

**CRÉATION D'ENTREPRISE
EN RÉGION TRANSFRONTALIÈRE :
SPÉCIFICITÉS FRANÇAISES**

Animation du 10 novembre 2004

Bruno LAVOILLOTTE

Expert-Comptable
Commissaire aux Comptes
Directeur de missions

Groupe K.P.M.G.

**CABINET DE REVISION
VERCRUYSSSE, DELPLACE, MORTIER & C°**
Passage de la Poste, 4
B.P. 120
B - 7700 MOUSCRON
C.E.D.Ex.

☎ : 056/34 77 46 - 📠 : 056/34 66 91
📧 blavoillotte@kpmg.fr

CABINET K.P.M.G.
159 avenue de la Marne
B.P. 6023
F - 59706 MARCQ en BAROEUL

☎ : 03/20 20 67 75 - 📠 : 03/20 20 67 65
📧 blavoillotte@kpmg.fr

ASPECTS JURIDIQUES

Entreprise individuelle

Conditions liées à la personne

Seul un majeur (d'au moins dix-huit ans) peut être commerçant, sauf :

- le majeur sous tutelle ;
- le majeur sous curatelle ;
- le majeur condamné, pour crime ou certains délits (vol, escroquerie, abus de confiance ,...), à une peine de prison ferme de plus de trois mois.

Les ressortissants d'un État membre de la Communauté européenne ou de l'Espace Économique Européen, ainsi que ceux de la Confédération helvétique sont dispensés de tout titre de séjour et de la carte de commerçant étranger.

Conditions liées à l'activité

Certaines professions sont incompatibles avec l'exercice d'une profession commerciale : fonctionnaire, avocat, expert-comptable, commissaire aux comptes, notaire.

Certaines professions sont réglementées, plus ou moins strictement, et la possession d'un diplôme est parfois nécessaire : profession libérale, pharmacien, opticien, transporteur routier, ... mais, en général, l'exercice d'une activité professionnelle n'est pas subordonné à l'obtention d'une attestation.

Avantages et inconvénients de l'exercice individuel

Avantages :

- souplesse juridique (pas d'assemblée générale, pas de dirigeant ni d'associé minoritaire) ;
- simplification administrative (formulaire déclaratif simplifié, pas de dépôt des comptes) ;
- autonomie complète ;
- impôt sur le revenu souvent inférieur ;

Inconvénients :

- responsabilité illimitée, même sur ses biens propres ;
- nécessité d'une comptabilité (même minimale) ;
- relatif manque de moyens financiers (absence d'associés ...) ;
- difficulté d'accéder à certains marchés.

Démarches administratives et début d'activité

L'immatriculation auprès du registre du commerce ou du registre des métiers (artisans) est obligatoire. Elle se réalise au greffe du lieu de l'établissement principal par le biais du centre de formalités des entreprises.

Le C.F.E. se situe au sein d'une Chambre de Commerce et d'Industrie ou d'une Chambre des Métiers. La déclaration déposée au centre vaut déclaration au greffe, auprès de l'administration fiscale et auprès des organismes sociaux.

La déclaration doit intervenir dans les quinze jours du début d'activité.

Société

Principales formes juridiques

- Société à responsabilité limitée (S.A.R.L.) : pas de capital minimal ; deux associés (un seul en Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée – E.U.R.L.-) ; parts sociales obligatoirement nominatives ; dirigée par un ou plusieurs gérants ;
- Société anonyme (S.A.) : capital minimal de 37 000 € ; libération immédiate de la moitié, le reste en cinq ans ; sept actionnaires ; actions obligatoirement nominatives ; dirigée par un conseil d'administration (présidé par une personne physique) ou par un directoire et un conseil de surveillance ;
- Société par actions simplifiée (S.A.S.) : capital minimal de 37 000 € ; libération immédiate de la moitié, le reste en cinq ans ; deux actionnaires (un seul en société par actions simplifiée unipersonnelle – S.A.S.U.-) ; actions obligatoirement nominatives ; dirigée par un président (personne physique ou morale) ; vie de la société réglée par les statuts ;
- Société en commandite par actions (S.C.A.) : capital minimal de 37 000 € ; libération immédiate de la moitié, le reste en cinq ans ; actions obligatoirement nominatives ; associés commanditaires apportent le capital – responsabilité limitée - ; associés commandités gèrent la société – responsabilité illimitée - ; dirigée par un ou plusieurs gérants (choisis parmi les commandités).

Responsabilité

Les gérants de SARL sont responsables individuellement ou solidairement, selon le cas, envers la société ou envers les tiers :

- des infractions aux dispositions législatives ou réglementaires applicables aux sociétés à responsabilité limitée ;
- des violations des statuts ;
- des fautes commises dans leur gestion.

Les fautes susceptibles d'être reprochées aux administrateurs ou au directeur général de SA ou de SAS, soit par les actionnaires, soit par les tiers, peuvent être regroupées en trois catégories :

- infractions aux dispositions législatives ou réglementaires applicables aux sociétés anonymes ;
- violations des statuts ;
- fautes de gestion.

Étant administrateur, le président engage sa responsabilité civile et pénale dans les mêmes conditions que les autres administrateurs. Selon la jurisprudence, constituent des fautes engageant la responsabilité personnelle du président :

- le défaut de communication des documents sociaux à un actionnaire qui en avait fait la demande ;
- les négligences consistant à soumettre un bilan au conseil puis à l'assemblée sans se préoccuper de son exactitude et de sa sincérité de celui-ci.

Avantages et inconvénients de l'exercice en société

Avantages :

- responsabilité limitée des associés ;
- autonomie de la personnalité morale par rapport aux associés ;
- ressources financières plus accessibles ;
- facilité d'accès aux marchés ;

Inconvénients :

- relative lourdeur administrative (conseil d'administration, assemblée générale ...) ;
- dépôt des comptes annuels au tribunal de commerce ;
- impôt sur les sociétés souvent plus lourd.

Démarches administratives et début d'activité

L'immatriculation auprès du registre du commerce (ou du registre des métiers pour les activités artisanales) est obligatoire. Elle se réalise au greffe du lieu de l'établissement principal par le biais du centre de formalités des entreprises.

Le C.F.E. se situe au sein d'une Chambre de Commerce et d'Industrie ou d'une Chambre des Métiers. La déclaration déposée au centre vaut déclaration au greffe, auprès de l'administration fiscale et auprès des organismes sociaux.

La déclaration doit intervenir dans les quinze jours du début d'activité.

Succursale ou filiale

Différences structurelles

Filiale : société à part entière juridiquement distincte de ses associés, qui peuvent être d'autres sociétés (sauf contre-indications légales ou réglementaires).

Succursale : établissement secondaire d'une société, sans personnalité morale distincte ; la succursale est représentée par le dirigeant du siège ou par une personne désignée. Ce représentant permanent est porté à la connaissance des tiers au greffe du tribunal de commerce.

Démarches administratives et début d'activité

L'immatriculation auprès du registre du commerce (ou du registre des métiers pour les activités artisanales) est obligatoire. Elle se réalise au greffe du lieu de l'établissement secondaire par le biais du centre de formalités des entreprises.

Le C.F.E. se situe au sein d'une Chambre de Commerce et d'Industrie ou d'une Chambre des Métiers. La déclaration déposée au centre vaut déclaration au greffe, auprès de l'administration fiscale et auprès des organismes sociaux.

La déclaration doit intervenir dans le mois du début d'activité.

Bureau de représentation

Concept

Il s'agit de développer une démarche commerciale dans un pays où la société productrice du bien n'est pas implantée. Elle utilise donc des "représentants de commerce" pour montrer la qualité de ses produits. Le bureau n'est qu'une adresse postale qui permet de centraliser les demandes de la clientèle.

Dans certains cas, l'ouverture d'un réel bureau est nécessaire pour pouvoir présenter les produits (show-room) ou faire face à une activité administrative importante.

Démarches administratives et début d'activité

L'ouverture d'un établissement secondaire n'est obligatoire que lorsque la société étrangère réalise une activité commerciale à travers ce bureau. Il s'agit alors d'un établissement stable, au sens fiscal, qui nécessite son immatriculation au registre du commerce.

Les démarches sont identiques à celles de la succursale, si nécessaire.

Chantiers temporaires

Concept

Par définition, un chantier temporaire n'est pas amené à durer dans le temps. Toutefois, il existe une différence fondamentale entre un chantier qui dure moins de six mois et un autre qui dure plus de six mois. Les mois se calculent en journées consécutives, quelque soit l'année civile à laquelle ils se rattachent.

Démarches administratives et début d'activité

Dans le domaine du bâtiment et des travaux publics, toute ouverture de chantier est strictement réglementée. Il importe d'avertir, préalablement, l'inspection du travail de cette ouverture. Dans ce cadre il est demandé un certain nombre d'information à l'entreprise étrangère :

- justificatif d'assujettissement à un régime de sécurité sociale de chaque ouvrier envoyé sur le chantier ;
- justificatif d'assujettissement à une assurance pour les accidents du travail ;
- justificatif du bénéfice d'une assurance en garantie décennale ;
- application du droit du travail français si la durée du chantier vient à faire considérer les salariés comme y détachés (temps de travail, congé, rémunération, ...).

Pour tout chantier, demande préalable d'identification à l'administration pour facturer et reverser la T.V.A. française sur les travaux réalisés sur le territoire français. La règle du cocontractant n'existe pas en droit français.

Pour les chantiers de plus de six mois, demande d'identification à l'administration fiscale française pour acquitter l'impôt sur le bénéfice engendré sur le territoire français. L'existence de cet établissement stable français entraîne une imposition possible des salariés belges qui y travaillent car, selon l'article 11 § 2 de la convention fiscale franco-belge :

- a) Les traitements, salaires et autres rémunérations ne peuvent être imposés que dans l'État contractant dont le salarié est le résident, lorsque les trois conditions suivantes sont réunies:
 - 1° Le bénéficiaire séjourne temporairement dans l'autre État contractant pendant une ou plusieurs périodes n'excédant pas 183 jours au cours de l'année civile;
 - 2° Sa rémunération pour l'activité exercée pendant ce séjour est supportée par un employeur établi dans le premier État;
 - 3° Il n'exerce pas son activité à la charge d'un établissement stable ou d'une installation fixe de l'employeur situé dans l'autre État.

Cependant, le régime des travailleurs frontaliers peut aussi trouver à s'appliquer (résidence du salarié en zone frontalière belge et chantier en zone frontalière française).

ASPECTS COMPTABLES, FISCAUX ET LEGAUX

Obligations comptables, fiscales et légales

Entreprises individuelles

Tout entrepreneur est obligé de tenir une comptabilité, plus ou moins simplifiée.

La "micro-entreprise", dont le chiffre d'affaires est inférieur à 76 300 € (livraisons de biens, ventes à consommer sur place ou prestations d'hébergement) ou 27 000 € (autres prestations de services) ne tient qu'un journal de ses recettes.

Le régime de l'imposition réelle simplifiée permet aux entreprises concernées (chiffre d'affaires compris entre 76 300 € et 763 000 € - négociant – ou entre 27 000 € et 230 000 € - prestataires -) de tenir une comptabilité complète mais de compléter une déclaration fiscale simple (5 feuilles).

Le régime de l'imposition réelle normale nécessite la tenue d'une comptabilité complète et l'établissement d'une déclaration complexe (18 feuilles).

L'entrepreneur individuel n'est obligé ni de déposer ses comptes au tribunal de commerce ni de tenir des registres spéciaux, sauf en matière comptable, selon le régime d'imposition.

Sociétés

Toute société est obligée de tenir une comptabilité complète et de dresser des comptes annuels qui comportent un bilan, un compte de résultats et une annexe (si nécessaire).

Ces comptes annuels sont soumis à l'approbation des associés, déposés au greffe du tribunal de commerce et reportés sur un registre (d'inventaire).

Fiscalement, que la société soit soumise à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt des personnes physiques (EURL, SARL de famille, ...), elle souscrit la déclaration adaptée à la hauteur de son chiffre d'affaires (réel simplifié ou normal).

Par ailleurs, les sociétés doivent tenir un registre des délibérations de l'assemblée générale, et du conseil d'administration (s'il existe) et une comptabilité de ses titres, avec un registre des mouvements d'actions le cas échéant.

Impôt sur les bénéfices

Entreprises individuelles

Principes : Les entreprises commerciales ou artisanales suivent le régime fiscal des bénéfices industriels et commerciaux (B.I.C.). Les entreprises libérales sont assujetties, en principe, au régime des bénéfices non-commerciaux (B.N.C.). En annexe sont présentés les grands axes d'assujettissement à ces deux régimes.

En France, tout est taxable, sauf ce qui est expressément exonéré (article 92 C.G.I.). En Belgique, n'est taxable que ce qui est prévu par la loi (article 110 de la Constitution).

Territorialité : Conformément aux règles générales relatives à la territorialité de l'impôt sur le revenu, lorsque l'intéressé a son domicile fiscal en France, il est imposable en France sur l'ensemble de ses bénéfices (industriels ou commerciaux, ou non-commerciaux), qu'ils soient de source française ou étrangère, sous réserve des dérogations pouvant résulter des conventions internationales. Les bénéfices réalisés à l'étranger et imposables en France font l'objet d'une déclaration spéciale. Les bénéfices étrangers ne sont toutefois pas pris en compte si l'activité est implantée dans un pays lié à la France par une convention fiscale réservant au pays d'accueil l'imposition des bénéfices provenant d'un établissement stable

Lorsque le contribuable est domicilié hors de France, il est en principe imposable en France s'il y exerce une activité professionnelle non-commerciale ou y réalise des opérations non-commerciales.

Résultat comptable et résultat fiscal :

B.N.C. : le bénéfice imposable est celui qui est réalisé au cours de l'année civile, même si le contribuable tient une comptabilité de périodicité différente. Il est déterminé par différence entre les recettes encaissées et les dépenses professionnelles payées au cours de l'année, sauf si le contribuable opte pour la prise en compte des créances acquises et des dépenses engagées.

B.I.C. : en vertu du principe de l'annualité de l'impôt, les contribuables font l'objet chaque année d'une imposition établie au titre de l'année précédente. Lorsque l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, l'imposition est assise sur les bénéfices réalisés au cours de l'année au titre de laquelle cette imposition est établie. Lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile, on retient les résultats de l'exercice clos au cours de l'année. Le bénéfice imposable est celui réalisé au cours de la période d'imposition. Cela signifie que le résultat d'une opération est pris en compte dès que cette opération donne naissance à une créance ou à une dette certaine dans son principe et déterminée dans son montant, quelle que soit la date des encaissements ou décaissements correspondants.

Le bénéfice imposable dans la catégorie des B.I.C. est déterminé à partir du résultat comptable de l'entreprise; Mais, pour l'assiette de l'impôt, il convient d'apporter au résultat comptable des corrections extra-comptables pour tenir compte des règles fiscales spécifiques. Ces corrections apparaissent dans le tableau de « détermination du résultat fiscal », qui doit être joint à la déclaration annuelle des résultats. Elles peuvent être positives ou négatives.

- a. Les corrections positives, ou réintégrations, ont essentiellement pour objet d'ajouter au résultat comptable des charges comptabilisées alors qu'elles ne sont pas déductibles du point de vue fiscal. Exemples : amortissement des voitures particulières excédant un certain prix ou, pour les voitures prises en location de longue durée ou en crédit-bail, part du loyer correspondant à cet amortissement, impôt sur les bénéfices, etc. Elles peuvent également résulter du régime spécial des plus-values : étalement, dans certains cas, des plus-values à court terme, absence de déductibilité des moins-values à long terme ...
- b. Les corrections négatives, ou déductions, consistent à retrancher du résultat comptable des éléments exonérés, ou déjà imposés, ou soumis à un régime spécial. Exemples : charges à répartir comptablement, plus-values à long terme, etc.

Les dépenses ne doivent pas avoir pour contrepartie l'acquisition d'éléments d'actif. Ne constituent donc pas des charges immédiatement déductibles le prix d'acquisition de la clientèle, de l'office, du fonds de commerce et des autres éléments appartenant à l'actif professionnel (locaux, matériel, mobilier...).

Les frais accessoires d'acquisition de ces biens (frais d'actes, droits d'enregistrement, commissions, etc. ...) sont en revanche déductibles.

À défaut de déduction immédiate, le prix de revient des éléments d'actif qui se déprécient avec l'usage ou le temps, tels que les immeubles et le matériel, peut faire l'objet d'un amortissement échelonné sur la durée d'utilisation de ces éléments.

De plus, l'administration admet la déduction immédiate des petits matériels, outillages, mobilier de bureau et logiciels dont la valeur unitaire n'excède pas 500 €.

Lorsque, pour une année donnée, le montant des dépenses professionnelles excède celui des produits, le déficit correspondant peut être imputé sur le revenu global réalisé par le contribuable au cours de la même année. En cas d'insuffisance de ce revenu, l'excédent du déficit peut être reporté sur le revenu global des années suivantes jusqu'à la sixième inclusivement.

Par dérogation à cette règle, les déficits provenant d'activités à caractère non-professionnel ne peuvent être imputés que sur des bénéfices de même nature réalisés durant la même année ou les six années suivantes.

Taux d'imposition :

Le résultat de l'entreprise est ajouté aux autres revenus du contribuable et soumis au barème de l'impôt. Barème applicable à chaque part de revenu imposable, pour l'imposition de 2003.

Fraction du revenu imposable (une part)	Taux (en %)
N'excédant pas 4 262 €	0
De 4 262 € à 8 382 €	6,83
De 8 382 € à 14 753 €	19,14
De 14 753 € à 23 888 €	28,26
De 23 888 € à 38 868 €	37,38
De 38 868 € à 47 932 €	42,62
Supérieure à 47 932 €	48,09

Sociétés

Principe : Les sociétés de personnes (sociétés civiles, sociétés en nom collectif, sociétés en commandite simple) sont soumises à l'impôt sur le bénéfice dans le chef de leurs associés, selon la quote-part de capital détenue par chacun d'eux. Il en est de même des SARL de famille (constituée entre parents – conjoint, enfant, parent, frère ou sœur) et des EURL dont l'associé unique n'est pas une société.

Pour la majorité des sociétés commerciales, le régime de l'impôt sur les sociétés s'applique.

Territorialité : L'impôt sur les sociétés frappe les bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France ainsi que ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions.

- les sociétés étrangères sont, quelle que soit leur nationalité, imposables à l'I.S. français à raison des profits tirés de leurs entreprises exploitées en France ;
- en revanche, les bénéfices réalisés par une société française dans des entreprises exploitées à l'étranger ne sont pas soumis à l'I.S. français, même si la comptabilité de ces exploitations est centralisée en France.

Il importe de souligner que l'extraterritorialité fiscale des résultats des entreprises exploitées hors de France ne se limite pas aux profits ; elle joue également à l'égard des charges et des pertes.

Ainsi, une société française n'est pas autorisée, en principe, à retrancher de ses résultats imposables en France les déficits d'une exploitation à l'étranger.

Remarque : Les bénéfices réalisés en France par des sociétés étrangères sont présumés distribués à des associés n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège social en France et sont, de ce fait, passibles d'une retenue à la source, à moins d'entrer dans l'un des cas d'exonération prévus par la loi ou les conventions internationales. Sont exonérés de retenue à la source sous certaines conditions :

- les bénéfices réputés distribués par des sociétés étrangères ayant leur siège dans un État membre de la Communauté européenne ;
- les dividendes distribués par une filiale, résidente d'un État membre de la Communauté européenne, à sa mère, résidente d'un autre État membre.

Les bénéfices réalisés en France, par des sociétés étrangères ayant leur siège dans un État membre de la Communauté européenne, sont exonérés de retenue à la source. Cette exonération est subordonnée aux deux conditions suivantes : la société étrangère doit avoir son siège de direction effective dans un État membre de la Communauté européenne et doit y être passible de l'impôt sur les sociétés sans possibilité d'option et sans en être exonérée. Cette exonération vise les sociétés étrangères des États membres avec lesquels les conventions ne prévoient pas déjà l'inapplication de la retenue (Belgique, Danemark, Finlande, Grèce, Irlande, Luxembourg et Portugal).

Résultat comptable et résultat fiscal :

Le résultat des sociétés est déterminé selon les règles des bénéfices industriels et commerciaux, quelle que soit l'activité de la société.

Les principes en sont donc identiques à ceux appliqués aux entreprises individuelles. Le résultat est déclaré, dans les trois mois de la clôture de l'exercice, avant son affectation par l'assemblée générale.

Certaines particularités s'appliquent aux sociétés :

- le report en arrière des déficits (carry-back) qui permet à la société qui connaît une perte fiscale après des années de bénéfice, de déterminer une créance d'impôt sur les montants antérieurement versés, créance imputable sur les impôts à venir. Au bout de cinq ans ou en cas de dépôt de bilan, si la créance n'a pu être imputée elle est remboursée ;
- le report en avant des déficits sans limitation de durée ;
- l'intégration fiscale qui permet à une société-mère de globaliser l'ensemble des résultats fiscaux de ses filiales – à plus de 95 % - compensant ainsi les déficits des unes avec les bénéfices des autres, ce qui limite l'impôt global.

Taux d'imposition :

Il existe un taux unique de 33,33 %, actuellement majoré d'une contribution de crise de 3 % de l'impôt (soit un taux global de 34,33 %). Cette contribution est ramenée à 1,5 % en 2005 (taux global de 33,83 %) et supprimée en 2006.

Pour les "petites et moyennes" sociétés, le taux de base est ramené à 15 % sur la tranche de bénéfice inférieure à 38 120 €. Par P.M.E. il faut entendre non seulement les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, de plein droit ou sur option mais aussi les organismes autres que les sociétés qui sont soumis à cet impôt (associations ayant un secteur lucratif imposable notamment). La mesure s'adresse aux entreprises qui réalisent, au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, un chiffre d'affaires hors taxes, ramené le cas échéant à douze mois, inférieur à 7 630 000 €. S'il s'agit de sociétés, le capital doit en outre être entièrement libéré et détenu, de manière continue, pour au moins 75 % par des personnes physiques ou par des sociétés qui satisfont elles-mêmes à l'ensemble

des conditions requises (chiffre d'affaires de moins de 7 630 000 € et capital, entièrement libéré, directement détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques).

Zones à fiscalité privilégiée et autre exception

Certaines zones géographiques permettent aux entreprises :

- une exonération totale d'impôt pendant cinq ans sur un montant maximal de 61 000 € suivie d'une période avec un abattement dégressif (60 %, 40 % ou 20 %) de trois ou neuf ans selon l'effectif employé la dernière année d'exonération (zones franches urbaines : 44 en 1996 et 41 en 2003) ;

- une exonération totale d'impôt pendant deux ans suivie d'une période avec un abattement dégressif (75 %, 50 % et 25 %) pendant trois ans. Le montant maximal de bénéfice exonéré est plafonné à 225 000 € par période de trente-six mois (zone d'aménagement du territoire).

Les sociétés créées pour la reprise d'entreprises ou d'établissements industriels en difficulté peuvent bénéficier d'une exonération d'I.S. à raison des bénéfices réalisés au cours de leurs vingt-quatre premiers mois d'activité et régulièrement déclarés.

T.V.A.

Régimes

Il existe trois régime d'imposition et trois régimes d'exonération :

- franchise en base : dispositif qui dispense les assujettis à la T.V.A. de la déclaration et du paiement de la taxe. Les personnes qui en bénéficient ne peuvent pratiquer aucune déduction de T.V.A., ni faire apparaître la taxe sur leurs factures. Quel que soit leur régime d'imposition, les assujettis à la T.V.A. (commerçants, artisans, titulaires de revenus non commerciaux, etc.) établis en France bénéficient de plein droit, pour leurs livraisons de biens et leurs prestations de services, de cette franchise lorsqu'ils ont réalisé au cours de l'année civile précédente un chiffre d'affaires (hors T.V.A.) d'un montant n'excédant pas 76 300 € pour les assujettis réalisant des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement ou 27 000 € pour les assujettis réalisant d'autres prestations ;

- régime simplifié d'imposition : dispositif dans lequel les entreprises concernées n'ont aucune déclaration à remplir en cours d'année. Elles sont seulement tenues au versement d'acomptes trimestriels qui font ensuite l'objet d'une régularisation lors du dépôt de la déclaration annuelle. Les entreprises relevant du régime simplifié ont toutefois la possibilité de renoncer à ces formalités simplifiées, tout en restant placées sous ce régime. Les redevables placés sous le régime simplifié d'imposition doivent déposer au titre de chaque année ou exercice une déclaration qui détermine la taxe due au titre de la période et le montant des acomptes trimestriels pour la période ultérieure ;

- régime normal : dispositif d'assujettissement de l'ensemble des opérations des entreprises avec déclaration mensuelle de chiffre d'affaires (taxe collectée, taxe déductible, taxe à payer). Cependant, lorsque la taxe exigible annuellement est inférieure à 4 000 €, la déclaration est établie par trimestre civil.

- livraison intracommunautaire de biens ou prestation intracommunautaire de services ;
- exportation de biens ou de services ;
- livraison à un exportateur en suspension de taxe.

Taux

Il existe deux taux légaux en France continentale : le taux normal de 19,6 % et le taux réduit de 5,5 % qui ne s'applique que dans les cas limitativement énumérés par la loi. Il subsiste un taux "super-réduit" de 2,1 % sur publications de presse, redevance audiovisuelle, médicaments remboursables par la sécurité sociale, médicaments soumis à autorisation temporaire et produits sanguins, cent-quarante premières représentations théâtrales ou de cirques, ventes d'animaux de boucherie et de charcuterie à des non-assujettis.

Produits

Eau

Produits alimentaires (à l'exclusion des boissons alcooliques et de quelques produits alimentaires solides)

Médicaments non remboursables

Certains appareillages et équipements pour handicapés

Produits d'origine agricole, de la pêche, de la pisciculture et de l'aviculture

Bois de chauffage à usage domestique

Certains produits destinés à l'alimentation animale

Produits à usage agricole (amendements calcaires, engrais...)

Livres

Prestations de services

Soins dispensés par les établissements thermaux autorisés

Transports de voyageurs

Fourniture de logement en hôtel ou en meublé et dans les terrains de camping classés

Prestations des avocats dans le cadre de l'aide juridictionnelle

Locations d'emplacements sur les terrains de camping classés

Fourniture des repas dans les cantines d'entreprises et autres restaurants collectifs

Prestations fournies dans les maisons de retraite et dans les établissements accueillant des personnes handicapées (logement, nourriture, prestations liées à l'état de dépendance ou au besoin d'aide des pensionnaires)

Prestations relatives à la fourniture et à l'évacuation de l'eau

Abonnements au gaz et à l'électricité d'une puissance maximale n'excédant pas 36 kVA

Collecte et tri sélectifs ainsi que traitement des déchets ménagers

Travaux forestiers réalisés au profit d'exploitants agricoles

Services d'aide à la personne

Travaux portant sur des locaux d'habitation

Commissions et courtages sur produits au taux réduit

Certains spectacles, jeux et divertissements (cinéma, théâtre, concerts, attractions foraines, musées, monuments, expositions, parcs, jardins...)

Abonnements aux télévisions privées

Cessions de droits par les auteurs des oeuvres de l'esprit et artistes interprètes

Cessions de droits portant sur les livres et sur les oeuvres cinématographiques.

Aux taux visés ci-avant s'ajoutent des taux particuliers applicables à certains produits et opérations et pouvant différer selon le territoire concerné (France continentale, Corse, DOM) ainsi qu'à de nombreuses opérations faites en Corse. Si l'on additionne les taux généraux et les taux particuliers de quotités différentes, on voit que s'appliquent trois taux de T.V.A. en France continentale, six en Corse et quatre dans les D.O.M., soit pour l'ensemble du territoire français neuf tarifs différents (allant de 0,9 % à 19,6 %).

T.V.A. intracommunautaire

L'harmonisation de la sixième directive européenne permet de traiter la taxe, dans les échanges entre États membres, de façon quasi identique, sous réserve des exceptions introduites dans les droits nationaux antérieurement à l'adoption de la directive.

Ainsi n'est-il pas possible de récupérer la taxe ayant grevé l'acquisition ou l'entretien des véhicules de tourisme. En revanche, la taxe grevant le gazole, utilisé comme carburant pour ces véhicules, est déductible à 80 %.

Si les textes législatifs sont identiques, après l'adoption de la directive, l'analyse de leur application diffère parfois d'un pays à l'autre. Mais la Cour de Justice des Communautés Européennes rend des arrêts qui visent l'harmonisation de ces traitements.

ASPECTS SOCIAUX

Statut social des dirigeants d'entreprise

Gérant majoritaire

Les gérants majoritaires et les gérants, associés ou non, appartenant à un collège de gérance majoritaire, relèvent du régime des travailleurs non-salariés. Ils relèvent de ce régime du seul fait de leur mandat, peu important que celui-ci ne soit pas rémunéré et peu important que la société n'exerce aucune activité effective.

Pour l'évaluation de la participation au capital de la SARL, sont prises en compte les parts détenues en toute propriété ou en usufruit par le (ou les) gérant(s) ou par son conjoint et ses enfants mineurs non-émancipés. Il doit être tenu compte, le cas échéant, des participations détenues par l'intermédiaire d'une société associée dans la SARL, dont le ou les gérants ont le contrôle.

Gérant minoritaire

Les gérants de SARL sont affiliés obligatoirement au régime général de la sécurité sociale dans les conditions de droit commun, dès lors qu'ils ne possèdent pas ensemble plus de la moitié du capital social et qu'ils perçoivent une rémunération.

Lorsqu'ils ont la qualité de salariés au regard de la sécurité sociale, les dirigeants de sociétés sont assujettis au régime général dans les conditions ordinaires sous réserve des particularités signalées ci-après. Ils sont redevables de la CSG et de la CRDS suivant les règles applicables aux salariés.

Les cotisations dues au régime général de sécurité sociale pour les dirigeants qui y sont rattachés sont calculées sur la rémunération réelle perçue par les intéressés. N'étant pas soumis à la législation sur le S.M.I.C., les dirigeants ne sont pas concernés par la règle de l'assiette minimale des cotisations, sauf s'ils sont simultanément liés à la société par un contrat de travail. Il en va de même de la réduction d'assiette et de l'abattement sur les cotisations patronales de sécurité sociale prévu au titre de l'emploi de salariés à temps partiel.

- Frais professionnels : les allocations forfaitaires pour frais professionnels versées aux dirigeants sont assujetties aux cotisations de sécurité sociale, à la CSG et à la CRDS. Il est toutefois admis que les frais de voiture remboursés au moyen d'indemnités kilométriques sont exonérés dans la limite du barème de l'administration fiscale. Les remboursements de frais réels sont exonérés aux conditions de droit commun.

L'exercice d'un mandat social n'ouvre droit au bénéfice d'aucune déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels. Toutefois, lorsque le dirigeant, en plus de son mandat social, est titulaire d'un contrat de travail donnant lieu à une rémunération distincte au titre d'une activité salariée ouvrant droit au bénéfice d'une telle déduction, celle-ci s'applique à la seule rémunération de l'activité salariée.

- Avantages en nature : les évaluations forfaitaires prévues pour la nourriture et le logement ne s'appliquent pas, de sorte que ces avantages sont soumis aux cotisations pour leur valeur réelle. Toutefois, les dirigeants titulaires d'un contrat de travail peuvent prétendre à ces évaluations forfaitaires au titre de leur rémunération résultant du contrat de travail. Les évaluations forfaitaires prévues pour les avantages autres que la nourriture et le logement peuvent en revanche être utilisées pour les dirigeants, même en dehors du cas de cumul du mandat social et d'un contrat de travail.

- Création d'entreprise : les créateurs ou repreneurs d'entreprises peuvent bénéficier d'une exonération des cotisations de sécurité sociale soit en tant que chômeur ou personne en difficulté, soit en conservant une activité salariée. Les dirigeants ne pouvant bénéficier de ces dispositifs ont

droit à un étalement du paiement des cotisations de sécurité sociale dues en début d'activité, sans perdre le droit aux prestations. Dans ce cas, la date limite de paiement des cotisations afférentes aux rémunérations perçues au cours de douze premiers mois d'activité de l'entreprise est reportée au treizième mois suivant la date de création ou reprise de l'entreprise. Obtenu sur demande de l'employeur à présenter par écrit avant la date d'échéance des cotisations se rapportant à la première rémunération, ce report intéresse les cotisations salariales et patronales. Il peut être accompagné d'un étalement du paiement des cotisations ainsi reportées sur une période maximale de cinq ans. Pour cela, une demande écrite doit être effectuée avant la fin du douzième mois d'activité de l'entreprise. Ces dispositions s'appliquent aux créations ou reprises d'entreprises intervenant à compter du 1^{er} janvier 2004.

Montant des charges sociales

Sous réserve de la mise en place de régimes complémentaires de prévoyance ou de retraite, relevant de compagnie d'assurance, les charges sociales obligatoires des entrepreneurs peuvent s'établir comme suit :

- travailleurs indépendants :

C.S.G. non déductible	2,400
C.S.G. déductible	5,100
C.R.D.S.	0,500
maladie plafonnée	0,600
maladie déplafonnée	5,900
maladie plafonnée non résident	2,400
maladie déplafonnée non-résident	9,600
vieillesse	16,350
allocations familiales	5,400
retraite : sur 1/3 du plafond	2,960
retraite : sur 2/3 du plafond	4,410

- travailleurs salariés :

	salarié	employeur
C.S.G. non déductible	2,400	
C.S.G. déductible	5,100	
C.R.D.S.	0,500	
maladie	0,750	12,800
maladie (non résident)	5,500	
veuvage	0,100	
accident du travail		variable
allocations familiales		5,400
vieillesse déplafonnée		1,600
vieillesse plafonnée	6,550	8,200
aide au logement déplafonnée		0,400
aide au logement plafonnée		0,100
chômage	2,400	4,450
retraite tranche A	3,000	4,500
décès		1,500
A.G.F.F. tranche A	0,800	1,200
retraite tranche B	7,500	12,500
A.G.F.F. tranche B	0,900	1,300
retraite tranche C	7,500	12,500
aide à l'emploi	0,024	0,036
contribution exceptionnelle temporaire	0,130	0,220
médecine du travail		0,250

Pour une rémunération mensuelle de 3 200 € les cotisations sociales représentent :

pour un non-salarié résident :	35,63 %	
pour un non-salarié non-résident :	31,05 %	
pour un salarié résident :	18,49 % salarié	37,99 % employeur
pour un salarié non-résident :	15,64 % salarié	37,99 % employeur

Pour une rémunération mensuelle de 5 000 € les cotisations sociales représentent :

pour un non-salarié résident :	29,35 %	
pour un non-salarié non-résident :	24,73 %	
pour un salarié résident :	17,96 % salarié	37,45 % employeur
pour un salarié non-résident :	15,11 % salarié	37,45 % employeur

Protection sociale de l'indépendant

Le régime de base couvre :

- la maladie et la maternité : prestations en nature : comme les salariés
prestations en espèces : néant
- la retraite : à partir de 60 ans et après 160 trimestres d'activité
pension calculée selon le nombre de points acquis en activité
minimum 7 052,95 € par an
- les allocations familiales : comme les salariés

Engagement de collaborateurs par la jeune entreprise

Embauche ou emploi de salariés :

- Embauche ou emploi avec bas salaire - réduction générale de cotisations
- Emploi dans les zones franches urbaines (Z.F.U.)- exonération des cotisations patronales de sécurité sociale, de versement de transport et de contribution au financement de logements sociaux
- Zones de redynamisation urbaine et de revitalisation rurale (Z.R.U. et Z.R.R.) - exonération des cotisations patronales d'assurances sociales, d'allocations familiales et d'accidents du travail en cas d'embauche
- Jeunes entreprises innovantes - exonération de cotisations patronales de sécurité sociale au titre des personnels participant à la recherche

Aides à la création d'entreprise

Création d'entreprise

- primes de développement régional
- congé ou travail à temps partiel pour création d'entreprise
- déblocage anticipé de la participation et des plans d'épargne salariale
- exonération de cotisation personnelle de maladie pour les commerçants ou artisans non-salariés exerçant en zone de redynamisation urbaine ou en zone franche urbaine
- report et étalement des cotisations de début d'activité

Aides aux chômeurs créateurs ou repreneurs d'entreprise

- exonération temporaire de cotisations sociales
- prime
- maintien provisoire du versement d'allocations pour les titulaires de minima sociaux
- versement d'allocations de chômage en cas d'échec

Les bénéfices non commerciaux (B.N.C.) peuvent être rangés en trois groupes :

- les bénéfices des professions libérales proprement dites ;
- les produits des charges et offices ;
- les profits ne relevant d'aucune autre catégorie.

Il peut s'agir, le cas échéant, de bénéfices réalisés hors de France.

Professions libérales

Les professions libérales sont celles où l'activité intellectuelle joue le rôle principal et qui consistent en la pratique personnelle d'une science ou d'un art que l'intéressé exerce en toute indépendance.

Exemples : médecins, chirurgiens, chirurgiens-dentistes, sages-femmes, pédicures, masseurs-kinésithérapeutes, vétérinaires, avocats, experts-comptables, commissaires aux comptes, architectes, ingénieurs-conseils, concepteurs de logiciels, géomètres-experts, artistes-peintres, sculpteurs, etc.

a. Frontière B.N.C. - salaires : Les rémunérations des membres des professions libérales sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires, au lieu des B.N.C., lorsque les intéressés sont placés en situation de subordination vis-à-vis d'un employeur (privé ou public). Les contribuables qui apportent leur collaboration à des confrères, en dehors de tout lien de dépendance, restent taxables dans la catégorie des B.N.C..

Constituent notamment des salaires les rémunérations perçues par :

- les médecins attachés à des collectivités, des établissements publics ou privés (hôpitaux, cliniques, dispensaires...) ou des entreprises, dès lors qu'ils sont placés dans un état de subordination caractéristique du contrat de travail ;
- les médecins membres des commissions départementales du permis de conduire ou des commissions techniques de reclassement professionnel ;
- les avocats salariés liés par un contrat de travail ; en revanche, les avocats collaborateurs n'ont pas la qualité de salarié à moins qu'ils n'agissent conformément aux directives de leurs confrères et sous le contrôle de ces derniers sans prendre ni initiative, ni responsabilité personnelle.

Peuvent par ailleurs être imposés selon les règles des traitements et salaires, sous certaines conditions et sans perdre pour autant leur caractère de B.N.C. : les commissions perçues par les agents d'assurances, les droits d'auteur des écrivains et compositeurs.

b. Frontière B.N.C. – B.I.C. : La jurisprudence et l'administration s'accordent pour considérer que l'activité exercée revêt un caractère commercial sur le plan fiscal lorsque l'importance de la main-d'œuvre employée, des moyens matériels utilisés et des capitaux investis est telle que l'activité procède plus d'une spéculation sur ces différents éléments que de l'exercice d'un art ou d'une science. Ont par exemple été qualifiés de B.I.C. les bénéfices réalisés par des établissements d'enseignement ou des laboratoires d'analyses médicales, y compris lorsque l'exploitant participe directement à l'activité non-commerciale. En revanche, la jurisprudence a tendance à attacher moins d'importance à ces critères lorsque le dirigeant exerce une influence prépondérante dans l'exercice de l'activité, en particulier par la mise en oeuvre de ses propres compétences techniques et pédagogiques.

Par ailleurs, elle semble plus réticente à appliquer les critères précités s'agissant des professions réglementées (médecins, avocats, experts-comptables, etc.). Le Conseil d'État a en effet jugé qu'un médecin spécialiste qui emploie plusieurs salariés (kinésithérapeutes et aides-soignantes) pour l'assister dans l'exercice de sa profession n'en reste pas moins imposable dans la catégorie des B.N.C..

Charges et offices

Les bénéfices des charges et offices sont rangés dans la catégorie des B.N.C., sauf lorsque leur titulaire a la qualité de commerçant (cas des courtiers interprètes et conducteurs de navires qui sont taxables au titre des B.I.C.).

Relèvent donc des B.N.C. les officiers publics et ministériels suivants : avocats au Conseil d'État et à la Cour de cassation ; avoués près les cours d'appel ; notaires (à l'exception, semble-t-il, des notaires salariés) ; huissiers ; commissaires-priseurs judiciaires ; greffiers des tribunaux de commerce titulaires de leur charge (les traitements, indemnités et émoluments versés à ces derniers par l'État sont toutefois rangés dans la catégorie des salaires).

a. Les rémunérations versées aux greffiers par les U.R.S.S.A.F. ou les A.S.S.E.D.I.C. ont le caractère de B.N.C. ;

b. Les revenus que les officiers publics et ministériels retirent d'opérations commerciales réalisées en dehors de leurs attributions légales (gestion d'affaires, par exemple) sont toujours imposables dans la catégorie des B.I.C. ;

Autres revenus non commerciaux

Les profits provenant de « toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus » sont assimilés à des B.N.C.. Cette règle conduit à taxer dans la catégorie des B.N.C., notamment :

- les revenus de professions ou activités très diverses (agents commerciaux, gérants libres de succursales, prêtres catholiques, guérisseurs, cartomanciennes, prostituées...)
- des profits occasionnels ou accidentels susceptibles par nature de renouvellement ;
- les revenus provenant de la sous-location d'immeubles nus (sauf exonération des sous-locations consenties en vertu d'un bail conclu, reconduit ou renouvelé avant le 1^{er} janvier 2002 à des personnes défavorisées).

a. Citons à titre d'exemples de profits occasionnels imposables dans la catégorie des B.N.C. :

- les commissions et rémunérations perçues par des particuliers pour des actes isolés d'entremise dans la conclusion de marchés, à moins qu'il ne s'agisse de certaines opérations occasionnelles d'intermédiaire immobilier relevant des B.I.C. ;
- les gains résultant du recouvrement de créances antérieurement rachetées à un prix inférieur à leur montant nominal, lorsqu'ils sont réalisés grâce à l'activité déployée par le contribuable pour redresser la situation de l'entreprise débitrice ; obtenus de manière passive, ces profits ne sont pas imposables.

b. Le caractère illicite de certains revenus ne fait pas obstacle à leur imposition. Exemples : détournements de fonds ; proxénétisme simple.

c. Les sommes encaissées par des particuliers ne sont en principe pas imposables au titre des B.N.C. si elles ne rémunèrent pas à proprement parler une activité. Échappent par exemple de ce fait à l'impôt sur le revenu les subsides perçus d'un tiers à titre de pure libéralité, comme les sommes versées par un concubin à sa compagne. En revanche, les bourses versées aux écrivains par le Centre national des lettres sont imposables alors même que leur attribution n'est subordonnée à aucune contrepartie.

Sauf circonstances exceptionnelles, les gains réalisés à l'occasion de la participation (même habituelle) à des jeux de hasard : loteries, lotos, courses (P.M.U.) ... ne sont pas taxés.

Activités commerciales par nature

Sont considérés comme des bénéfices industriels et commerciaux (B.I.C.), pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale. L'accomplissement à titre professionnel d'opérations ayant le caractère d'actes de commerce, en application de l'article

L 110-1 du Code de commerce, détermine l'exercice d'une activité commerciale au sens de l'article 34 du C.G.I.. La notion de profession suppose l'accomplissement des opérations par des personnes agissant à titre habituel, pour leur propre compte et dans un but lucratif.

Citons à titre d'exemples d'activités imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux :

- pour les activités commerciales : l'achat de matières ou marchandises en vue de la revente en l'état ou après transformation, l'achat d'objets en vue de les louer, la fourniture de logement ou de nourriture (hôtellerie, restauration ...), l'agence d'affaires (publicité, voyages ...), la sous-traitance, les opérations d'intermédiaires de commerce (commissionnaires et courtiers), les activités financières (banque) et les assurances, etc. ;
- pour les activités industrielles : les industries de transformation, les industries extractives (y compris l'exploitation de carrières) ou minières, l'industrie du transport, les entreprises de manutention et de magasinage.

a. La pêche fait partie des activités commerciales. La loi range toutefois dans la catégorie des salaires les rémunérations « à la part » perçues par les artisans pêcheurs et les pêcheurs embarqués associés d'une société de pêche artisanale, ce qui implique que l'entreprise artisanale emploie au moins un marin salarié, lui-même rémunéré à la part .

b. Les activités d'agent immobilier et de marchand de biens, exercées à titre professionnel, constituent une activité commerciale par nature au sens de l'article 34 du C.G.I. dès lors qu'elles sont mentionnées à l'article L 110-1 du Code de commerce.

Activités réputées commerciales

Le Code général des impôts rattache certaines opérations à la catégorie des BIC, bien qu'elles ne présentent pas toutes un caractère commercial sur le plan juridique. Ce sont :

- les bénéfices réalisés par les concessionnaires de mines, les amodiataires et sous-amodiataires de concessions minières, les titulaires de permis d'exploitation de mines et les explorateurs de mines de pétrole et de gaz combustibles ;
- certains profits « immobiliers », à savoir notamment les profits provenant des opérations de construction ;
- les locations d'établissements industriels ou commerciaux équipés ;
- les bénéfices réalisés par les adjudicataires, concessionnaires ou fermiers de droits communaux ;
- les bénéfices réalisés par les membres des copropriétés de navires ;
- les profits retirés d'opérations sur bons d'options et les profits réalisés sur les marchés à terme d'instruments financiers, de marchandises ou d'options négociables, par des opérateurs professionnels qui optent pour le régime des B.I.C..

Exonération et abattement sur les bénéfices

Les principaux régimes d'exonération ou d'abattement sur les bénéfices, de caractère temporaire, relèvent de la politique d'aménagement du territoire. Ils concernent :

- les entreprises nouvelles créées dans certaines zones prioritaires d'aménagement - les entreprises implantées ou créées dans les zones franches urbaines et en Corse.

Une exonération temporaire d'impôt sur les sociétés est également prévue en faveur des reprises d'établissements industriels en difficulté.

Entreprises nouvelles

Une exonération totale ou partielle d'impôt sur les bénéfices d'une durée en principe de cinq ans est prévue en faveur des entreprises nouvelles créées dans certaines zones prioritaires d'aménagement du territoire entre le 1^{er} janvier 1995 et le 31 décembre 2009.

Ce dispositif est réservé aux entreprises soumises à un régime réel d'imposition, de plein droit ou sur option, qui remplissent les conditions exposées ci-après.

Ces entreprises peuvent aussi bénéficier d'exonérations d'impôts locaux au cours des deux années qui suivent celle de leur création.

a. La date de création s'entend de celle du début effectif d'activité, apprécié à partir d'un faisceau d'indices parmi lesquels le début des opérations matérielles correspondant à l'objet social est prépondérant. À titre de règle pratique, l'administration se réfère à la date figurant sur la déclaration d'existence, tout en se réservant la possibilité d'établir que le début effectif d'activité est intervenu à une autre date si elle dispose d'éléments en ce sens.

b. Les entreprises peuvent s'assurer auprès de l'administration qu'elles sont en droit de bénéficier du régime. L'absence de réponse dans les trois mois vaut accord tacite.

Localisation géographique

Le régime de faveur est réservé aux entreprises dont le siège social, ainsi que l'ensemble de l'activité et des moyens humains et matériels d'exploitation, sont implantés dans les zones suivantes : zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire (Z.A.T.) ; territoires ruraux de développement prioritaire (T.R.D.P.) ; zones de redynamisation urbaine (Z.R.U.).

Lorsqu'une entreprise exerce une activité non-sédentaire (travaux publics, commerce ambulant...) 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 imposés dans les conditions de droit commun en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors des zones éligibles.

a. Les ZAT ouvrant droit au régime des entreprises nouvelles s'entendent des zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire et classées pour les projets industriels ;

b. La liste des ZAT est fixée par le décret 2001-312 du 11 avril 2001 ;

c. Un contribuable qui exerce une activité de location d'immeubles industriels et commerciaux munis de leurs équipements peut être exonéré à raison des profits provenant des seuls immeubles situés en zone de revitalisation rurale.

Activités concernées

Entrent dans le champ d'application du dispositif :

- les activités industrielles, commerciales ou artisanales visées à l'article 34 du C.G.I. ;
- les activités professionnelles non-commerciales exercées par des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés qui emploient un effectif de trois salariés au moins, cette condition d'effectif devant être remplie à la clôture du premier exercice et pendant tout le reste de la période d'application du dispositif ;
- et, depuis 1999, les locations d'établissements industriels et commerciaux munis de leurs équipements, lorsque les immeubles loués sont situés dans une zone de revitalisation rurale.

Sont expressément exclues du dispositif : les activités de gestion ou de location d'immeubles autres que les locations précitées ; les activités bancaires, financières ou d'assurances ; les entreprises de pêche maritime (qui bénéficient d'un dispositif d'abattement spécifique).

a. Pour l'appréciation de l'effectif minimal de trois salariés, condition exigée des sociétés exerçant une activité non-commerciale, il faut prendre en compte les salariés qui bénéficient d'un contrat de travail à durée indéterminée ou d'un contrat à durée déterminée ou à temps partiel d'une durée au moins égale à six mois ainsi que les personnes qui bénéficient d'un contrat de formation en alternance ou de réinsertion professionnelle. Les dirigeants titulaires d'un tel contrat de travail peuvent être pris en compte.

b. Une entreprise qui exerce à la fois une activité industrielle, commerciale ou artisanale et une activité non-commerciale peut bénéficier du régime si elle satisfait aux conditions exigées des entreprises du secteur non-commercial (assujettissement à l'I.S. et effectif minimal).

c. L'exercice d'activités exclues du régime ne prive pas du bénéfice de l'exonération si elles constituent le complément indissociable de l'activité exonérée. Il en va de même en cas de perception de produits financiers provenant de la gestion courante de la trésorerie.

Caractère nouveau de l'activité

Le régime est réservé aux entreprises réellement nouvelles. Les entreprises créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration ou d'une extension d'activités préexistantes ou constituées pour la reprise de telles activités en sont expressément exclues.

L'existence d'un contrat, quelle que soit sa 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.

Ce critère de dépendance économique, apprécié à partir d'un faisceau d'indices, vaut pour les entreprises nouvelles qui ont souscrit un contrat de distribution (franchise ou concession, par exemple). Ainsi l'extension d'activités concerne les entreprises qui sont privées de toute autonomie réelle et constituent de simples émanations d'entreprises préexistantes, eu égard à la similarité ou à la complémentarité de leur objet par rapport à celui d'entreprises antérieurement créées et aux liens de dépendance qui les unissent à ces dernières.

a. La reprise d'une activité suppose à la fois l'exercice par l'entreprise nouvelle d'une activité identique à celle d'une entreprise préexistante et l'existence d'une communauté d'intérêts entre les deux entreprises, révélée par des liens économiques significatifs ou par un transfert de la clientèle ou des moyens d'exploitation. Le critère de la reprise de la clientèle est déterminant : le transfert des moyens d'exploitation (locaux et matériels) ne suffit pas à caractériser une reprise d'activité préexistante lorsque la clientèle du précédent exploitant n'est pas transférée de ce fait. La reprise d'une concession exclusive précédemment octroyée à une autre société ne caractérise pas une reprise d'activités préexistantes dès lors que l'ancien concessionnaire poursuit son exploitation dans la même région sous une autre enseigne. La solution serait différente en cas de reprise de la concession exclusive d'une marque automobile.

b. Les opérations de concentration et de restructuration permettent d'exercer des activités préexistantes dans le cadre de structures juridiques différentes. On est en présence d'une restructuration d'activités préexistantes lorsque les trois conditions suivantes sont réunies : identité au moins partielle d'activité, liens commerciaux ou capitalistiques privilégiés entre la nouvelle entreprise et l'entreprise préexistante, transfert de certains moyens d'exploitation de l'entreprise préexistante vers l'entreprise nouvelle.

c. Les liens de dépendance qui peuvent caractériser l'existence d'une extension d'activité peuvent résulter des circonstances suivantes : transfert d'un savoir-faire, existence de contraintes d'achats à l'encontre de l'entreprise nouvelle, absence d'autonomie dans la politique de prix, restriction à la cessibilité du contrat et clause de non-concurrence en cas d'interruption de celui-ci.

d. La création de sa propre entreprise par un salarié ne constitue pas une reprise de l'activité de son ancien employeur, même si elle s'accompagne d'un transfert de moyens de production et se traduit par une reprise de la clientèle de ce dernier, lorsque l'entreprise nouvelle exerce son activité dans des conditions de concurrence réelle, sans lien avec la précédente entreprise. Mais, si l'entreprise créée par le salarié reste dans la dépendance de son ancienne entreprise qui lui sous-traite une partie de son activité, on est en présence d'une opération de restructuration d'activités préexistantes, exclusive du régime d'exonération.

Indépendance juridique

Lorsque l'entreprise nouvelle est créée sous la forme d'une société, son capital (droits de vote et droits à dividende) ne doit pas être détenu, directement ou indirectement, pour plus de 50 % par d'autres sociétés. L'existence d'une détention indirecte est considérée comme établie dans les deux hypothèses suivantes :

- un associé exerce, en droit ou en fait, des fonctions de direction ou d'encadrement (à l'exclusion de l'encadrement intermédiaire) dans une autre entreprise dont l'activité est similaire à celle de la société nouvelle 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 nouvelle ou lui est complémentaire.

Montant et durée de l'exonération

Les entreprises nouvelles bénéficient :

- d'une exonération totale des bénéfices réalisés jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui de leur création ou, pour les entreprises créées dans les zones de revitalisation rurale à compter du 1^{er} janvier 2004, jusqu'au terme du quarante-septième mois suivant celui de leur création ;
- puis d'un abattement de 75 %, 50 % et 25 % sur les bénéfices réalisés au cours de chacune des trois périodes de douze mois suivantes.

Pour les entreprises créées depuis le 1^{er} janvier 2000, le montant maximal de bénéfice exonéré est plafonné à 225 000 € par période de trente-six mois.

L'exonération concerne les bénéfices et les plus-values, à l'exclusion des plus-values de réévaluation d'éléments d'actif, régulièrement déclarés dans les délais impartis. Elle s'applique après imputation des déficits reportables.

Reprise d'entreprises industrielles en difficulté

Les sociétés créées pour la reprise d'entreprises ou d'établissements industriels en difficulté peuvent bénéficier d'une exonération d'I.S. à raison des bénéfices réalisés au cours de leurs vingt-quatre premiers mois d'activité et régulièrement déclarés. Ce régime s'applique dans les conditions suivantes.

La société nouvelle doit être créée spécialement pour la reprise et imposable à l'I.S.. Son capital ne doit pas être détenu, directement ou indirectement, par les personnes qui ont été associées (ou exploitantes) ou qui ont détenu indirectement plus de 50 % du capital de l'entreprise en difficulté pendant l'année précédant la reprise. Le capital (droits de vote ou droits à dividendes) est détenu indirectement par une personne lorsqu'il appartient :

- à une entreprise dans laquelle cette personne détient plus de 50 % des droits sociaux y compris, s'il s'agit d'une personne physique, les droits appartenant aux membres de son foyer fiscal ;
- à une société dans laquelle cette personne exerce en droit ou en fait les fonctions de gérant ou de président, directeur général, président du conseil de surveillance ou membre du directoire.

Lorsque ces conditions sont remplies, l'exonération s'applique de plein droit si l'entreprise en difficulté fait l'objet d'une cession, totale ou partielle, ordonnée par le tribunal dans le cadre d'une procédure de redressement judiciaire.