RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-10-20170906
Date de publication : 06/09/2017
Date de fin de publication : 06/06/2018

BIC - Champ d'application et territorialité - Exonérations - Entreprises implantées en zone de revitalisation rurale - Conditions d'éligibilité

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Champ d'application et territorialité
Titre 8 : Exonérations
Chapitre 1 : Entreprises ou activités implantées dans certaines zones du territoire
Section 7 : Entreprises implantées en zone de revitalisation rurale
Sous-section 1 : Conditions d'éligibilité

Sommaire :

I. Entreprises concernées
A. Forme
B. Date de création ou de reprise
C. Régime d'imposition
II. Activités concernées
A. Activités éligibles
1. Activités industrielles, commerciales ou artisanales
2. Activités professionnelles non commerciales
a. Forme et régime fiscal de l'entreprise
b. Activités concernées
B. Activités exclues
C. Exercice à titre exclusif d'une activité éligible
III. Condition d'implantation en ZRR
A. Zones concernées
B. Portée de la condition d'implantation exclusive en ZRR
1. Notion d'activité non sédentaire
2. Notion de chiffre d'affaires
IV. Condition d'effectif salarié
A. Décompte du nombre de salariés
B. Variation de l'effectif en cours d'exercice
C. Non-respect de la condition d'effectif maximal
V. Condition tenant à la détention du capital

1

L'article 44 quindecies du code général des impôts (CGI) instaure un régime d'allègement d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés au profit des entreprises créées ou reprises entre le 1er janvier 2011 et le 31 décembre 2020 en zone de revitalisation rurale (ZRR).

Pour bénéficier de cette exonération, l'entreprise doit répondre à certaines conditions.

Remarque : Les notions de création et reprise sont définies dans le BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-20.

I. Entreprises concernées

A. Forme

10

Toutes les entreprises, quelle que soit leur forme, peuvent bénéficier de cette mesure d'allègement.

Sont ainsi concernées :

- les entreprises individuelles ;

- les sociétés de personnes et assimilées ;

- les sociétés à responsabilité limitée ;

- les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions ;

- les associations et les établissements publics exerçant une activité lucrative qui les rend passibles de l'impôt sur les sociétés (IS) au taux normal.

B. Date de création ou de reprise

20

Les entreprises ne peuvent prétendre au bénéfice du dispositif d'exonération que si elles ont été créées ou reprises en ZRR entre le 1er janvier 2011 et le 31 décembre 2020.

Pour l'application de ce dispositif, la date de création ou de reprise s'entend de la date de leur début d'activité.

30

La date de création ou de reprise constitue le point de départ pour le décompte de la période d'exonération.

40

Pour les contribuables assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée, la date de création ou de reprise 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 CGI, dans les quinze jours qui suivent le commencement

des premières opérations.

Le contribuable ou l'administration peuvent cependant établir que le début d'activité est intervenu à une date autre que celle mentionnée sur la déclaration d'existence. Ainsi, la date de début d'activité est celle à laquelle le contribuable dispose des immobilisations nécessaires à l'exercice de son activité et réalise les premières opérations entrant dans le cadre de son objet social (en ce sens, voir CE, arrêt du 15 avril 1991, n° 79278 ; CE, arrêt du 14 avril 1995, n° 135659 ; CAA Paris, arrêt du 16 mai 2000, n° 97PA03476 et CE, arrêt du 28 juillet 2000, n° 198188).

C. Régime d'imposition

50

La loi prévoit que seules les entreprises qui sont soumises à un régime réel d'imposition peuvent bénéficier du régime de faveur. L'entreprise qui souhaite bénéficier du dispositif doit donc être imposée selon le régime réel normal ou le régime réel simplifié, de plein droit ou sur option.

En conséquence, les entreprises individuelles qui relèvent de plein droit du régime des micro-entreprises doivent, pour bénéficier du régime de faveur, opter pour un régime réel de détermination du bénéfice.

Les entreprises concernées doivent opter pour un régime de bénéfice réel, conformément à l'article 302 septies A ter du CGI, dans les délais prévus pour le dépôt de la déclaration concernant leur premier exercice ou leur première période d'activité visée à l'article 53 A du CGI ou au 1 de l'article 223 du CGI. La déclaration du bénéfice ou du déficit est faite généralement dans les trois mois de la clôture de l'exercice ou au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai pour les entreprises clôturant leur exercice au 31 décembre de l'année civile.

Il est précisé que le statut de l'auto-entrepreneur ne s'applique plus dès lors que le contribuable a opté pour le régime réel. En conséquence, les auto-entrepreneurs ne peuvent pas bénéficier du régime prévu à l'article 44 quindecies du CGI. Par ailleurs, l'option pour un régime réel d'imposition par une personne ayant préalablement exercé son activité sous le régime « auto-entrepreneur » n'est pas susceptible de lui ouvrir droit au régime de faveur dès lors que ce changement de régime ne constitue ni une reprise d'activité, ni une cessation d'activité au sens du 5 de l'article 221 du CGI suivie d'une création d'activité.

60

L'entreprise doit être soumise à un régime réel d'imposition pendant toute la durée d'application de l'exonération.

II. Activités concernées

A. Activités éligibles

70

Pour être éligible au régime d'allègement, l'entreprise doit exercer une activité industrielle, commerciale ou artisanale au sens de l'article 34 du CGI ou une activité professionnelle au sens du 1 de l'article 92 du CGI.

1. Activités industrielles, commerciales ou artisanales

80

Peuvent bénéficier du régime les activités industrielles, commerciales ou artisanales visées à l'article 34 du CGI, à l'exception des activités expressément exclues par le législateur (cf. II-B § 140 à 150).

90

S'agissant de l'appréciation de la nature industrielle, commerciale ou artisanale d'une activité, il convient de se reporter au BOI-BIC-CHAMP-10-10.

100

Les activités de gestion et de location d'immeubles (BOI-BIC-CHAMP-20-60 au II § 20) sont exclues par disposition expresse de la loi. Toutefois, dès lors qu'une activité de location meublée s'accompagne de prestations fournies dans les mêmes conditions que celles dispensées par les hôtels (petits déjeuners, entretien et fourniture du linge de maison, entretien quotidien des chambres, etc.), elle peut être assimilable à une activité hôtelière ou para-hôtelière de nature commerciale éligible au régime d'exonération sous réserve que les autres conditions d'éligibilité soient bien entendu satisfaites.

Dans ces conditions, une activité de location de locaux meublés de tourisme constituant l'habitation personnelle ou de chambre d'hôte quand elle s'accompagne de ces prestations para-hôtelières entre dans le champ d'application du dispositif.

Il est précisé toutefois que la prestation de fourniture de logement meublé doit au moins comprendre l'entretien quotidien des chambres ainsi que l'entretien et la fourniture du linge de maison, sans que ces prestations soient optionnelles ou facturées séparément. À défaut, l'activité ne saurait être éligible au régime de faveur.

2. Activités professionnelles non commerciales

a. Forme et régime fiscal de l'entreprise

110

Les entreprises exerçant une activité professionnelle au sens du 1 de l'article 92 du CGI qui répondent aux conditions d'application du dispositif peuvent bénéficier de l'allègement d'impôt, quelle que soit leur forme juridique.

Ainsi, l'activité peut être exercée sous forme d'une entreprise individuelle ou d'une société.

b. Activités concernées

120

Les activités mentionnées au 1 de l'article 92 du CGI comprennent (BOI-BNC-CHAMP-10-10) :

- les professions libérales. Sont qualifiées de professions libérales les professions dans lesquelles l'activité intellectuelle joue le principal rôle et qui consistent en la pratique personnelle, en toute indépendance, d'une science ou d'un art (avocat, expert-comptable et comptable agréé, géomètre-expert, architecte, ingénieur-conseil, etc.) ;

- les revenus des charges et offices, dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçant (notaire, huissier, commissaire-priseur, etc.). Les charges et offices sont des fonctions publiques dont les titulaires, nommés en général par le ministre de la justice, jouissent du droit de présenter leur successeur ;

- les profits provenant de toutes occupations, exploitations lucratives et sources ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus.

130

Parmi ces activités, le bénéfice de l'exonération est réservé aux activités professionnelles.

Il est rappelé que le caractère professionnel d'une activité est subordonné à une double condition : l'activité doit être exercée à titre habituel et constant et dans un but lucratif. Pour plus de précisions sur ce point, il convient de se reporter aux BOI-BNC-CHAMP-10-10-10 et BOI-BNC-BASE-60.

B. Activités exclues

140

Sont exclues du bénéfice de l'allègement :

- les activités qui ne sont pas de nature industrielle, commerciale, artisanale au sens de l'article 34 du CGI ou professionnelle au sens du 1 de l'article 92 du CGI : il en est ainsi des activités de nature civile (gestion de patrimoine immobilier, gestion de portefeuille de valeurs mobilières, activité de construction-vente d'immeubles, etc.) ou agricole. Pour l'appréciation de la nature des activités, il convient de se reporter aux BOI-BIC-CHAMP-50 et BOI-BA-CHAMP-10-10 ;

- les activités bancaires, financières, d'assurances et de pêche maritime. Les activités bancaires et d'assurances sont en principe exercées par les établissements de crédit, y compris les établissements de crédit-bail ainsi que les entreprises d'assurances de toute nature ;

- les activités de gestion ou de location d'immeubles. Ainsi, les activités de location d'immeubles à usage industriel ou commercial munis de leur équipement ne sont pas éligibles. Il en va de même des activités de location de meublés saisonniers sans prestations complémentaires à caractère hôtelier.

150

Certaines activités sont également exclues du dispositif en application du règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis. Ainsi, les entreprises qui exercent leur activité principale dans les secteurs de la production primaire de produits agricoles ou de la pêche et de l'aquaculture ne peuvent pas bénéficier de l'exonération prévue à l'article 44 quindecies du CGI.

C. Exercice à titre exclusif d'une activité éligible

160

Pour bénéficier du régime d'allègement, l'entreprise ne doit exercer, en principe, aucune des activités exclues du champ d'application du dispositif, même si ces activités sont exercées à titre accessoire ou si elles sont imposées dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux en application de l'article 155 du CGI.

Les entreprises susceptibles de bénéficier de l'exonération ne peuvent donc pas détenir, ni par suite inscrire à leur bilan des biens qui ne sont pas nécessaires à l'activité (immeuble d'habitation à usage locatif ou à usage agricole, par exemple).

170

Toutefois, la condition d'exclusivité est respectée lorsqu'une activité, a priori inéligible, est exercée à titre accessoire et constitue le complément indissociable d'une activité exonérée (CE, arrêt du 8 juillet 1998, n° 186279).

En particulier, la perception de produits financiers ou l'enregistrement des quotes-parts de résultat de sociétés ou groupements relevant du régime fiscal des sociétés de personnes ne remet pas en cause le bénéfice du régime de faveur dès lors que ces profits résultent du simple placement de la trésorerie dégagée dans le cadre de l'exercice d'une activité éligible (RM Chabroux n° 16303, JO Sénat du 29 juillet 1999, p. 2568). À titre de règle pratique, cette condition sera présumée satisfaite lorsque le montant de ces produits n'excède pas le montant des frais financiers au cours du même exercice.

Bien entendu, dans cette situation, l'inscription au bilan des biens nécessaires à cette activité accessoire ne fait pas obstacle au bénéfice du régime.

180

L'exercice par une association d'une activité non lucrative ne fait pas obstacle au bénéfice du régime prévu à l'article 44 quindecies du CGI à raison des profits retirés de l'exercice d'une activité lucrative éligible à ce régime.

III. Condition d'implantation en ZRR

190

Le régime de l'article 44 quindecies du CGI s'applique aux entreprises qui sont créées ou reprises entre le 1er janvier 2011 et le 31 décembre 2020 dans les ZRR définies à l'article 1465 A du CGI.

A. Zones concernées

200

Le dispositif s'applique exclusivement dans les ZRR définies à l'article 1465 A du CGI.

210

Pour connaître la liste des communes classées en ZRR ainsi que les critères de classement, il convient de se reporter au I § 20 et suivants du BOI-IF-CFE-10-30-40-40.

B. Portée de la condition d'implantation exclusive en ZRR

220

La loi prévoit que le bénéfice du régime de faveur est subordonné à une condition d'implantation exclusive en ZRR définie à l'article 1465 A du CGI. Le respect de cette condition d'implantation suppose que la direction effective de l'entreprise ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens d'exploitation, humains et matériels, soient implantés dans les zones éligibles (une ou plusieurs ZRR).

230

Le VI de l'article 44 quindecies du CGI prévoit que l'exonération reste applicable pour sa durée restant à courir lorsque la commune d'implantation de l'entreprise sort de la liste des communes classées en ZRR après la date de sa création ou de sa reprise.

240

Lorsqu'une entreprise exerce une activité non sédentaire, réalisée en partie en dehors des ZRR, la condition d'implantation est réputée satisfaite dès lors qu'elle réalise au plus 25 % de son chiffre d'affaires en dehors de ces zones. Au-delà de 25 %, les bénéfices réalisés sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'IS dans les conditions de droit commun en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors des ZRR.

1. Notion d'activité non sédentaire

250

Sur la notion d'activité non sédentaire, il convient de se reporter au III-A-1 § 230 du BOI-BIC-CHAMP-80-10-20-20 et au II-B-1-a § 230 du BOI-BIC-CHAMP-80-10-50.

> **Remarque :** Il est précisé que les activités de conception, d'organisation et de commercialisation de séjours ou d'événements sont considérées comme des activités sédentaires où le lieu de réalisation de l'activité est le siège de l'entreprise.

260

Pour ces activités non sédentaires, la localisation en zone est avérée lorsque ces professionnels y ont installé leur cabinet, leur bureau d'étude ou de conseil, le local où est réalisée la partie administrative de l'activité et réalisent au plus 25 % de leur chiffre d'affaires en dehors des ZRR.

Pour un exploitant de taxi, le critère d'implantation en zone est réputé satisfait lorsque l'emplacement de stationnement qu'il est autorisé à exploiter par arrêté municipal se situe dans une ZRR.

2. Notion de chiffre d'affaires

270

Le montant du chiffre d'affaires ou des recettes réalisé par le contribuable pour l'ensemble de ses activités est apprécié 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 ils se rattachent à l'activité normale et courante de l'entreprise, 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° du II de l'article 267

du CGI.

Remarque : Pour la détermination du chiffre d'affaires réalisé en zone, il est précisé qu'il faut retenir les zones telles qu'elles existaient au moment de la création ou de la reprise de l'entreprise non sédentaire.

280

Au-delà de 25 % de chiffre d'affaires réalisé en dehors de la zone, les bénéfices réalisés par un professionnel exerçant une activité non sédentaire :

- suivent le régime applicable dans les ZRR, en proportion du chiffre d'affaires réalisés dans ces zones ;

- et sont imposés dans les conditions de droit commun, en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors de toute zone éligible.

290

Exemple : Situation d'un professionnel exerçant une activité non sédentaire

Une société exerçant son activité dans le bâtiment et remplissant par ailleurs toutes les conditions posées par l'article 44 quindecies du CGI est créée le 1er janvier 2015 dans une ZRR. Elle 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 ZRR. Son bénéfice annuel est égal à 20 000 €.

L'article 44 quindecies du CGI prévoit une exonération totale des bénéfices réalisés jusqu'au terme du cinquante-neuvième mois suivant celui de la création ou de reprise puis une exonération partielle des bénéfices à hauteur 75 %, 50 % ou 25% selon qu'ils sont réalisés respectivement au cours de la première, de la deuxième ou de la troisième période de douze mois suivant la période d'exonération totale.

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

Bénéfice exonéré en fonction du CA réalisé en ZRR ou hors ZRR

Exercice	% du CA réalisé hors ZRR	Taux de l'allègement d'impôt sur les bénéfices dans les ZRR	Taux de l'allègement effectif	Bénéfice exonéré	Bénéfice taxable
2015	15	100	100	20 000	0
2016	90	100	10	2 000	18 000
2017	30	100	70	14 000	6 000
2018	40	100	60	12 000	8 000
2019	50	100	50	10 000	10 000
2020	25	75	75	15 000	5 000
2021	30	50	35	7 000	13 000
2022	15	25	25	5 000	15 000
2023	15	0	0	0	20 000

IV. Condition d'effectif salarié

300

Pour bénéficier du régime d’allègement d’impôt, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2015, l’entreprise doit employer moins de onze salariés bénéficiant d’un contrat de travail à durée indéterminée ou d’une durée d’au moins six mois à la date de clôture du premier exercice et au cours de chaque exercice de la période d’application du dispositif. Pour les exercices clos avant le 31 décembre 2015, l’entreprise doit employer moins de dix salariés.

Si cet effectif varie en cours d'exercice, il est calculé en tenant compte de la durée de présence des salariés concernés pendant l'exercice.

A. Décompte du nombre de salariés

310

Le décompte des salariés s'opère en retenant les seuls salariés titulaires d'un contrat de travail à durée indéterminée ou à durée déterminée de six mois au moins.

Ainsi sont écartés :

- les travailleurs temporaires et les stagiaires qui n'ont pas la qualité de salarié de l'entreprise utilisatrice ;

- les salariés dont le contrat à durée déterminée ne contient ni terme précis, ni durée exacte (par exemple, contrat conclu pour le remplacement d'un salarié absent).

320

En revanche, lorsque les caractéristiques de leur contrat répondent aux conditions fixées par le code du travail, les titulaires de contrats de formation en alternance ou de réinsertion professionnelle (d’une durée de six mois au moins) sont pris en compte. Il en est notamment ainsi des titulaires de contrats de professionnalisation, de contrat unique d’insertion – contrat d’accompagnement dans l’emploi (CUI-CAE) ou de contrat unique d’insertion – contrat initiative emploi (CUI-CIE).

330

Les apprentis ne sont pas retenus pour le décompte de l'effectif salarié.

340

Les salariés à temps partiel sont pris en compte au prorata de la durée de leur temps de travail lorsque leur contrat est à durée indéterminée ou d'une durée de six mois au moins.

345

Au cas particulier des entreprises de travail temporaire, le décompte des salariés doit tenir compte :

- des salariés permanents de ces entreprises, titulaires d'un contrat de travail à durée indéterminée ou à durée déterminée de six mois au moins ;

- et des travailleurs qui ont été liés à elles par des contrats de mission dont la durée cumulée est égale ou supérieure à six mois au cours de l'exercice.

B. Variation de l'effectif en cours d'exercice

350

Le calcul de l'effectif est fonction de la durée de présence des salariés.

Cette durée est fixée en nombre de semaines couvertes, au cours de l'exercice, par un contrat de travail à durée indéterminée ou de six mois au moins. Toute semaine commencée est comptée pour une semaine entière (l'année civile est donc comptée pour 53 semaines).

Pour l'application de cette règle, les suspensions du contrat de travail (congés payés, maladies, etc.) ne sont pas considérées comme des absences si leur durée totale par salarié est inférieure à un cinquième, soit de la durée de l'exercice pour les salariés employés pendant tout cet exercice, soit, pour les autres cas, de la période comprise entre le point de départ du contrat de travail (date de l'embauche) et la clôture de l'exercice ou de celle comprise entre le premier jour de l'exercice et le terme du contrat de travail (date du départ de l'entreprise).

Pour satisfaire à la condition d'effectif, l'entreprise doit justifier d'un nombre cumulé de semaines de présence des salariés inférieur à onze fois le nombre de semaines comprises dans l'exercice (soit 583 semaines pour les exercices de douze mois).

Remarque : Pour les exercices clos avant le 31 décembre 2015, l'entreprise doit justifier d'un nombre cumulé de semaines de présence des salariés inférieur à 10 fois le nombre de semaines comprises dans l'exercice (soit 530 semaines pour les exercices de douze mois).

360

Exemple : Soit une société créée le 1er janvier 2015 qui clôture ses exercices au 31 décembre. Au début de son premier exercice, elle emploie :

- six salariés titulaires d'un contrat de travail à durée indéterminée et présents pendant toute la durée d'exercice ;

- six salariés titulaires d'un contrat de huit mois, dont le terme expire à la fin de la trente-deuxième semaine de l'exercice ; un seul de ces contrats est renouvelé.

La société embauche par ailleurs deux salariés en contrat de travail à durée indéterminée dont la durée de présence au cours de l'exercice est de respectivement douze et huit semaines.

La durée de présence des salariés est égale à (6x53) + (5x32) + (1x53) + (1x12) + (1x8) = 551 semaines, soit un total inférieur à 583 semaines.

Cette société satisfait à la condition d'effectif salarié requise pour bénéficier du régime prévu à l' article 44 quindecies du CGI.

C. Non-respect de la condition d'effectif maximal

370

La condition d'effectif maximal appréciée dans les conditions définies au IV-B § 350 doit être respectée à la date de clôture du premier exercice d'activité, quelle qu'en soit la durée, et au cours de

chaque exercice de la période d'application de l'allègement d'impôt sur les bénéfices.

380

Une entreprise qui ne remplit pas la condition d'effectif à la clôture de son premier exercice n'entre pas dans le champ d'application du dispositif de l'article 44 quindecies du CGI ; elle ne peut donc pas bénéficier de ce dispositif, même si elle satisfait à cette condition par la suite.

390

Le non-respect de la condition d'effectif entraîne la perte du bénéfice du régime à compter du premier jour de l'exercice au cours duquel cette condition n'est plus remplie. Le respect ultérieur de la condition en cause n'est pas susceptible de permettre une réouverture du bénéfice du dispositif de l' article 44 quindecies du CGI.

> Toutefois, au titre des exercices clos entre le 31 décembre 2015 et le 31 décembre 2018, lorsqu'une entreprise bénéficiant déjà de l'exonération constate, à la date de clôture de l'exercice, un dépassement du seuil d'effectif, cette circonstance ne lui fait pas perdre le bénéfice de cette exonération pour l'exercice au cours duquel ce dépassement est constaté ainsi que pour les deux exercices suivants.

Exemple : Soit une entreprise créée le 1er janvier 2014 qui clôture ses exercices au 31 décembre.

À la clôture de son premier exercice, le 31 décembre 2014, elle emploie 9 salariés. Elle satisfait donc la condition d'effectif (moins de 10 salariés pour les exercices clos avant le 31 décembre 2015) et bénéficie de l'exonération.

À la clôture de son deuxième exercice, le 31 décembre 2015, elle emploie 10 salariés. Elle satisfait donc à la condition d'effectif (moins de 11 salariés pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2015) et bénéficie de l'exonération.

À la clôture de son troisième exercice, le 31 décembre 2016, elle emploie 12 salariés. Elle ne satisfait plus la condition d'effectif. Pour autant, elle ne perd pas le bénéfice de l'exonération pour son troisième exercice ainsi que pour les deux exercices suivants : exercices clos au 31 décembre 2017 et au 31 décembre 2018.

Par contre, elle perdra définitivement le bénéfice de l'exonération pour l'exercice clos au 31 décembre 2019 et les exercices suivants.

V. Condition tenant à la détention du capital

400

Lorsque l'entreprise créée ou reprise est constituée sous forme de société, son capital ne doit pas être détenu, directement ou indirectement, pour plus de 50 % par d'autres sociétés.

410

Par conséquent, ni les droits de vote ni les droits à dividendes attachés aux titres émis par la société créée ou reprise ne doivent être détenus pour plus de 50 % par d'autres sociétés.

420

Pour l'application des dispositions de l'article 44 quindecies du CGI, il est précisé que la détention indirecte du capital ne s'apprécie pas au regard des critères mentionnés aux deuxième à quatrième alinéas du II de l'article 44 sexies du CGI.

> *Par ailleurs, il résulte de la jurisprudence (CE, arrêt du 18 mars 2005, n° 255622 et CE, arrêt du 15 février 2002, n° 220279) que les droits de vote attachés aux actions ou aux parts d'une société nouvelle et détenus par une ou plusieurs personnes physiques ne peuvent être réputés indirectement détenus par d'autres sociétés que si ces personnes physiques apparaissent comme étant, en fait, les simples mandataires desdites sociétés.*

Ainsi, le bénéfice du régime de faveur ne peut être écarté au seul motif que les associés – personnes physiques – de la société nouvelle ou reprise détiennent plus de 50 % du capital d'une ou plusieurs sociétés sans qu'il soit prouvé que ces associés agissent en fait comme de simples mandataires de ces autres sociétés. Il convient ainsi d'apprécier l'existence d'un pouvoir décisionnel de droit ou de fait, au sein de l'assemblée des associés de la société nouvelle ou reprise, exercé en fait sous l'autorité de la société supposée détenir indirectement la société nouvelle ou reprise.

Il s'agit de démontrer que les associés personnes physiques de la société nouvelle ou reprise agissent en droit ou en fait comme les représentants d'une société préexistante également associée de la société nouvelle ou reprise.

Le seul fait qu'il existe une identité d'associés entre les deux sociétés et dirigeants ne suffit donc pas à apporter la preuve de la qualité de simple mandataire.

430

En conséquence, en-dehors des situations impliquant une détention indirecte telle que définie par la jurisprudence, la détention du capital doit être appréciée comme dans les exemples suivants.

Exemple 1 : Le capital d'une société A est détenu directement à 40 % par une société B, dont le capital est lui-même détenu directement à 100 % par une société C. Le taux de détention, directe ou indirecte, par une ou plusieurs autres sociétés du capital de la société A est de 40 %.

Exemple 2 : Le capital d'une société D est détenu directement à 20 % par une société E et à 80 % par deux personnes physiques qui détiennent également 100 % du capital d'une société F (ces personnes physiques ne peuvent aucunement être considérées comme simples mandataires d'une quelconque société). Le taux de détention, directe ou indirecte, par une ou plusieurs autres sociétés du capital de la société D est de 20 %.