultats pris en compte pour l'application du plafond	Résultat exonéré après application du plafond	Résultat imposable
2004	- 30 000	$0 \times 100 \% = 0$	0	0	0
2005	100 000	$100 \% \times (100\ 000 - 30\ 000) = 70\ 000$	$0 + 70\ 000 = 70\ 000$	70 000	0
2006	150 000	$(150\ 000 \times 75 \%) = 112\ 500$	$0 + 70\ 000 + 112\ 500 = 182\ 500$	112 500	37 500
2007	180 000	$(180\ 000 \times 50 \%) = 90\ 000$	$70\ 000 + 112\ 500 + 90\ 000 = 272\ 500$	42 500 <sup>8</sup>	$90\ 000 + (90\ 000 - 42\ 500) = 137\ 500$
2008	100 000	$(100\ 000 \times 25 \%) = 25\ 000$	$112\ 500 + 42\ 500 + 25\ 000 = 180\ 000$	25 000	75 000
TOTAL	500 000	297 500		250 000	250 000

**Exemple 2****Hypothèses**

40. Une société, remplissant par ailleurs toutes les conditions posées par l'article 44 sexies est créée le 1<sup>er</sup> janvier 2004 en ZRR et clôture ses exercices comptables le 31 décembre de chaque année.

L'exonération concerne la période du 1<sup>er</sup> janvier 2004 au 31 décembre 2007 et les abattements de 75 %, 50 % et 25 % s'appliquent respectivement le 31 décembre des années 2008 à 2010.

<sup>8</sup> Application du plafond :  $272\ 500 - 225\ 000 = 47\ 500$   
Donc, le résultat exonéré est de  $90\ 000 - 47\ 500 = 42\ 500$

**Solution**

L'application du plafond de 225 000 euros s'applique de la façon suivante :

Exercice	Résultat fiscal avant imputation des déficits reportables	Résultat après abattement	Résultats pris en compte pour l'appréciation du plafond	Résultat exonéré après application du plafond	Résultat imposable
2004	- 30 000	$0 \times 100 \% = 0$	0	0	0
2005	100 000	$100 \% \times (100\ 000 - 30\ 000) = 70\ 000$	70 000	70 000	0
2006	150 000	$150\ 000 \times 100 \% = 150\ 000$	$0 + 70\ 000 + 150\ 000 = 220\ 000$	150 000	0
2007	180 000	$180\ 000 \times 100 \% = 180\ 000$	$70\ 000 + 150\ 000 + 180\ 000 = 400\ 000$	5 000 <sup>9</sup>	$180\ 000 - 5\ 000 = 175\ 000$
2008	100 000	$100\ 000 \times 75 \% = 75\ 000$	$150\ 000 + 5\ 000 + 75\ 000 = 230\ 000$	70 000 <sup>10</sup>	$25\ 000 + (75\ 000 - 70\ 000) = 30\ 000$
2009	120 000	$120\ 000 \times 50 \% = 60\ 000$	$5\ 000 + 70\ 000 + 60\ 000 = 135\ 000$	60 000	60 000
2010	100 000	$100\ 000 \times 25 \% = 25\ 000$	$70\ 000 + 60\ 000 + 25\ 000 = 155\ 000$	25 000	75 000
TOTAL	720 000	560 000		380 000	340 000

**Section 3 : Imposition forfaitaire annuelle**

## Sous-section1 : Période de l'exonération

**41.** L'exonération d'imposition forfaitaire annuelle couvre la même période que l'exonération d'impôt sur les sociétés.

**42.** La période d'exonération d'imposition forfaitaire annuelle est déterminée par référence à la situation de la société en matière d'impôt sur les sociétés.

**43.** Toutefois, cette situation est appréciée au 1<sup>er</sup> janvier de l'année au titre de laquelle l'imposition forfaitaire est due. Si une société bénéficie au 1<sup>er</sup> janvier d'une année d'une exonération totale ou partielle d'impôt sur les sociétés, elle est dispensée, totalement ou partiellement, de l'imposition forfaitaire annuelle au titre de cette même année.

<sup>9</sup> Application du plafond :  $400\ 000 - 225\ 000 = 175\ 000$

Donc, le résultat exonéré est de  $180\ 000 - 175\ 000 = 5\ 000$

<sup>10</sup> Application du plafond :  $230\ 000 - 225\ 000 = 5\ 000$

Donc, le résultat exonéré est de  $75\ 000 - 5\ 000 = 70\ 000$

## Sous-section 2 : Montant de l'exonération

**44.** L'exonération est accordée dans les mêmes proportions que l'exonération qui est appliquée en matière d'impôt sur les sociétés :

- si l'exonération d'impôt sur les sociétés est totale au 1<sup>er</sup> janvier, l'imposition forfaitaire n'est pas due au titre de cette année ;

- si l'assiette de l'impôt sur les sociétés bénéficie seulement d'un abattement au 1<sup>er</sup> janvier, l'imposition forfaitaire annuelle qui est due est diminuée d'un abattement de 75%, 50% ou 25% du montant normalement exigible.

**45.** L'imposition est déterminée, en application de l'article 223 septies, selon un barème progressif modulant la cotisation en fonction du montant du chiffre d'affaires majoré des produits financiers, tous droits et taxes compris, du dernier exercice clos.

## Sous-section 3 : Situation des entreprises exerçant une activité non sédentaire

**46.** En application des dispositions prévues au premier alinéa de l'article 223 nonies, l'exonération d'imposition forfaitaire annuelle s'applique au titre de la même période et dans les mêmes proportions que l'exonération d'impôt sur les sociétés dont bénéficient les entreprises nouvelles en vertu de l'article 44 sexies.

**47.** S'agissant des entreprises exerçant une activité non sédentaire, l'assouplissement de la condition d'implantation exclusive dans une zone éligible au régime de l'article 44 sexies (cf. paragraphes n° 20 à 22) produit les mêmes conséquences sur le montant de l'imposition forfaitaire annuelle due par l'entreprise que sur le montant de l'impôt sur les sociétés.

**48.** Toutefois, l'entreprise ne pouvant être en mesure de déterminer, au moment du paiement de son imposition forfaitaire annuelle due au titre d'une année (15 mars) si elle remplira la condition d'implantation dans des zones éligibles, elle devra acquitter à cette date l'imposition qui serait due si elle réalisait l'ensemble de son activité dans les zones éligibles. Si, à la clôture de l'exercice, il s'avère que l'entreprise a réalisé plus de 15% de son chiffre d'affaires en dehors des zones susvisées et doit, en conséquence, calculer son pourcentage d'allègement d'impôt sur les sociétés au prorata du chiffre d'affaires réalisé dans lesdites zones, elle devra recalculer son imposition forfaitaire annuelle et acquitter le complément avec l'imposition forfaitaire annuelle due au titre de l'année suivante (15 mars N+1).

**49.** Exemple :

Les données de l'exemple exposé au paragraphe n° 21 sont reprises à l'exception des éléments suivants : L'entreprise réalise un chiffre d'affaires de 500 000 € par exercice qui, par application du barème prévu à l'article 223 septies du code général des impôts, correspond à une imposition forfaitaire annuelle de 1 575 €. Par ailleurs, l'entreprise ne peut bénéficier de l'exonération de trois ans prévue pour les sociétés dont le capital est constitué, pour la moitié au moins, par des apports en numéraire. Son bénéfice annuel est égal à 15 000 €.

Exercice	Chiffre d'affaires	% du CA réalisé en dehors des zones éligibles	Allègement effectif	Taux de l'allègement sur les bénéfiques (%)	Bénéfice exonéré (€)	Bénéfice taxable <sup>11</sup>	IFA due au 15 mars de l'année (€)	Régularisation à opérer au 15 mars de l'année suivante (€)
2004	500 000 €	5	100	100	15 000	0	0	0
2005	500 000 €	100	0	100	0	15 000	0 <sup>12</sup>	1 575 <sup>13</sup>
2006	500 000 €	30	70	75	7 875	7 125	394 <sup>14</sup>	354 <sup>4</sup>
2007	500 000 €	20	80	50	6 000	9 000	787 <sup>15</sup>	158 <sup>16</sup>
2008	500 000 €	10	100	25	3 750	11 250	1 181 <sup>17</sup>	0

Annoter : BOI 4 A-6-01, BOI 4 A-6-03 et 4 A-9-03.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

<sup>11</sup> Pour les explications, se reporter au tableau illustrant l'exemple du paragraphe n° 21.

<sup>12</sup> L'entreprise étant normalement totalement exonérée d'impôt sur les sociétés au titre de cet exercice, elle n'acquies pas d'imposition forfaitaire annuelle le 15 mars de cette année.

<sup>13</sup> L'entreprise n'ayant pas respecté la condition d'implantation en zone au titre de l'exercice, son bénéfice est finalement totalement imposé à l'impôt sur les sociétés. Elle doit donc acquies l'IFA dont elle est finalement redevable le 15 mars de l'année suivante (régularisation).

<sup>14</sup> L'entreprise bénéficiant d'un abattement de 75%, l'imposition due au 15 mars est de  $1\,575 - (1\,575 \times 75\%) = 394$  €. L'entreprise ayant finalement réalisé 30% de son chiffre d'affaires en dehors des zones éligibles, elle ne bénéficie de l'abattement que pour la part du chiffre d'affaires réalisé dans les zones éligibles, soit 70%. Elle doit, au 15 mars de l'année suivante, régulariser sa situation en recalculant son IFA. Ce dernier est égal à  $1\,575 - [1\,575 \times (75\% \times 70\%)] = 748$  €. L'entreprise ayant déjà acquies 394 € le 15 mars de l'année, doit acquies le complément, soit 354 € ( $748$  € -  $394$  €), le 15 mars de l'année suivante.

<sup>15</sup>  $787$  € =  $1\,575 \times 50\%$

<sup>16</sup>  $158$  € =  $[1\,575 - (1\,575 \times 50\% \times 80\%)] - 787$

<sup>17</sup>  $1\,181$  € =  $1\,575 - (1\,575 \times 25\%)$ . Dans ce cas, il n'y aura pas de régularisation à opérer.

**Annexe I****Article 92 de la loi de finances pour 2004**

– Le code général des impôts est ainsi modifié :

**I.** - Le deuxième alinéa du I de l'article 44 sexies est remplacé par trois alinéas ainsi rédigés :

« Le bénéfice des dispositions du présent article est réservé aux entreprises qui se créent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1995 jusqu'au 31 décembre 2009 dans les zones d'aménagement du territoire ou dans les territoires ruraux de développement prioritaire définis au premier alinéa de l'article 1465 ou dans les zones de redynamisation urbaine définies au I bis et, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1997, au I ter de l'article 1466 A, à la condition que le siège social ainsi que l'ensemble de l'activité et des moyens d'exploitation soient implantés dans l'une de ces zones. Lorsqu'une entreprise exerce une activité non sédentaire réalisée en partie en dehors des zones précitées, la condition d'implantation est réputée satisfaite dès lors qu'elle réalise au plus 15 % de son chiffre d'affaires en dehors de ces zones. Au-delà de 15 %, les bénéfices réalisés sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors des zones déjactées. Cette condition de chiffre d'affaires s'apprécie exercice par exercice.

Toutefois, les entreprises qui se créent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004 jusqu'au 31 décembre 2009 dans les zones de revitalisation rurale mentionnées à l'article 1465 A 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 quarante-septième mois suivant celui de leur création et déclarés selon les modalités prévues à l'article 53 A. Les bénéfices ne sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés que pour le quart, la moitié ou les trois quarts de leur montant selon qu'ils sont réalisés respectivement au cours de la première, de la deuxième ou de la troisième période de douze mois suivant cette période d'exonération.

Les zones d'aménagement du territoire visées au deuxième alinéa s'entendent des zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire classées pour les projets industriels. »

**II.** – Au e du 3<sup>o</sup> du I de l'article 125-0 A et au c du 3 du I de l'article 150-0 C du même code, les mots : « quatrième alinéa » sont remplacés par les mots : « sixième alinéa ».

**Annexe II**

**Article 53 de la loi de finances rectificative pour 2003**

– Le code général des impôts est ainsi modifié :

**I.** – Dans la première phrase du premier aliéna du I de l'article 44 sexies, les mots : « ou, pour les entreprises qui se sont créées dans les zones de redynamisation urbaine entre le 31 juillet 1998 et le 31 juillet 2003, jusqu'au terme du quarante-septième mois suivant celui de leur création et déclarés suivant les modalités prévues à l'article 53 A » sont supprimés.