RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-20-20190904
Date de publication : 04/09/2019
Date de fin de publication : 12/06/2024

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

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 2 : Opérations éligibles

Sommaire :

I. Opérations éligibles
A. Création d'entreprises nouvelles
B. Reprise d'activités préexistantes
C. Restructuration d'activités préexistantes
II. Opérations exclues
A. Extension d'activité préexistante
B. Transferts d'activités préexistantes faisant obstacle à l'application du dispositif
C. Opérations de reprise ou de restructuration exclues du dispositif

1

Selon les dispositions de l'article 44 quindecies du code général des impôts (CGI), les entreprises qui sont créées ou reprises entre le 1er janvier 2011 et le 31 décembre 2020 sont éligibles au bénéfice de l'exonération d'impôts sur les bénéfices pour les entreprises implantées en zone de revitalisation rurale (ZRR). Certaines opérations sont exclues du dispositif.

I. Opérations éligibles

10

Les créations d'entreprises nouvelles, les reprises d'entreprises ainsi que les restructurations d'entreprises sont dans le champ de l'article 44 quindecies du CGI.

A. Création d'entreprises nouvelles

20

Les entreprises réellement nouvelles sur le plan juridique et également économique peuvent bénéficier de l'exonération.

30

S'agissant des entreprises individuelles, compte tenu du fait qu'elles n'ont pas d'existence en dehors de la personne de l'entrepreneur, la notion de création doit être prise au sens large. Ainsi, lorsqu'une entreprise individuelle s'installe en zone, sans conserver d'autres établissements, sans reprendre d'activités préexistantes et sans transférer de moyens d'exploitation, il est admis qu'il s'agit d'une création d'entreprise.

Exemple : L'implantation d'un médecin dans une ZRR, alors qu'il exerçait précédemment hors zone ou dans une autre ZRR doit être vue comme une création ex nihilo, sous réserve qu'aucun des moyens d'exploitation d'une entreprise préexistante ne soit repris, pas même un transfert partiel de patientèle.

35

Pour plus de précisions sur le bénéfice du régime prévu à l'article 44 quindecies du CGI pour les praticiens libéraux exerçant en tant que remplaçant puis s'installant comme collaborateur, se reporter au BOI-RES-BIC-000030.

40

En revanche, l'exercice par une collectivité territoriale d'une activité économiquement nouvelle sous forme de régie non dotée de la personnalité morale n'est pas considéré comme une création d'entreprise éligible au dispositif des ZRR.

B. Reprise d'activités préexistantes

50

Les entreprises qui reprennent des activités préexistantes sont également éligibles au régime de faveur, quelles que soient les modalités de cette reprise (acquisition, location-gérance ou simple transfert) ou les modifications pouvant intervenir dans l'activité initiale (changement du mode d'exploitation ou de l'organisation, transfert géographique ou accroissement du potentiel productif), sous réserve toutefois des dispositions prévues au II-C § 200 à 210.

60

La reprise d'une activité préexistante est caractérisée par la réunion de trois éléments :

- la nouvelle entreprise est une structure juridiquement nouvelle ;

- l'activité exercée par l'entreprise nouvellement créée doit être identique à celle d'une entreprise préexistante ;

- la nouvelle entreprise reprend en droit ou en fait des moyens d'exploitation d'une entreprise préexistante (clientèle, locaux, matériels, salariés, fonds de commerce, etc.).

Exemple : Un médecin qui s'implante dans un local situé en ZRR où son prédécesseur exerçait la même activité et qui reprend la même patientèle pourra bénéficier du régime de faveur, s'il remplit par ailleurs toutes les autres conditions requises, car il s'agira d'une reprise d'activité préexistante.

70

Par tolérance, il est admis que la reprise d'une activité préexistante soit également caractérisée par l'acquisition de plus de 50 % des titres d'une société (lorsque cette acquisition ne s'accompagne pas d'un changement d'activité).

Exemple : Le salarié d'une société implantée en ZRR qui rachète la majorité des titres composant le capital social de cette société en vue de poursuivre l'activité qu'elle exerce peut bénéficier du régime de faveur, s'il remplit par ailleurs toutes les autres conditions requises, puisqu'il procède à une reprise d'activité préexistante.

C. Restructuration d'activités préexistantes

80

Les opérations de restructuration permettent d'exercer des activités préexistantes dans le cadre de structures juridiques nouvelles. Tel est le cas des sociétés constituées notamment à l'occasion d'opérations de fusion, de scission, d'apport partiel d'actif, de filialisation ou d'externalisation. Ces entreprises, qui exercent tout ou partie des activités d'une entreprise préexistante, peuvent bénéficier du dispositif prévu à l'article 44 quindecies du CGI, sous réserve toutefois des dispositions prévues au II-C § 200 à 210.

90

La restructuration d'activités préexistantes est caractérisée par la réunion des trois conditions suivantes :

- identité au moins partielle d'activité ;

- existence de liens privilégiés entre l'entreprise créée et l'entreprise préexistante ;

- transfert de moyens d'exploitation de l'entreprise préexistante à l'entreprise nouvellement créée.

Pour d'autres précisions utiles concernant les opérations de restructuration, il convient de se reporter aux commentaires figurant au I-A § 10 à 60 du BOI-BIC-CHAMP-80-10-10-20.

II. Opérations exclues

100

Pour bénéficier de l'exonération d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés, l'entreprise ne doit pas faire l'objet d'exclusion.

A. Extension d'activité préexistante

110

Conformément au e du II de l'article 44 quindecies du CGI, les entreprises créées dans le cadre de l'extension d'une activité préexistante sont exclues du bénéfice de l'allègement prévu à cet article.

L'extension d'activité préexistante est caractérisée par la réunion des deux conditions suivantes :

- il existe une communauté d'intérêts entre l'entreprise créée et une entreprise préexistante, communauté d'intérêts qui peut résulter de liens personnels, financiers, commerciaux caractérisant une dépendance. À cet effet, le e du II de l'article 44 quindecies du CGI précise que l'existence d'un contrat, quelle qu'en soit la dénomination, ayant pour objet d'organiser un partenariat, caractérise l'extension d'une activité préexistante lorsque l'entreprise créée ou reprenant l'activité bénéficie de l'assistance de ce partenaire, notamment en matière d'utilisation d'une enseigne, d'un nom commercial, d'une marque ou d'un savoir-faire, de conditions d'approvisionnement, de modalités de gestion administrative, contentieuse, commerciale ou technique, dans des conditions telles que cette entreprise est placée dans une situation de dépendance ;

- l'activité de l'entreprise créée prolonge celle d'une activité préexistante.

120

Au regard de ces critères, un établissement nouvellement créé en France par une société étrangère préexistante est regardé comme l'extension d'une activité préexistante et non comme une entreprise nouvelle.

130

> Il en est de même lorsqu'une fonction qui avait vocation à être exercée par une entreprise préexistante est exercée par l'entreprise nouvelle. Tel est le cas, par exemple, d'un boulanger qui crée une entreprise au sein de laquelle il exerce son activité de pâtissier. Tel est également le cas d'exploitants agricoles qui créent des sociétés chargées de la collecte, du stockage, de la transformation, du conditionnement et de la vente des produits agricoles provenant principalement de leur exploitation, quelle que soit la structure juridique des entités ainsi créées (RM Fosset n° 08751, JO Sénat du 19 juillet 1990 p. 1587).

140

Au cas particulier de la société interprofessionnelle de soins ambulatoires (SISA), la création d'une SISA constitue une extension d'activité préexistante. En effet, en raison de son objet de mise en commun de moyen et d'exercice d'activité conjointe de coopération et de coordination, elle permet de faciliter et d'accroître l'activité professionnelle de chacun de ses membres ; il existe donc bien une communauté d'intérêts et un prolongement d'activité entre la SISA et ses membres.

Dès lors, une SISA ne peut bénéficier de l'exonération pour son activité propre, dite interprofessionnelle, qui consiste, selon l'article L. 4041-3 du code de la santé publique, en l'exercice en commun d'activités de coordination thérapeutique ou de coopération entre professionnels de santé.

> **Remarque :** Chaque membre de la SISA exerce également une activité propre pour laquelle ils peuvent bénéficier du régime de faveur sous réserve que les autres conditions d'éligibilité soient satisfaites.

150

S'agissant des entreprises adhérant à des contrats de partenariat (franchisés, distributeurs exclusifs, concessionnaires, membres de réseaux, etc.), la notion d'extension d'activité préexistante est précisée au e du II de l'article 44 quindecies du CGI. L'extension d'activité préexistante est caractérisée lorsque l'entreprise bénéficie d'une assistance qui la place en situation de dépendance économique. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au I-B-2 § 110 à 157 du BOI-BIC-CHAMP-80-10-10-20.

B. Transferts d'activités préexistantes faisant obstacle à l'application du dispositif

160

Selon le deuxième alinéa du III de l'article 44 quindecies du CGI, lorsque la création d'activité dans une ZRR fait suite au transfert d'une activité précédemment exercée dans une autre ZRR ayant ouvert droit au régime d'exonération, elle n'est admise au bénéfice de l'exonération que pour la durée du dispositif restant à courir.

170

Le transfert doit s'entendre de la cessation totale ou partielle, temporaire ou non, d'une activité puis de la création d'une activité similaire dans une ZRR.

180

L'exonération ne s'applique pas aux créations et aux reprises d'activités dans les ZRR consécutives au transfert d'une activité précédemment exercée par un contribuable ayant bénéficié au titre d'une ou plusieurs des cinq années précédant celle du transfert, des dispositions :

- de l'article 44 sexies du CGI relatif au régime des entreprises nouvelles dans l'ensemble des zones éligibles à ce dispositif (zones de redynamisation urbaine (ZRU), ZRR et zones d'aides à finalité régionale (AFR)) ;

- de l'article 44 sexies A du CGI relatif aux entreprises ayant le statut de jeune entreprise innovante (JEI) ;

- de l'article 44 septies du CGI relatif à l'exonération d'impôt sur les sociétés en faveur des entreprises créées pour la reprise d'entreprises industrielles en difficulté ;

- de l'article 44 octies du CGI et de l'article 44 octies A du CGI relatifs aux zones franches urbaines-territoires entrepreneurs (ZFU-TE) ;

- de l'article 44 duodecies du CGI relatif aux bassins d'emploi à redynamiser (BER) ;

- de l'article 44 terdecies du CGI relatif aux zones de restructuration de la défense (ZRD) ;

- de l'article 44 quaterdecies du CGI relatif aux zones franches d'activités (ZFA) des départements d'outre-mer (DOM) ;

- de l'article 44 sexdecies du CGI relatif au régime des entreprises créées dans les bassins urbains à dynamiser (BUD) ;

- de l'article 44 septdecies du CGI relatif au régime des entreprises créées dans les zones de développement prioritaire ;

- ou qui a bénéficié d'une prime d'aménagement du territoire y compris si elle n'a pas bénéficié d'exonération fiscale.

Le régime exclut ainsi les créations et les reprises d'activités consécutives à des transferts d'activités ayant déjà ouvert droit à exonération en application de ces différents dispositifs, étant entendu que les transferts d'activités précédemment exercées dans une zone ouvrant droit à l'un des régimes d'exonération précités mais qui n'en ont pas bénéficié effectivement sont susceptibles de bénéficier de l'exonération prévue à l'article 44 quindecies du CGI.

190

En revanche, les créations et les reprises d'activités dans les ZRR consécutives à un transfert d'activité précédemment exercée dans une zone n'ouvrant pas droit à un dispositif d'exonération peuvent bénéficier du régime prévu à l'article 44 quindecies du CGI.

C. Opérations de reprise ou de restructuration exclues du dispositif

200

L'exonération ne s'applique pas dans les situations suivantes :

- si, lorsque la société, la personne morale ou le groupement a déjà fait l'objet d'une première opération de reprise ou de restructuration à l'issue de laquelle le cédant, son conjoint, le partenaire auquel il est lié par un pacte civil de solidarité (PACS) défini à l'article 515-1 du code civil, leurs ascendants et descendants, leurs frères et sœurs détiennent ensemble, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société, de la personne morale ou du groupement soit repris, soit bénéficiaire de l'opération de reprise ou de restructuration, cette société, cette personne morale ou ce groupement fait de nouveau l'objet d'une telle opération à l'issue de laquelle une ou plusieurs personnes physiques précédemment mentionnées détiennent ensemble, directement ou indirectement, plus de 50% des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux.

Cette modification, qui assouplit la clause anti-abus en permettant d'accorder le bénéfice de l'exonération au titre de la première transmission dans le cadre familial, est issue de l'article 18 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017. Cet article ne prévoyant pas d'entrée en vigueur spécifique, l'assouplissement de la clause anti-abus s'applique aux opérations de reprise et de restructuration réalisées à compter du 30 décembre 2017 (lendemain de la publication de la loi au journal officiel).

Le cédant s'entend de toute personne qui, avant l'opération de reprise ou de restructuration, soit détenait directement ou indirectement plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société, de la personne morale ou du groupement qui a fait l'objet de l'une de ces opérations, soit y exerçait, en droit ou en fait, la direction effective, soit l'exploitait s'il s'agit d'une entreprise individuelle.

Il est précisé que la notion de cession doit s'interpréter au sens large (BOI-BIC-PVMV-10-10-20 au II § 100). Pour toutes précisions utiles concernant la détention directe ou indirecte des droits ou parts, les droits de vote ou droits dans les bénéfices sociaux, il convient de se reporter aux commentaires figurant au II § 140 à 160 du BOI-BIC-PVMV-40-20-20-30 ;

- si, lorsque l'entreprise individuelle a déjà fait l'objet d'une première opération de reprise ou de restructuration ayant conduit au bénéfice de l'exonération applicable au titre de l'article 44 quindecies du CGI et réalisée au profit du conjoint de l'entrepreneur individuel, du partenaire auquel il est lié par un PACS, de leurs ascendants et descendants ou de leurs frères et sœurs, elle fait de nouveau l'objet d'une telle opération au profit d'une ou de plusieurs personnes précédemment mentionnées.

Cette modification, qui assouplit la clause anti-abus en permettant d'accorder le bénéfice de l'exonération au titre de la première transmission dans le cadre familial, est issue de l'article 23 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018. Cet article ne prévoyant pas d'entrée en vigueur spécifique, l'assouplissement de la clause anti-abus s'applique à l'impôt sur le revenu dû au titre de 2017 et des années suivantes et à l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2017 conformément aux dispositions de l'article 1er de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

Pour plus de précisions sur le bénéfice du régime prévu à l'article 44 quindecies du CGI pour les reprises ou les restructurations dont fait l'objet une entreprise individuelle au sein du cercle familial, se reporter au BOI-RES-BIC-000029.

210

Exemple 1 : Une entreprise exploitée sous la forme d'une entreprise individuelle se transforme en société à responsabilité limitée (SARL) à associé unique. L'objet social reste le même (BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-30 au II-B § 110 sur la notion de transformation de l'entreprise exonérée).

Conformément au 3 de l'article 206 du CGI, les SARL dont l'associé unique est une personne physique peuvent opter pour leur imposition à l'impôt sur les sociétés dans les conditions prévues à l'article 239 du CGI. Si cette option est exercée, l'entreprise individuelle qui était soumise à l'impôt sur le revenu se transformera en SARL à associé unique soumise à l'impôt sur les sociétés. Ce changement de régime fiscal emporte, sur le plan fiscal, cessation d'entreprise. La création de la nouvelle société constituera donc une reprise d'activité préexistante.

Les reprises sont en principe éligibles au régime des ZRR. Toutefois, dans la mesure où le capital de la nouvelle structure sera détenu en totalité par le cédant, cette opération de reprise pourra bénéficier du régime de faveur en application du a) du III de l'article 44 quindecies du CGI. Les opérations de reprise suivantes seront, le cas échéant, exclues du dispositif.

Exemple 2 : Sous le régime de la micro-entreprise, une exploitante donne à louer des chambres au sein d'un gîte. Au 1er décembre 2017, l'exploitante crée une société par actions simplifiée (SAS) ayant opté pour l'imposition sur le revenu, afin de reprendre l'activité de location meublée avec prestations para-hôtelières. A l'issue de cette opération, l'exploitante et son conjoint détiennent respectivement 51 % et 49 % du capital de la nouvelle entreprise.

La création d'une SAS à l'issue de laquelle le cédant devient actionnaire majoritaire est une opération éligible au régime de faveur prévu au a) du III de l'article 44 quindecies du CGI dans la mesure où il s'agit de la première opération de ce type pour l'entreprise.

Toutefois, au cas présent, la société ayant été créée avant le 30 décembre 2017, elle ne peut pas prétendre bénéficier des exonérations.

Exemple 3 : L'activité exercée par une société A est reprise par une société nouvelle B. La société A cesse son activité.

Le capital de A est détenu par deux personnes physiques sans lien de parenté :

- Mme D , à hauteur de 60 % assure la direction effective de la société ;

- et M. E, à hauteur de 40 %.

1ère hypothèse :

Le capital de B est détenu par :

- Mme. D à hauteur de 5 % ;

- Mme F, sœur de Mme D, à hauteur de 55 % ;

- et M. E, à hauteur de 40 %.

L'opération de reprise réalisée par la société B n'est pas une opération exclue du dispositif : bien que Mme D, qui est le cédant, et sa sœur, détiennent ensemble 60 % de la nouvelle société B, il s'agit de la première opération de reprise ou de restructuration intrafamiliale dont l'entreprise fait l'objet.

2ème hypothèse :

Par la suite, la société B fait l'objet d'une opération de reprise par la société C.

Le capital de C est détenu par :

- Mme G, fille de Mme D, à hauteur de 60 % ;

- M. E, à hauteur de 40 %.

L'opération de reprise réalisée par la société C est une opération exclue du dispositif dès lors qu'il s'agit de la seconde opération de reprise ou de restructuration intrafamiliale dont l'entreprise fait l'objet. En effet, Mme G, qui est la fille du cédant de l'entreprise A, détient 60 % de la nouvelle société C.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 27/08/2025