

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-80-10-10-20-04/07/2018

Date de publication : 04/07/2018

### **BIC - Champ d'application et territorialité - Exonérations - Entreprises ou activités implantées dans certaines zones du territoire - Entreprises nouvelles - Caractère nouveau de l'activité et conditions de détention du capital**

---

#### **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 1 : Entreprises nouvelles implantées dans certaines zones du territoire

Sous-section 2 : Caractère nouveau de l'activité et conditions de détention du capital

#### **Sommaire :**

- I. Condition tenant au caractère réellement nouveau de l'activité exercée
  - A. Entreprises créées dans le cadre d'une concentration ou d'une restructuration d'activités préexistantes
  - B. Extension d'activités préexistantes
    - 1. Règles applicables en l'absence de contrat de partenariat
    - 2. Situation des franchisés et adhérents à des réseaux de partenariat
      - a. Prestations constitutives d'une assistance
      - b. Situation de dépendance
  - C. Entreprises qui reprennent une activité préexistante
    - 1. L'activité exercée par l'entreprise nouvelle est identique à une activité d'une entreprise préexistante
    - 2. Transfert de moyens d'exploitation ou relations de droit ou de fait avec une entreprise préexistante
      - a. La société nouvellement créée bénéficie d'un transfert de moyens d'exploitation
      - b. La société nouvellement créée entretient des relations de droit ou de fait avec une entreprise préexistante
- II. Détention du capital des sociétés
  - A. Notion de détention directe
  - B. Notion de détention indirecte
- III. Procédure d'accord préalable

## I. Condition tenant au caractère réellement nouveau de l'activité exercée

### 1

Les entreprises qui souhaitent bénéficier du dispositif prévu par l'article 44 sexies du code général des impôts (CGI) doivent être nouvelles au sens juridique, mais également au sens économique. En conséquence, le III de l'article 44 sexies du CGI place hors du champ d'application du dispositif les entreprises créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension d'activités préexistantes ou qui reprennent de telles activités.

### A. Entreprises créées dans le cadre d'une concentration ou d'une restructuration d'activités préexistantes

---

#### 10

Les opérations de concentration ou 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 ou d'apport partiel d'actif, de filialisation ou d'externalisation. Ces entreprises, qui exercent tout ou partie des activités d'une entreprise préexistante, ne peuvent bénéficier du dispositif.

#### 20

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

- identité au moins partielle d'activité (cf. **I-A § 30**) ;
- existence de liens privilégiés entre l'entreprise créée et l'entreprise préexistante (cf. **I-A § 40**) ;
- transfert de moyens d'exploitation de l'entreprise préexistante à l'entreprise nouvellement créée (cf. **I-A § 50**).

La jurisprudence a précisé la portée de ces trois conditions.

#### 30

*En premier lieu, l'existence d'une restructuration d'activité suppose que l'entreprise nouvellement créée exerce une activité identique à celle exercée par une entreprise préexistante. L'identité d'activité s'apprécie par rapport à l'activité effectivement exercée et non en fonction de celle visée dans l'objet social (CE, arrêt du 2 février 1996, n° 145845).*

*Le critère d'identité d'activité doit être appliqué strictement. Ainsi, l'activité de lotisseur a été considérée comme étant distincte de celle de marchand de biens (CE, arrêt du 2 février 1996 précité). De même, une activité de négoce en vins ne peut être considérée comme étant identique à celle de négoce de grands crus anciens (CAA Bordeaux, arrêt du 2 mai 1995, n° 93BX01521, SARL Maison Rivière). Enfin, la vente d'horloges à des particuliers est une activité distincte de celle de fabrication et de vente d'horloges à des professionnels (CE, arrêt du 31 mars 1993, n° 88989, SA Le Coq Chantant).*

#### 40

*Sont également à prendre en compte les liens privilégiés pouvant exister entre*

*l'entreprise créée et l'entreprise préexistante, tels qu'une participation dans le capital de la société nouvellement créée (CE, arrêt du 17 mai 1995, n° 157212, SA Centre Chaussures) ou une identité d'actionnaires (CE, arrêt du 16 décembre 1998, n° 159393, SARL Suny) ou encore l'existence de relations commerciales privilégiées entre l'ancienne et la nouvelle entreprise, et notamment le fait que cette dernière réalise une part importante de son chiffre d'affaires avec l'entreprise préexistante (CE, arrêt du 31 janvier 1997, n° 146264, Société Alarme Service France).*

50

*Enfin, la démonstration d'une restructuration d'activité préexistante suppose de mettre en évidence le transfert même partiel vers l'entreprise nouvellement créée de moyens humains ou matériels de production (salariés, matériels, locaux, contrats, fichiers de clients, cartes de fidélité, etc.) ou la mise à disposition de ces moyens par une entreprise préexistante. À cet égard, le Conseil d'État a déjà conclu à l'existence d'une restructuration d'activité alors même que les transferts de personnel entre les deux entreprises avaient été limités et qu'il n'y avait eu ni de transfert de moyens matériels, ni de réduction de chiffre d'affaires de la société préexistante (CE, arrêt du 27 mars 2000, n° 196534, SARL Construction de moules du Haut-Jura).*

60

*Il est cependant souligné que le critère tiré de la reprise de clientèle n'est pas nécessairement requis pour la caractérisation d'une opération de restructuration.*

*Ainsi, la jurisprudence qualifie de restructuration d'activités préexistantes les opérations d'externalisation par lesquelles une société est créée pour réaliser une activité auparavant exercée au sein d'une société préexistante (CAA Bordeaux, arrêt du 23 mars 1993, n° 91BX00621, SARL Erplast ; CAA Paris, arrêt du 22 septembre 1998, n° 97PA01266 ; CE, arrêt du 28 juillet 1999, n° 187800 ; CE, arrêt du 27 novembre 2000, n° 197579). Tel peut être le cas d'une entreprise qui se crée à l'initiative de l'ancien salarié d'une entreprise préexistante pour exercer à titre indépendant l'une des fonctions auparavant assurée dans le cadre de cette entreprise.*

## **B. Extension d'activités préexistantes**

---

### **1. Règles applicables en l'absence de contrat de partenariat**

---

70

Les entreprises créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension d'activités préexistantes ou qui reprennent de telles activités ne peuvent pas bénéficier du dispositif de l'[article 44 sexies du CGI](#). Des hésitations ayant pu se produire quant à la notion d'activités préexistantes notamment au regard de certains contrats qui lient une société nouvellement créée à une société préexistante, il convient de prendre en compte les précisions suivantes.

L'extension d'activités ne dépend pas de la qualification juridique du contrat mais de la situation de fait qui lie les parties à ce contrat.

L'extension d'une activité préexistante se caractérise par la réunion de deux conditions :

- il existe une communauté d'intérêts entre l'entreprise créée et une entreprise préexistante. Cette communauté d'intérêts peut résulter de liens personnels (identité d'exploitant en droit ou

en fait), ou de liens financiers ou commerciaux caractérisant une dépendance ;

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

## 80

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.

## 90

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).

## 100

L'extension d'activité préexistante est également caractérisée lorsqu'une entreprise nouvelle prend en charge une fonction ou un service exercé antérieurement au sein d'une ou plusieurs entreprises préexistantes.

Tel est le cas des groupements d'employeurs dont les salariés sont mis à la disposition de leurs adhérents ou des groupements d'intérêt économique (GIE) constitués pour mettre en commun tous les moyens propres à développer, améliorer ou accroître l'activité économique de leurs membres.

## 2. Situation des franchisés et adhérents à des réseaux de partenariat

## 110

*Dans un arrêt du 8 septembre 1999 (n° 196426), le Conseil d'État a censuré une partie de la doctrine administrative antérieure aux modifications introduites par l'article 92 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000 dans la mesure où cette doctrine excluait de manière générale du champ de l'exonération les entreprises ayant souscrit un contrat de partenariat, de franchise ou assimilé.*

*En outre, dans un autre arrêt du 8 septembre 1999 (n° 170978, SA Auriane), le Conseil d'État a validé la position de la cour administrative d'appel de Lyon reconnaissant le bien fondé de l'exonération d'une entreprise qui, bien qu'entretenant des relations étroites avec le titulaire de l'enseigne, n'était pas tenue au respect d'une clause d'approvisionnement exclusif, ne bénéficiait pas du transfert d'un savoir-faire mais seulement d'une aide technique et commerciale, et élaborait donc elle-même la totalité de ses produits dont une partie dépendait de son seul savoir-faire.*

*De même, dans un arrêt du 16 février 2000 (n° 187439, Société Viadix), le Conseil d'État a reconnu à une société exploitant un supermarché sous l'enseigne Champion la qualité d'entreprise nouvelle dès lors qu'elle avait constitué pour l'essentiel par ses propres moyens sa clientèle.*

Le III de l'article 44 sexies du CGI précise, depuis le 31 décembre 1999, la notion d'extension d'activité

préexistante.

Il convient par conséquent d'apprécier la situation des entreprises compte tenu de la définition légale de la notion d'extension d'activité.

## **120**

La définition de la notion d'extension d'activité préexistante issue du III de l'article 44 sexies du CGI a pour objet de distinguer, parmi les entreprises qui adhèrent à un réseau de partenariat, celles qui, étant placées dans une situation de dépendance économique, ne peuvent être regardées comme des entreprises nouvelles au sens du régime de faveur.

L'éligibilité d'une entreprise appartenant à un réseau au régime de l'article 44 sexies du CGI dépend des conditions d'exercice de son activité et des liens contractuels tissés avec des entreprises existantes. Pour se prévaloir du régime, l'entreprise ne doit pas bénéficier d'une assistance qui la place en situation de dépendance économique.

En effet, les précisions apportées par la loi se situent dans la ligne des critères posés par la jurisprudence du Conseil d'État. Elles s'en écartent toutefois en ce qu'elles permettent de retenir la qualification d'extension d'activité préexistante alors même qu'il n'existe pas de connexité ou de complémentarité entre l'activité de l'entreprise nouvelle et celle de la structure préexistante à laquelle cette entreprise est liée par contrat.

Ainsi, dès lors qu'une situation de dépendance est caractérisée, l'exclusion de l'avantage fiscal est légalement fondée quand bien même la société à la tête du réseau n'aurait qu'une activité de prestations administratives ou de gestion de la notoriété de l'enseigne, sans aucun lien de connexité avec l'activité opérationnelle des adhérents.

### **a. Prestations constitutives d'une assistance**

## **130**

Désormais, 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 nouvellement créée 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 (cf. **I-B-2-b § 140**).

Ainsi, quelle que soit la qualification juridique ou la dénomination du contrat conclu entre une entreprise nouvellement créée et une entreprise préexistante, la qualification d'extension d'activité doit être fondée sur un faisceau d'indices résultant de l'examen des prestations fournies par la tête de réseau à l'entreprise affiliée et des domaines dans lesquels s'effectue cette assistance.

Parmi les critères mentionnés dans la loi, ceux relatifs aux conditions d'approvisionnement et à la transmission d'un savoir-faire revêtent une importance particulière dans la mesure où ils sont susceptibles de placer la société contractante ou adhérente dans une situation de dépendance.

L'existence de clauses contractuelles établissant une assistance apportée par la tête de réseau à l'entreprise affiliée n'est toutefois pas suffisante pour emporter la qualification d'activité créée dans le cadre d'une extension d'activité préexistante. Cette assistance doit, en outre, revêtir une importance telle que la nouvelle entreprise est placée dans une situation de dépendance.

### **b. Situation de dépendance**

## **140**

L'appréciation de la situation de dépendance suppose nécessairement un examen des circonstances de fait.

*A cet égard, la jurisprudence rendue dans le cadre du régime des entreprises nouvelles a considéré comme étant caractéristique d'une situation de dépendance :*

*- l'existence de contraintes d'achat équivalant à une clause d'approvisionnement exclusif ainsi que l'absence d'autonomie laissée à l'entreprise affiliée dans la définition de la politique de prix, d'offre de produits et de publicité (CAA Nantes, arrêt du 27 mai 1997, n° 94NT00800, SA Rosaro) ;*

*- l'existence de liens économiques étroits avec une coopérative d'achats ainsi que l'obligation de suivre les actions publicitaires et promotionnelles décidées par la coopérative et de lui communiquer périodiquement des éléments sur sa situation d'exploitation (TA Rennes, arrêts du 19 mars 1998, n° 96-1641, 97-837, 97-1020 et 97-1087, Sté Cardis) ;*

*- l'interdiction de vendre des produits relevant du même domaine d'activité autres que ceux fournis par la tête de réseau, l'existence de restrictions quant aux possibilités de cession du contrat et d'une clause de non-concurrence en cas d'interruption de cette activité (TA Strasbourg, jugement du 21 avril 1998, n° 96761).*

*A contrario, ne constitue pas une situation de dépendance économique du franchisé vis-à-vis du franchiseur la conclusion d'un contrat prévoyant le versement d'une redevance annuelle, dès lors que le franchiseur ne fournit quasiment aucun savoir-faire ni aucune formation ou aide technique, contrairement aux engagements pris dans le contrat, et que le franchisé ne passe pas par la centrale d'achat du franchiseur et se fournit dans des conditions ordinaires de marché, même si ces achats sont effectués à 90 % auprès des fournisseurs référencés par son franchiseur, que le franchisé conserve une indépendance financière totale, ne rend pas de comptes au franchiseur et a procédé seul à la constitution de sa clientèle (CAA Paris, arrêt du 17 octobre 2000, n° 98PA02625, ministre c/ SA Almadis).*

150

**RES n° 2009/56 (FE) du 15 septembre 2009 : Exonération « entreprises nouvelles » pour la production d'énergie photovoltaïque**

**Question :**

*Une SARL créée par des agriculteurs associés ayant pour activité la production d'énergie photovoltaïque à partir de générateurs situés sur la toiture d'un bâtiment agricole peut-elle bénéficier du régime d'exonération « entreprises nouvelles » prévu à l'article 44 sexies du CGI ?*

**Réponse :**

*La vente d'électricité produite à partir de cellules photovoltaïques est une activité commerciale relevant de la catégorie des bénéfiques industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les sociétés. Une SARL imposable à l'impôt sur les sociétés et nouvellement créée pour la production et la vente d'électricité photovoltaïque peut bénéficier, le cas échéant, du régime d'exonération « entreprises nouvelles » prévu à l'article 44 sexies du CGI.*

*Le fait que les associés de la société nouvellement créée soient par ailleurs*

*exploitants agricoles associés de la société civile d'exploitation agricole propriétaire du bâtiment agricole dont elle donne la toiture en location à la SARL exploitante ne permet pas de considérer la production d'électricité photovoltaïque comme l'extension de l'activité agricole préexistante. Le régime d'exonération « entreprises nouvelles » ne peut être remis en question pour ce motif.*

155

**RES n° 2012/02 (FE) du 17 janvier 2012 : Activité photovoltaïque et exonération entreprises nouvelles**

**Question :**

*Une SARL nouvellement créée ayant pour activités la production d'énergie photovoltaïque à partir de générateurs pris à bail et situés sur le toit d'un bâtiment agricole ainsi que la vente de cette énergie au profit exclusif d'EDF, peut-elle bénéficier du régime d'exonération « entreprises nouvelles » prévu à l'article 44 sexies du CGI ?*

**Réponse :**

*Une SARL nouvellement créée pour la vente d'électricité photovoltaïque qu'elle produit est susceptible de bénéficier du régime d'exonération « entreprises nouvelles » prévu à l'article 44 sexies du CGI dès lors qu'exerçant une activité entrant dans le champ d'application de ce régime, elle satisfait la condition tenant au caractère nouveau de l'activité.*

*Le fait que la société se trouve dans une situation de dépendance économique vis-à-vis d'EDF eu égard aux contraintes économiques qui lui sont imposées et qui résultent du contrat de vente exclusive signé avec EDF ne permet pas de considérer que la société a été créée dans le cadre de l'extension de l'activité préexistante d'EDF.*

157

**RES n° 2013/06 du 17 septembre 2013 : Activité photovoltaïque et exonération entreprises nouvelles**

**Question :**

*Un agriculteur qui exerce parallèlement à son activité agricole une activité de production d'énergie photovoltaïque à partir de panneaux installés sur le toit de son exploitation, peut-il bénéficier du régime d'exonération « entreprises nouvelles » prévu à l'article 44 sexies du CGI, en considérant que celui-ci exerce deux activités distinctes au sein de deux entreprises différentes ?*

**Réponse :**

*Aux termes de l'article 44 sexies du CGI, les entreprises nouvelles au sens juridique et économique peuvent, sous certaines conditions, bénéficier d'un régime d'allègement d'impôt sur le bénéfice.*

*Sous l'angle économique, le III de cet article exclut les entreprises créées notamment dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration ou d'une extension d'activité préexistante laquelle se caractérise par la réunion de deux conditions : l'existence d'une communauté d'intérêts entre l'entreprise créée et une entreprise préexistante, l'activité de l'entreprise créée doit prolonger celle de l'entreprise préexistante.*

*En l'espèce, l'agriculteur qui installe des panneaux photovoltaïques sur le toit de ses bâtiments agricoles crée bien une nouvelle activité au sens économique qui ne prolonge pas son activité agricole puisqu'elle ne lui est ni similaire ni complémentaire, les deux activités ne participant pas d'une même chaîne d'activités.*

*Par ailleurs, l'application des dispositions de l'article 75 A du CGI selon lesquelles, sous certaines conditions, les produits de l'activité de production d'électricité photovoltaïque réalisés par un exploitant agricole peuvent être imposés en tant que bénéfice agricole ne peut suffire à écarter le bénéfice du régime prévu à l'article 44 sexies du CGI qui exclut de son champ d'application les activités agricoles, dès lors que par nature, la production et la vente d'énergie photovoltaïque est une activité commerciale (BOI-BIC-CHAMP-10-10).*

*Toutefois, sous l'angle juridique, le II de l'article 44 sexies du CGI conditionne le bénéfice du régime de faveur à un critère d'indépendance juridique. Cette condition ne peut être remplie que lorsqu'une structure juridique nouvelle, ayant sa propre personnalité juridique, est créée.*

*A cet égard, l'existence d'un fonds rural et d'un fonds commercial distinct n'est pas de nature à caractériser une forme juridique propre.*

*En conséquence, l'agriculteur concerné qui n'a pas constitué de structure juridique nouvelle ne peut pas bénéficier du régime prévu à l'article 44 sexies du CGI.*

**Remarque :** Pour les exercices clos à compter du 1er janvier 2017, la prise en compte dans le bénéfice agricole des produits tirés de l'activité de production d'électricité photovoltaïque relève des dispositions de l'article 75 du CGI.

## C. Entreprises qui reprennent une activité préexistante

---

### 160

Ce sont les entreprises créées pour la reprise d'une activité préexistante ou qui reprennent une telle activité au cours de la période d'application du régime de faveur.

Ces entreprises sont exclues du dispositif quelles que soient les modalités de cette reprise (acquisition, location-gérance ou simple transfert) ou les modifications qui peuvent intervenir dans l'activité initiale (changement de mode d'exploitation ou de l'organisation, transfert géographique ou accroissement du potentiel productif).

### 170

En l'absence de rachat ou de prise en location-gérance d'un fonds, la reprise d'une activité préexistante est caractérisée par la réunion de deux éléments.

#### 1. L'activité exercée par l'entreprise nouvelle est identique à une activité d'une entreprise préexistante

---

### 180

*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.). Toutefois, à défaut de reprise d'éléments d'exploitation, la reprise peut être caractérisée par l'existence de relations juridiques ou d'intérêt avec une autre entreprise exerçant une activité identique (CE, arrêt du 28 octobre 1994, n° 118397, Société de commercialisation d'aliments du bétail).*



La circonstance que l'activité préexistante ait été interrompue pendant plusieurs mois ne permet pas de faire échec à la qualification de reprise d'activités préexistantes (CE, arrêt du 17 mai 1989, n° 95684 ; CE, arrêt du 18 septembre 1998, n° 149341, SARL Diva). En revanche, une société qui a suspendu son activité commerciale et qui la reprend près de dix ans après doit être regardée comme ayant créé une activité nouvelle dès lors que son unique client d'origine a cessé toute activité, que la société a cessé toute activité, que la société a modifié son objet social, le montant et la composition de son capital, qu'elle a embauché de nouveaux salariés et acquis de nouveaux moyens d'exploitation (CE, arrêt du 29 décembre 2000, n° 177858, SARL Come).

L'identité d'activité s'apprécie, comme en matière de restructuration, de façon stricte. Par conséquent, la reprise n'est pas caractérisée lorsque l'activité accessoire d'une entreprise préexistante est exercée par une nouvelle structure dont les activités sont beaucoup plus diversifiées. Ainsi, une entreprise de fabrication et montage de vérandas n'exerce pas une activité identique à celle d'une entreprise effectuant tous les travaux du bâtiment (CAA Nancy, arrêt du 27 juin 1996, n° 94NC00999).

Cependant, il est indifférent que l'activité en cause soit exercée sur une échelle différente. Ainsi, le développement, même considérable, d'une activité préexistante par un nouvel exploitant ne fait pas échec à la qualification de reprise (CAA Paris, arrêt du 13 février 1990, n° 89PA01106, SARL Inter Routage ; CE, arrêt du 22 octobre 1990, n° 61994).

Ne constitue pas une reprise d'activité préexistante la création d'une entreprise à l'issue d'un contrat conclu avec une structure d'accueil et d'accompagnement dite "couveuse d'entreprises" qui a pour objet d'apporter une aide aux créateurs d'entreprises (RM Sapin n° 11234, JO AN du 23 février 2010, p. 2017).

## 2. Transfert de moyens d'exploitation ou relations de droit ou de fait avec une entreprise préexistante

---

### a. La société nouvellement créée bénéficie d'un transfert de moyens d'exploitation

---

190

La notion de transfert de moyens d'exploitation repose sur la réunion d'un faisceau d'indices. Le transfert en droit ou en fait de la clientèle constitue cependant à lui seul un indice susceptible de caractériser la reprise d'activité préexistante. Tel est le cas dans l'hypothèse où une entreprise nouvellement créée reprend la clientèle d'une entreprise préexistante qui cesse ou réduit son activité (CE, arrêt du 18 octobre 1996, n° 140796), et ce quand bien même l'entreprise nouvelle s'attache à prospecter de nouveaux clients (CE, arrêt du 29 décembre 1997, n° 172311, SA MDS Bureautique).

La reprise d'activité peut être également démontrée lorsque le transfert des moyens d'exploitation (matériel, autorisation d'occupation du domaine public) et les conditions d'exercice, calquées sur celles du précédent exploitant, entraînent de fait un transfert de la clientèle (CAA Bordeaux, arrêt du 12 décembre 1995, n° 94BX00662).

En outre, l'importance du caractère concerté ou non du transfert de clientèle doit être soulignée. En particulier, il a été jugé que la reprise d'une concession exclusive précédemment octroyée à une autre entreprise ne caractérise pas la

*reprise d'une activité préexistante dès lors que le concessionnaire préexistant poursuit son exploitation dans la même région sous une autre enseigne (CE, arrêt du 28 octobre 1994, cité au **I-C-1 § 180**).*

*La situation de concurrence existant entre une entreprise préexistante et une activité nouvellement créée constitue donc un élément déterminant. Ainsi, lorsqu'en dépit d'un transfert de moyens de production, la nouvelle entité exerce son activité dans une situation de concurrence réelle par rapport à l'entreprise préexistante, le juge rejette la qualification de reprise (CE, arrêt du 17 mai 1995, n° 157431).*

*Enfin, lorsque la reprise de clientèle ne présente pas un caractère significatif compte tenu de la nature de l'activité exercée (activités du bâtiment, déménageurs, etc.), la reprise d'activité préexistante peut résulter d'un faisceau d'éléments tels que l'identité d'activité, la reprise de personnels et de moyens d'exploitation ou encore l'identité des fournisseurs (CAA Paris, arrêt du 9 novembre 1999, n° 97PA02838, SARL SIR).*

## **b. La société nouvellement créée entretient des relations de droit ou de fait avec une entreprise préexistante**

---

### **200**

A défaut de transfert de moyens d'exploitation ou lorsque ce transfert n'est pas établi, la qualification de reprise d'activité préexistante peut résulter de l'existence d'une communauté d'intérêts entre l'entreprise créée et une entreprise préexistante exerçant une activité identique. Cette communauté d'intérêts peut être révélée par des liens économiques significatifs entre ces deux entreprises (frais d'installation pris en charge par l'entreprise préexistante, approvisionnement en commun, relations financières anormales telles que prêts sans intérêt, caution non rémunérée au profit de l'entreprise nouvelle, etc.).

### **210**

Les critères énoncés ci-avant, permettant de qualifier de nouvelle une entreprise ou une activité, ne sont pas exhaustifs, mais ni la loi, ni les instructions administratives ne pourraient énoncer, ni même prévoir, toutes les situations de fait susceptibles de caractériser ces notions au regard des objectifs recherchés.

## **II. Détention du capital des sociétés**

### **220**

Le II de l'[article 44 sexies du CGI](#) prévoit que, pour qu'une entreprise nouvelle constituée sous forme de société puisse bénéficier du dispositif d'exonération, son capital ne doit pas être détenu, directement ou indirectement, pour plus de 50 % par d'autres sociétés.

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

### **230**

#### **Exemple :**

Pendant la période d'application des allègements, une société X détient dans une société nouvelle les droits suivants (X est la seule société parmi les détenteurs du capital de la société nouvelle) :

- 1<sup>ère</sup> hypothèse :

- 20 % du capital,

- 20 % des certificats d'investissement.

X détient donc 20 % des droits de vote et 40 % des droits à dividendes, soit moins de 50 % du capital de la société nouvelle. Pour celle-ci, la condition relative à la détention du capital est donc satisfaite ;

- 2<sup>ème</sup> hypothèse :

- 35 % du capital,

- 20 % des certificats de droit de vote,

- 10 % des certificats d'investissement.

X détient 55 % des droits de vote et 45 % des droits à dividendes, soit plus de 50 % du capital de la société nouvelle. Pour celle-ci, la condition relative à la détention du capital n'est donc pas satisfaite.

## A. Notion de détention directe

---

### 240

Les droits de vote ou les droits à dividendes d'une entreprise nouvelle sont détenus directement par une société lorsque cette dernière est elle-même titulaire de ces droits. À cet égard, il n'y a pas lieu de distinguer entre les sociétés selon leur forme, leur objet, le lieu de leur siège (en France ou à l'étranger).

Eu égard au caractère particulier des prises de participation des sociétés de développement régional il est admis de ne pas les prendre en considération dans le calcul de la limite de 50 %. Dans ce cas, il y a donc lieu de ne pas tenir compte des participations détenues par ces sociétés, ni au numérateur, ni au dénominateur de la fraction. Le taux de détention des autres sociétés est apprécié par rapport au solde des droits de vote.

## B. Notion de détention indirecte

---

### 250

L'article 44 sexies du CGI prévoit que le capital d'une société nouvellement créée est détenu indirectement par d'autres sociétés lorsque l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

- un associé exerce en droit ou en fait une fonction de direction ou d'encadrement dans une autre entreprise, lorsque l'activité de celle-ci est similaire à celle de l'entreprise nouvellement créée ou lui est complémentaire ;

- un associé détient avec les membres de son foyer fiscal 25 % au moins des droits sociaux dans une autre entreprise dont l'activité est similaire à celle de l'entreprise nouvellement créée ou lui est complémentaire.

### 260

La loi précise que les seules fonctions susceptibles de caractériser une détention indirecte sont les fonctions d'encadrement ou de direction.

Sont ainsi visées, notamment, les personnes exerçant, en droit ou en fait, les fonctions de gérant, de président-directeur général, de président du conseil de surveillance ou de membre du directoire, ainsi que

les membres de l'équipe de direction, même s'ils ne sont pas titulaires d'un mandat social. En revanche, ne sont pas considérés comme exerçant des fonctions de direction ou d'encadrement les membres du conseil de surveillance et du conseil d'administration, sauf s'ils ont été chargés de fonctions spéciales pouvant les faire apparaître comme associés à la direction de l'entreprise. De même, les membres de l'encadrement intermédiaire, qui ne participent pas à la gestion de l'entreprise, ne sont pas considérés comme exerçant des fonctions d'encadrement.

## 270

Ainsi, les situations suivantes ne sont pas caractéristiques de la détention indirecte :

- plusieurs sociétés sont créées par une même personne ou par chacun des membres du même foyer fiscal dès lors que ces sociétés exercent des activités éligibles n'ayant aucune similitude ou complémentarité entre elles ;

- un salarié non cadre qui souhaite conserver son emploi crée une société nouvelle dans le même secteur d'activité que celui dans lequel intervient son employeur ;

### Exemple :

Soit une société créée A dont le capital est détenu par les personnes physiques ou morales suivantes :

#### Détention du capital de la société nouvelle A

Associé	Société B	Société C	M. D, directeur général de la société E	M. F, directeur technique de la société G, sous-traitante de la société A	M. H
<b>Participation dans le capital de la société nouvelle A</b>	10 %	20 %	10 %	15 %	45 %

Les sociétés B et C détiennent directement ensemble 30 % de la société nouvelle.

La participation de M. F, soit 15 %, est réputée détenue indirectement par la société G, puisque celle-ci a une activité complémentaire à celle de A et que M. F y exerce une fonction de direction.

En revanche, la participation de M. D (10 %) ne peut être considérée comme détenue indirectement par la société E, bien que M. D en soit directeur général, car cette société exerce une activité qui n'est ni similaire ni complémentaire à celle de la société A.

La société A est détenue directement (30 %) ou indirectement (15 %) à 45 % seulement par d'autres sociétés. Elle peut donc bénéficier du régime de l'[article 44 sexies du CGI](#).

- la personne physique associée détient, avec les membres de son foyer fiscal, 25 % au moins des droits sociaux dans une autre entreprise.

À cet égard :

- la détention des droits sociaux s'entend de la détention des droits à dividendes ou des droits de vote ;

- la notion de foyer fiscal s'entend du contribuable, ce qui inclut le cas échéant

les personnes soumises à imposition commune, et éventuellement les enfants et les personnes considérées comme à charge en application de l'article 196 du CGI ,de l'article 196 A bis du CGI et de l'article 196 B du CGI (RM Le Déaut n° 3971, JO AN du 5 janvier 1998, p. 54).

Ainsi, une entreprise créée par une personne physique possédant par ailleurs 50 % des parts d'une entreprise familiale qu'il n'a pu céder antérieurement à la création de la nouvelle société ne peut pas bénéficier du régime de faveur, alors même que la cession de ces parts a été réalisée quelques mois après la création ( RM Lepeltier n° 15396, JO AN du 24 octobre 1994, p. 5286).

### **(280 - 290)**

#### **300**

Le caractère similaire ou complémentaire de deux activités est une question de fait.

La similitude des activités s'apprécie en fonction de la nature des opérations effectuées ou des produits fabriqués, même s'ils le sont sous des marques différentes, avec des réseaux commerciaux différents ou selon des modalités différentes.

Les activités sont complémentaires lorsqu'elles participent à une même chaîne d'activités, quel que soit le lieu d'intervention de l'entreprise nouvelle dans cette chaîne (avant ou après l'intervention de l'entreprise dont l'activité est complémentaire).

Il en est ainsi, par exemple, de la fabrication de produits distribués par une autre entreprise ou de la fabrication de pièces simples qui s'intègrent dans un produit élaboré.

La complémentarité de deux activités est également avérée lorsque deux entreprises interviennent au sein du même secteur d'activité, y compris lorsqu'elles exploitent des segments de clientèle distincts.

Il est admis de ne pas opposer la détention indirecte lorsqu'un associé d'une société nouvellement créée détient 25 % au moins des droits sociaux d'une société civile dont l'objet exclusif est la gestion immobilière. Il en est de même dans l'hypothèse où l'associé de l'entreprise nouvelle exerce une fonction ou détient un mandat, de droit ou de fait, dans une telle société.

En revanche, les titres d'une société nouvelle détenus indirectement par un GAEC sont pris en compte pour la détermination de la quotité de capital de cette société détenue directement et indirectement par des sociétés (RM Hammann n° 06947, JO Sénat du 6 octobre 1994, p. 2399)

En outre, pour le calcul de la détention indirecte, il n'y a pas lieu de distinguer entre les sociétés selon leur forme, leur objet ou le lieu de leur siège (en France ou à l'étranger).

#### **310**

Il est particulièrement insisté sur le fait que la détention indirecte, au sens des critères invoqués au II-B § 250 et suiv., de la société nouvellement créée par une ou plusieurs autres sociétés ne suffit pas à fonder l'exclusion du régime de faveur.

En effet, conformément au II de l'article 44 sexies du CGI, la détention directe ou indirecte doit atteindre plus de 50 % pour entraîner l'exclusion du bénéfice de l'exonération.

Ainsi, lorsqu'une situation de détention indirecte est caractérisée, le taux de la détention indirecte est alors égal au taux de détention de l'associé en cause dans le capital de la société nouvellement créée. Lorsque ce taux est inférieur ou égal à 50 %, il convient, le cas échéant, de faire masse de l'ensemble des taux de détention directe par d'autres sociétés et des taux de détention indirecte.

### III. Procédure d'accord préalable

#### 320

Afin d'éviter que de nouveaux entrepreneurs ne se prévalent de bonne foi, mais à tort, du régime d'allégement prévu par l'[article 44 sexies du CGI](#), un correspondant a été désigné dans chaque direction départementale ou régionale des finances publiques pour assurer un rôle d'information et répondre aux questions relatives à l'éligibilité au régime de faveur des entreprises nouvellement créées.

La réponse de ce correspondant aux entreprises ayant sollicité une prise de position écrite engage l'administration dans les conditions prévues à l'[article L. 80 B du livre des procédures fiscales](#) et permet à l'entreprise de se prévaloir pour l'avenir d'une prise de position formelle du service (BOI-SJ-RES-10-20-20-10).