

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-80-10-80-20190626

Date de publication : 26/06/2019

DGFIP

BIC - Champ d'application et territorialité - Exonérations - Abattement sur les bénéfices de certaines entreprises provenant d'exploitations situées dans les zones franches d'activités ancienne génération situées dans les départements d'outre-mer (DOM)

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 8 : Abattement sur les bénéfices de certaines entreprises provenant d'exploitations situées dans les zones franches d'activités ancienne génération situées dans les DOM

Sommaire :

I. Entreprises éligibles à l'abattement sur les bénéfices réalisés en ZFA dans les départements d'outre-mer (DOM)

A. Conditions tenant à la taille de l'entreprise

1. Conditions tenant à l'effectif de l'entreprise

2. Conditions tenant au chiffre d'affaires de l'entreprise

B. Condition tenant à l'activité principale

C. Condition tenant au régime d'imposition

D. Condition tenant à la situation financière de l'entreprise

II. Modalités d'application de l'abattement sur les bénéfices réalisés en ZFA dans les DOM

A. Modalités d'application de l'abattement de droit commun

B. Modalités d'application de l'abattement majoré

1. Exploitations situées en Guyane, à Mayotte ou en zone spéciale d'action rurale à la Réunion

2. Exploitations situées dans les îles des Saintes, à Marie-Galante et à la Désirade

3. Exploitations situées dans certaines communes de Guadeloupe ou de Martinique

4. Exploitations ayant une activité de recherche

5. Exploitations bénéficiant du régime de transformation sous douane

6. Exploitations exerçant dans un secteur prioritaire

- C. Détermination des bénéficiaires éligibles à l'abattement
- D. Plafonnement de l'aide au regard du droit de l'Union européenne
- III. Dépenses de formation et contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes
- IV. Articulation avec d'autres dispositifs fiscaux
 - A. Compatibilité avec d'autres dispositifs fiscaux
 - B. Incompatibilités avec d'autres dispositifs fiscaux
- V. Modalités déclaratives

1

L'article 44 quaterdecies du code général des impôts (CGI), créé par l'article 4 de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer, instaure, sous certaines conditions, un abattement sur les bénéficiaires provenant d'exploitations situées en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique, à Mayotte ou à La Réunion. Cette mesure s'inscrit dans un cadre plus global d'aides fiscales, constituant le régime fiscal des zones franches d'activités (ZFA) et concernant tout à la fois l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés, la cotisation foncière des entreprises et la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, la taxe foncière sur les propriétés bâties et la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

L'article 19 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 renove le régime prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI en créant des ZFA « nouvelle génération » (ZFANG) dont les modalités d'application sont commentées au BOI-BIC-CHAMP-80-10-85. Ce nouveau régime, qui révisé les activités et zones géographiques bénéficiaires du taux majoré, s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019. Le A du II de l'article 19 précité prévoit toutefois que l'article 44 quaterdecies du CGI reste applicable dans les conditions et modalités prévues antérieurement à la réforme, à l'exercice ouvert en 2019 :

- pour les entreprises déjà éligibles à l'abattement (au titre de l'exercice précédent) dont l'exploitation a pour activité principale la comptabilité, le conseil aux entreprises, l'ingénierie ou les études techniques à destination des entreprises ;

- pour les entreprises déjà éligibles à l'abattement (au titre de l'exercice précédent) et situées dans les îles des Saintes, à Marie-Galante, à La Désirade et dans les communes de La Réunion définies par l'article 2 du décret n° 78-690 du 23 juin 1978 portant création d'une zone spéciale d'action rurale dans le département de La Réunion ;

- pour les entreprises déjà éligibles à l'abattement (au titre de l'exercice précédent) et situées dans des communes de Guadeloupe ou de Martinique, dont la liste est fixée par décret, et qui satisfont cumulativement aux critères mentionnés au 2° du III de l'article 44 quaterdecies du CGI dans sa version applicable au 31 décembre 2018 (bénéfice du taux majoré) ;

- pour les entreprises déjà éligibles à l'abattement au titre de l'exercice précédent et situées en Guadeloupe, en Martinique ou à La Réunion lorsque ces entreprises signent avec un organisme de recherche ou une université une convention portant sur un programme de recherche dans le cadre d'un projet de développement de ces territoires, tel qu'il est prévu au a du 4° du III de l'article 44 quaterdecies du CGI dans sa version applicable au 31 décembre 2018 (bénéfice du taux majoré).

Les dispositions du présent document restent donc applicables aux exercices ouverts en 2019 et dans les conditions prévues antérieurement à la réforme pour les entreprises mentionnées ci-dessus.

(5 à 9)

I. Entreprises éligibles à l'abattement sur les bénéfices réalisés en ZFA dans les départements d'outre-mer (DOM)

10

Seules peuvent prétendre à l'abattement sur leurs bénéfices réalisés en ZFA les entreprises qui satisfont à certaines conditions tenant à leur taille, à leur activité et à leur régime d'imposition. Ces conditions sont cumulatives. Lorsqu'elles ne sont pas remplies, l'entreprise ne peut pas pratiquer l'abattement.

A. Conditions tenant à la taille de l'entreprise

20

Pour être éligibles à l'abattement sur les bénéfices qu'elles réalisent en ZFA, les entreprises doivent, à la clôture de l'exercice au titre duquel est appliqué l'abattement, employer moins de deux cent cinquante salariés et réaliser un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros.

1. Conditions tenant à l'effectif de l'entreprise

30

Le nombre de salariés de l'entreprise doit être apprécié tous établissements confondus, y compris ceux qui seraient implantés en dehors des ZFA, et décompté selon les modalités prévues à l'[article L. 1111-2 du code du travail](#) et à l'[article L. 1111-3 du code du travail](#).

40

Ainsi, les salariés titulaires d'un contrat de travail à durée indéterminée à temps plein et les travailleurs à domicile sont pris intégralement en compte dans l'effectif de l'entreprise. Les salariés titulaires d'un contrat de travail à durée déterminée (CDD), les salariés titulaires d'un contrat de travail intermittent, les salariés mis à la disposition de l'entreprise par une entreprise extérieure qui sont présents dans les locaux de l'entreprise utilisatrice et y travaillent depuis au moins un an, ainsi que les salariés temporaires, sont pris en compte dans l'effectif de l'entreprise à due proportion de leur temps de présence au cours des douze mois précédents. Toutefois, les salariés titulaires d'un CDD et les salariés mis à disposition par une entreprise extérieure, y compris les salariés temporaires, sont exclus du décompte des effectifs lorsqu'ils remplacent un salarié absent ou dont le contrat de travail est suspendu, notamment du fait d'un congé de maternité, d'un congé de paternité ou d'accueil de l'enfant, d'un congé d'adoption ou d'un congé parental d'éducation. Les salariés à temps partiel, quelle que soit la nature de leur contrat de travail, sont pris en compte en divisant la somme totale des horaires inscrits dans leurs contrats de travail par la durée légale ou la durée conventionnelle du travail.

50

En revanche, ne sont pris en compte dans le calcul des effectifs de l'entreprise ni les apprentis, ni les titulaires d'un contrat initiative-emploi pendant la durée de la convention y ouvrant droit, ni les titulaires d'un contrat d'accompagnement dans l'emploi pendant la durée de la convention y ouvrant droit, ni les titulaires d'un contrat de professionnalisation jusqu'au terme prévu par le contrat lorsque celui-ci est à durée déterminée ou jusqu'à la fin de l'action de professionnalisation lorsque le contrat est à durée indéterminée.

2. Conditions tenant au chiffre d'affaires de l'entreprise

60

Le chiffre d'affaires de l'entreprise (ou ses recettes si elle est imposée dans la catégorie des bénéfices non commerciaux), correspondant aux sommes retirées de son activité normale et courante, est apprécié hors taxe et tous établissements confondus, y compris ceux qui seraient implantés en dehors des ZFA, sur l'exercice au titre duquel elle prétend à l'abattement. Lorsque la durée de l'exercice est inférieure ou supérieure à douze mois, le chiffre d'affaires est rapporté à une durée de douze mois

pour être comparé au plafond de 50 millions d'euros. Il n'est tenu compte ni des produits financiers, ni des débours, ni des recettes revêtant un caractère exceptionnel telles que les produits provenant de la cession d'éléments de l'actif immobilisé, les indemnités ou les subventions.

70

Les sommes retenues sont celles correspondant à des créances acquises au cours de l'exercice lorsque l'entreprise est soumise aux règles de la comptabilité d'engagement, à des recettes encaissées au cours de la période d'imposition lorsqu'elle est soumise aux règles de la comptabilité de caisse.

B. Condition tenant à l'activité principale

80

L'activité principale de l'exploitation doit relever de l'un des secteurs d'activité éligibles à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies B du CGI ou correspondre à l'une des activités suivantes : comptabilité, conseil aux entreprises, ingénierie ou études techniques à destination des entreprises.

Le régime ZFA reste applicable, dans sa version antérieure au 1^{er} janvier 2019, aux entreprises déjà éligibles à l'abattement au titre de l'exploitation d'une activité de comptabilité, de conseil aux entreprises, d'ingénierie ou d'études techniques à destination des entreprises pour leurs exercices ouverts en 2019. Ces entreprises ne peuvent toutefois pas prétendre au régime ZFANG.

Les autres entreprises, qui restent bénéficiaires du régime à raison d'une activité relevant de l'article 199 undecies B, se voient automatiquement appliquer les dispositions « nouvelles générations » prévues au BOI-BIC-CHAMP-80-10-85.

Il est précisé que les entreprises exerçant leur activité dans le secteur de l'énergie photovoltaïque sont éligibles à l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI. En effet, l'exclusion prévue à l'article 199 undecies B du CGI à compter du 29 septembre 2010 en application de l'article 36 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 porte sur les investissements productifs consistant en des installations de production d'électricité utilisant l'énergie radiative du soleil et non sur le secteur d'activité de l'énergie solaire.

90

L'activité principale est appréciée au niveau de l'exploitation sur les bénéfices de laquelle le contribuable souhaite appliquer l'abattement, et non au niveau de l'entreprise dans son ensemble.

100

Une exploitation se caractérise par l'existence d'une installation physique (siège de direction de l'entreprise, usine, atelier de fabrication, bureau, magasin, agence, etc.) qui présente un caractère de permanence, possède une certaine autonomie au sein de l'entité constituée par l'entreprise et dispose de moyens matériels et humains pour exercer une activité. Ainsi, il y a lieu de considérer comme telle, toute unité formant un ensemble cohérent, apte à poursuivre certains buts économiques déterminés et siège d'opérations normalement génératrices de profits.

110

Revêt un caractère principal l'activité qui procure un chiffre d'affaires ou des recettes dont le montant excède le montant du chiffre d'affaires ou des recettes de chacune des autres activités de l'exploitation. Il n'est donc pas nécessaire que l'ensemble de l'activité de l'exploitation relève exclusivement de l'un des domaines cités au I-B § 80. Une activité qui n'est pas éligible à l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI pourra ainsi être exercée de façon minoritaire au sein d'une exploitation, sans priver l'entreprise de la faculté d'appliquer cet abattement à l'ensemble des bénéfices issus de cette exploitation, pour autant que l'ensemble des conditions requises par cet article soient satisfaites. Il sera également admis que la condition tenant à la nature de l'activité principale est satisfaite si l'ensemble des activités éligibles procure un chiffre d'affaires ou des recettes dont le montant excède 50 % du montant du chiffre d'affaires global ou des recettes totales de l'exploitation.

120

Les secteurs d'activité éligibles à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies B du CGI sont développés au [BOI-BIC-RICI-20-10-10](#).

130

L'activité de comptabilité doit s'entendre au sens de la définition qu'en donne la nomenclature d'activités française (NAF rév. 2) à sa sous-classe 69.20 Z : cette sous-classe comprend l'enregistrement d'opérations commerciales pour les entreprises ou autres, l'établissement ou la vérification de comptes financiers, l'examen des comptes et la certification de leur exactitude, l'établissement de déclarations fiscales pour les particuliers et les entreprises, les activités de conseil et de représentation (autre que la représentation juridique), pour le compte de clients, devant l'administration fiscale et l'activité des centres de gestion agréés. Elle ne comprend pas les activités de traitement et de tabulation des données, le conseil de gestion en matière de systèmes comptables, les procédures de contrôle budgétaire, le recouvrement de factures.

Le code d'activité principale de l'exploitation est sans incidence : seule compte l'activité réellement exercée.

140

L'activité de conseil aux entreprises couvre l'ensemble des activités de conseil aux entreprises, que celles-ci soient réglementées ou non et quelles que soient la nature et la qualification de l'activité. Sont notamment visées les activités de conseil juridique ou les activités de conseil en informatique. Lorsque l'activité de conseil est mixte, c'est-à-dire dispensée à la fois auprès d'entreprises et auprès de particuliers, il incombe à l'entreprise de démontrer que l'activité principale de son exploitation, au sens du **I-B § 110**, est bien constituée par le conseil aux entreprises. À défaut, les bénéfices de l'exploitation ne peuvent faire l'objet de l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI.

145

Il est précisé que les avocats collaborateurs peuvent bénéficier de l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI au titre des bénéfices professionnels tirés de leur collaboration. Dans ce cas, les conditions tenant au chiffre d'affaires, à l'effectif salarié et à la localisation géographique prévues au I de l'article 44 quaterdecies du CGI sont appréciées au niveau du cabinet ou du professionnel titulaire auxquels sont liés les collaborateurs. Concernant les autres modalités d'application de l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI, les avocats collaborateurs sont assimilés à des avocats indépendants.

150

L'activité d'ingénierie ou d'études techniques à destination des entreprises doit s'entendre au sens de la définition qu'en donne la nomenclature d'activités française (NAF rév. 2) à sa sous-classe 71.12 B. Cette sous-classe comprend les activités d'ingénierie (c'est-à-dire l'application des lois physiques et principes d'ingénierie dans la conception de machines, matériaux, instruments, structures, processus et systèmes) et de conseil dans les domaines suivants : machines, processus et sites industriels ; projets comportant des activités ayant trait au génie civil, au génie hydraulique ou pour les bâtiments et les infrastructures de transport ; projets de gestion de l'eau ; conception et réalisation de projets intéressant le génie électrique et électronique, le génie minier, le génie chimique, le génie mécanique, le génie industriel, l'ingénierie de systèmes, de techniques de sécurité ; l'élaboration de projets faisant appel aux techniques de la climatisation, de la réfrigération, de l'assainissement et de la lutte contre la pollution, au génie acoustique, etc. ; les services de gestion de projets de constructions ; les études géophysiques, géologiques et sismiques ; l'information cartographique et spatiale. En revanche, elle ne comprend pas les forages d'essai en rapport avec des opérations minières, le développement ou l'édition de logiciels associés, les activités des consultants en informatique, les activités d'architecture, les activités de contrôle et les essais techniques, les activités de recherche et de développement liées à l'ingénierie, le design industriel, la photographie aérienne, les activités des économistes de la construction.

Le code d'activité principale de l'exploitation est sans incidence : seule compte l'activité réellement exercée. Ces activités doivent être réalisées à titre principal au profit d'entreprises. À défaut, les

bénéfices de l'exploitation ne peuvent faire l'objet de l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI.

C. Condition tenant au régime d'imposition

160

Pour leur régime d'imposition, les entreprises peuvent relever de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu dans les catégories des bénéficiaires industriels et commerciaux, des bénéficiaires non commerciaux ou des bénéficiaires agricoles. Elles doivent être soumises soit à un régime réel d'imposition, normal ou simplifié, de plein droit ou sur option, soit à l'un des régimes définis à l'article 50-0 du CGI (« micro-BIC ») et à l'article 102 ter du CGI (régime déclaratif spécial ou « micro-BNC »).

En revanche, les exploitants agricoles imposés selon le régime des micro-exploitations prévu à l'article 64 bis du CGI ne sont pas éligibles à l'abattement ancienne génération.

D. Condition tenant à la situation financière de l'entreprise

165

Sur la définition des entreprises en difficulté il convient de se reporter au point 18 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité (RGEC).

Entre le 1^{er} juillet 2014 et le 9 juillet 2017, les entreprises en difficulté au sens du RGEC sont exclues du régime de l'abattement sur les bénéficiaires.

II. Modalités d'application de l'abattement sur les bénéficiaires réalisés en ZFA dans les DOM

A. Modalités d'application de l'abattement de droit commun

170

Les bénéficiaires des entreprises qui satisfont aux conditions décrites au I § 10 et suivants, provenant d'exploitations situées en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique, à Mayotte ou à La Réunion, peuvent faire l'objet d'un abattement de 35 % pour les exercices ouverts en 2016, 2017, 2018 et 2019.

L'abattement appliqué est plafonné à 150 000 euros pour un exercice ou une période d'imposition de douze mois.

Il est précisé que, lorsque l'activité est exercée par une société relevant de l'article 8 du CGI, l'abattement est calculé au niveau de la société et non au niveau des contribuables que sont les associés de sociétés de personnes.

B. Modalités d'application de l'abattement majoré

180

Dans les situations décrites ci-après, d'une part, le taux de l'abattement est porté à 60 % au titre des exercices ouverts en 2016, 2017, 2018 et 2019 ; d'autre part, l'abattement appliqué est, dans ce cas, plafonné à 300 000 euros pour un exercice ou une période d'imposition de douze mois.

190

Lorsque l'entreprise réalise des bénéficiaires soumis à des taux d'abattement différents, l'abattement total ne peut excéder 300 000 euros, dont 150 000 euros au plus sur les bénéficiaires éligibles à l'abattement de droit commun.

1. Exploitations situées en Guyane, à Mayotte ou en zone spéciale d'action rurale à la Réunion

200

L'abattement majoré peut être appliqué aux bénéfices provenant d'exploitations situées en Guyane, à Mayotte ou dans les communes de La Réunion définies par l'[article 2 du décret n° 78-690 du 23 juin 1978 portant création d'une zone spéciale d'action rurale dans le département de La Réunion](#). Lorsque seule une partie de la commune d'implantation est incluse dans la zone spéciale d'action rurale, l'exploitation doit être effectivement située dans cette zone.

Cette mesure ne s'applique plus pour les exercices ouverts après le 31 décembre 2018 dans les communes de La Réunion. Toutefois, le 2° du A du II de l'[article 19 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019](#) prévoit que les entreprises situées dans les communes de La Réunion définies par l'article 2 du décret n° 78-690 du 23 juin 1978 portant création d'une zone spéciale d'action rurale dans le département de La Réunion continuent à bénéficier de la limite et du taux majorés prévus dans l'ancienne génération du régime pour les exercices ouverts en 2019.

Les exploitations situées en Guyane et à Mayotte restent bénéficiaires de la limite et du taux majorés dans le cadre du régime ZFANG. Ces dispositions sont commentées au [II-B-1 § 150 du BOI-BIC-CHAMP-80-10-85](#).

2. Exploitations situées dans les îles des Saintes, à Marie-Galante et à la Désirade

210

L'abattement majoré peut être appliqué aux bénéfices provenant d'exploitations situées dans les îles des Saintes, à Marie-Galante et à la Désirade. Dans ce cas, le taux de l'abattement est porté à 60 % au titre des exercices ouverts en 2016, 2017, 2018 et 2019. L'abattement appliqué reste plafonné à 300 000 euros.

Cette mesure ne s'applique plus pour les exercices ouverts après le 31 décembre 2018. Toutefois, le 2° du A du II de l'[article 19 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019](#) prévoit que les entreprises situées dans les îles des Saintes, à Marie-Galante et à la Désirade continuent à bénéficier de la limite et du taux majorés prévus dans l'ancienne génération du régime pour les exercices ouverts en 2019.

3. Exploitations situées dans certaines communes de Guadeloupe ou de Martinique

220

L'abattement majoré peut être appliqué aux bénéfices provenant d'exploitations situées dans des communes de Guadeloupe ou de Martinique qui, cumulativement, sont classées en zone de montagne au sens de la [loi n° 85-30 du 9 janvier 1985 relative au développement et à la protection de la montagne](#), sont situées dans un arrondissement dont la densité de population, déterminée sur la base des populations légales en vigueur au 1^{er} janvier 2009, est inférieure à 270 habitants par kilomètre carré et avaient une population inférieure à 10 000 habitants en 2008. La liste exhaustive de ces communes est fixée à l'[article 49 ZA de l'annexe III au CGI](#) et comprend, en Guadeloupe, les communes de Baillif, Bouillante, Deshaies, Gourbeyre, Pointe-Noire, Trois-Rivières, Vieux-Fort et Vieux-Habitants et, en Martinique, les communes de L'Ajoupa-Bouillon, Basse-Pointe, Bellefontaine, Case-Pilote, Fonds-Saint-Denis, Grand'Rivière, Le Carbet, Le Lorrain, Le Marigot, Le Morne-Rouge, Le Morne-Vert, Le Prêcheur, Macouba et Saint-Pierre.

Cette mesure ne s'applique plus pour les exercices ouverts après le 31 décembre 2018. Toutefois, le 3° du A du II de l'[article 19 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019](#) prévoit que les entreprises situées dans les communes classées par l'article 49 ZA de l'annexe III au CGI continuent à bénéficier de la limite et du taux majorés prévus dans l'ancienne génération du régime pour les exercices ouverts en 2019.

4. Exploitations ayant une activité de recherche

230

L'abattement majoré peut être appliqué aux bénéfices provenant d'exploitations situées en Guadeloupe, en Martinique ou à La Réunion lorsque ces entreprises signent avec un organisme public de recherche ou une université, y compris étrangers, une convention, agréée par l'autorité administrative, portant sur un programme de recherche dans le cadre d'un projet de développement sur l'un ou plusieurs de ces territoires si les dépenses de recherche, définies aux a à g du II de l'[article 244 quater B du CGI](#), engagées dans le cadre de cette convention représentent au moins 5 % des charges totales engagées par l'entreprise au titre de l'exercice au cours duquel l'abattement est pratiqué. Une circulaire interministérielle précisera le contenu de ces conventions, ainsi que les conditions dans lesquelles elles seront agréées. Pour plus de détails sur la nature de ces dépenses, il convient de se reporter au [BOI-BIC-RICI-10-10](#) relatif au crédit d'impôt pour dépenses de recherche.

Cette mesure ne s'applique plus pour les exercices ouverts après le 31 décembre 2018. Toutefois, le 3° du A du II de l'[article 19 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019](#) prévoit que les entreprises qui répondent à ces conditions continuent à bénéficier de la limite et du taux majorés prévus dans l'ancienne génération du régime pour les exercices ouverts en 2019.

5. Exploitations bénéficiant du régime de transformation sous douane

240

L'abattement majoré peut être appliqué aux bénéfices provenant d'exploitations situées en Guadeloupe, en Martinique ou à La Réunion lorsque ces entreprises bénéficient du régime de transformation sous douane défini aux articles 130 à 136 du [règlement \(CEE\) n° 2913 / 92 du Conseil du 12 octobre 1992 établissant le code des douanes communautaire](#), à la condition qu'au moins un tiers du chiffre d'affaires de l'exploitation, au titre de l'exercice au cours duquel l'abattement est pratiqué, résulte d'opérations mettant en œuvre des marchandises ayant bénéficié de ce régime.

6. Exploitations exerçant dans un secteur prioritaire

250

Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019, les exploitations exerçant dans un secteur prioritaire mentionné au 3° du III de l'[article 44 quaterdecies du CGI](#) dans sa version antérieure à la réforme bénéficient des dispositions du régime ZFA nouvelle génération, commentées au [BOI-BIC-CHAMP-80-10-85](#), qui leur sont plus favorables.

(260 à 325)

C. Détermination des bénéfices éligibles à l'abattement

330

L'abattement prévu à l'[article 44 quaterdecies du CGI](#) peut être appliqué aux bénéfices et plus-values réalisés par l'exploitation située en ZFA, à l'exclusion des plus-values de réévaluation d'éléments d'actif. Les plus-values en report d'imposition sont prises en compte, pour l'abattement, au titre de l'exercice au cours duquel elles deviennent imposables.

340

L'abattement est d'application facultative, au choix de l'entreprise. Pour les contribuables soumis à un régime réel d'imposition, l'application de l'abattement se matérialise, sous réserve des précisions mentionnées au [IV-B § 430 et suivants](#) et au [V § 450](#), par le dépôt de la déclaration sur laquelle est porté le montant de l'abattement. S'agissant de ceux soumis à l'un des régimes définis à l'[article 50-0 du CGI](#) et à l'[article 102 ter du CGI](#), le revenu imposable à faire figurer sur la déclaration des revenus n° 2042 (CERFA n° 10330), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, tient directement compte de l'abattement. Si l'entreprise fait application de l'abattement, son application est globale : il ne serait pas possible, par exemple, qu'un entrepreneur individuel applique l'abattement à ses bénéficiaires imposés au barème de l'impôt sur le revenu mais ne l'applique pas aux moins-values à long terme qu'il aurait réalisées au cours du même exercice. De même, il doit l'appliquer à l'ensemble de ses exploitations qui y sont éligibles.

350

L'abattement s'applique aux bénéficiaires et plus-values qui auraient été imposés si les dispositions de l'article 44 quaterdecies du CGI n'avaient pas été adoptées, c'est-à-dire après déduction des déficits reportables tels qu'ils ont été déclarés à la clôture de l'exercice précédent.

L'abattement ne s'applique pas aux sommes réintégrées dans les conditions décrites au [III § 380](#). D'une manière générale, seul le bénéficiaire déclaré spontanément, sans intervention préalable des services, peut faire l'objet d'un abattement.

Lorsqu'elle peut prétendre à plusieurs taux d'abattement ou lorsque l'intégralité de son activité ne peut bénéficier de l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI l'entreprise doit répartir son bénéfice global entre ses différentes exploitations. Tel est le cas, par exemple, lorsque l'entreprise dispose d'une exploitation située en un lieu donnant droit au taux normal de l'abattement et une autre exploitation située en un lieu donnant droit au taux majoré de l'abattement. Tel est le cas également si l'entreprise dispose d'une exploitation dans une zone donnant droit à un abattement et d'une autre exploitation dans une zone n'y donnant pas droit. La ventilation du bénéfice peut être effectuée selon toute méthode économiquement pertinente. Une comptabilité analytique ou une clef de répartition au prorata des chiffres d'affaires respectifs de chaque exploitation sont des méthodes admissibles.

D. Plafonnement de l'aide au regard du droit de l'Union européenne

355

Conformément à l'article 15 du [règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité \(RGEC\) modifié par le règlement \(UE\) n° 2017/1084 de la Commission du 14 juin 2017 modifiant le règlement \(UE\) n° 651/2014 en ce qui concerne les aides aux infrastructures portuaires et aéroportuaires, les seuils de notification applicables aux aides en faveur de la culture et de la conservation du patrimoine et aux aides en faveur des infrastructures sportives et des infrastructures récréatives multifonctionnelles, ainsi que les régimes d'aides au fonctionnement à finalité régionale en faveur des régions ultrapériphériques, et modifiant le règlement \(UE\) n° 702/2014 en ce qui concerne le calcul des coûts admissibles](#), le montant annuel de l'aide prévue à l'[article 44 quaterdecies du CGI](#) (c'est-à-dire l'économie d'impôt procurée à l'entreprise par l'avantage fiscal déterminée par différence entre l'impôt théorique dû en l'absence d'aide et l'impôt dû in fine) ne peut excéder, avec les autres aides octroyées dans l'année à l'entreprise au titre de tous les régimes d'aides au fonctionnement à finalité régionale, aucun des pourcentages suivants :

- 35 % de la valeur ajoutée brute créée chaque année par le bénéficiaire dans la région ultrapériphérique concernée ;
- 40 % des coûts annuels du travail supportés par le bénéficiaire dans la région ultrapériphérique concernée ;

- 30 % du chiffre d'affaires annuel réalisé par le bénéficiaire dans la région ultrapériphérique concernée.

Afin de s'assurer que ces trois plafonds d'intensité d'aide sont respectés, il convient de tenir compte des seules aides au fonctionnement à finalité régionales dans les régions périphériques accordées à l'entreprise considérée (RGEC, art. 8).

III. Dépenses de formation et contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes

360

Lorsque l'abattement calculé dans les conditions exposées au [II § 170 et suivants](#) est d'un montant supérieur ou égal à 500 euros, l'entreprise est tenue, d'une part, de réaliser des dépenses de formation professionnelle en faveur du personnel de l'exploitation au titre de l'exercice qui suit celui au cours duquel les bénéfices ont fait l'objet de cet abattement et, d'autre part, de verser une contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes au titre de l'exercice qui suit celui au cours duquel les bénéfices ont fait l'objet d'un abattement. Les dépenses doivent donc être réalisées et la contribution versée avant la clôture de l'exercice qui suit celui au cours duquel les bénéfices ont fait l'objet d'un abattement.

Le versement au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes doit être effectué :

- par virement, sur le compte ouvert au nom du fonds au siège de la Caisse des dépôts et consignations (consignations.caissedesdepots.fr), sis à Paris 7^{ème} ;
- ou par chèque, libellé au nom du Fonds d'expérimentation pour la jeunesse à l'adresse suivante :

Caisse des dépôts et consignations
Direction des services bancaires
Département des Mandats Publics
Fonds domestiques et Fiducie
15, quai Anatole France
75700 Paris SP

Le virement ou le chèque doivent impérativement être accompagnés d'un document désigné sous le nom de « Déclaration de contribution » ([BOI-FORM-000021](#)), à transmettre à la Caisse des dépôts et consignations, les renseignements contenus dans cette déclaration lui permettant d'émettre le reçu que l'entreprise doit joindre à sa déclaration de résultats.

Malgré la rénovation du régime ZFA et la suppression de la condition de réaliser des dépenses de formation professionnelle, les entreprises bénéficiaires du régime dans ses dispositions antérieures au 1^{er} janvier 2019 doivent continuer à abonder le fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes en 2020 dans deux cas :

- si elles ont ouvert un exercice en 2018 non clos en 2018, c'est-à-dire à cheval sur 2018 et sur 2019 ;

- si elles bénéficient des mesures de « droit acquis » prévues au A du II de [l'article 19 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019](#).

370

Le montant cumulé de ces dépenses de formation professionnelle en faveur du personnel de l'exploitation et de cette contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes doit être au moins égal à 5 % du montant de l'abattement. Le montant de la contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes doit être au moins égal à 20 % de ce montant cumulé ; soit, le montant de la contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes doit

être au moins égal à 25 % des dépenses de formation professionnelle. Ces dépenses de formation professionnelle et cette contribution ne sont pas prises en compte pour l'application de l'[article 244 quater M du CGI](#) (crédit d'impôt pour formation des dirigeants).

Pour le calcul des ratios mentionnés au paragraphe ci-dessus, les dépenses de formation professionnelle sont retenues pour leur part qui excède le montant de celles auxquelles l'entreprise est légalement tenue en application des dispositions de l'[article L. 6331-1 du code du travail](#) et de l'[article L. 6331-3 du code du travail \(BOI-TPS-FPC\)](#). Ces dépenses supplémentaires de formation professionnelle doivent être réalisées en faveur des salariés ou des dirigeants en activité à la date de clôture de l'exercice de leur engagement. Cette obligation peut être remplie en réalisant les dépenses prévues à l'article L. 6331-1 du code du travail.

380

Ces dépenses supplémentaires de formation professionnelle doivent être réalisées et cette contribution doit être versée au titre de l'exercice qui suit celui au cours duquel les bénéficiaires ont fait l'objet de l'abattement. L'entreprise doit joindre à sa déclaration de résultat, ou à sa déclaration d'ensemble s'il n'est pas soumis à un régime réel d'imposition, le reçu délivré par la Caisse des dépôts et consignations au titre des sommes versées au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes et détailler sur un formulaire ad hoc ([V § 450 et suiv.](#)) le montant des dépenses de formation qu'elle a réalisées en application de l'article L. 6331-1 du code du travail et la nature, le montant et les bénéficiaires des dépenses de formation supplémentaires qu'elle a réalisées au cours de l'exercice. Seule la date du paiement effectif, et non celle de délivrance du reçu, étant prise en compte. Si le montant cumulé de ces dépenses supplémentaires et de cette contribution se révèle nul ou insuffisant, les bénéficiaires ayant fait l'objet de l'abattement sont intégralement réintégrés au résultat imposable de l'exercice au cours duquel les dépenses auraient dû être réalisées et la contribution versée, c'est-à-dire au résultat imposable de l'exercice qui suit celui au titre duquel l'abattement a été pratiqué. Ces deux obligations (dépenses supplémentaires d'une part, contribution d'autre part) sont cumulatives : le fait de faire plus que nécessaire sur l'une des deux obligations ne dispense pas de faire ce qui est requis sur l'autre obligation. Si l'entreprise pratique un nouvel abattement au titre de l'exercice de réintégration, les sommes ainsi réintégréées ne peuvent en bénéficier.

Exemple : Une entreprise, qui clôture ses comptes à l'année civile et qui est éligible au dispositif d'abattement au taux de droit commun, réalise un bénéfice de 72 000 euros au titre de l'exercice clos le 31 décembre N. L'abattement sur ses bénéfices s'élève en conséquence à 36 000 euros (72 000 x 50 %). Le montant cumulé des dépenses de formation professionnelle en faveur du personnel de l'exploitation excédant celles auxquelles elle est légalement tenue en application de l'article L. 6331-1 du code du travail et de la contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes doit être au moins égal à 1 800 euros (36 000 x 5 %). En outre, le montant de la contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes ne pourra être inférieur à 20 % de ce montant cumulé ; en tout état de cause, il ne pourra donc être inférieur à 360 euros (1 800 x 20 %). Ces dépenses doivent être réalisées et cette contribution doit être versée avant le 31 décembre N+1. La déclaration de résultat déposée en mai N+2 au titre de l'exercice clos au 31 décembre N+1 devra être accompagnée du reçu afférent à la contribution de 360 euros et d'un formulaire détaillant les montants de dépenses de formation professionnelle et de contribution versés au cours de l'exercice clos en N+1 au motif des abattements pratiqués sur les bénéfices de l'exercice clos en N. Si le contribuable n'a pas honoré ses obligations, le résultat de l'année N+1 devra être majoré des 36 000 euros qui n'ont pas été imposés au titre de l'exercice clos le 31 décembre N.

385

RES N° 2013/03 (BIC) du 13 février 2013 : Dépenses de formation professionnelle et abattement ZFA (CGI, art. 44 quaterdecies).

Question :

Les dépenses de formation professionnelle que les sociétés sont tenues de réaliser au cours de l'exercice suivant celui au cours duquel elles ont bénéficié de

l'abattement ZFA, doivent-elles être neutralisées pour la détermination du montant de l'abattement ZFA calculé l'année de réalisation de ces dépenses ?

Réponse :

Aux termes du V de l'article 44 quaterdecies du CGI, le bénéfice des abattements mentionnés aux II et III de l'article précité est subordonné à la réalisation de dépenses de formation professionnelle en faveur du personnel de l'exploitation au titre de l'exercice qui suit celui au cours duquel les bénéficiaires ont fait l'objet d'un abattement ainsi qu'au versement d'une contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes créé par la loi n° 2008-1249 du 1^{er} décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion.

Ces dépenses doivent être comptabilisées en charges et sont déductibles du résultat imposable dans la mesure où elles répondent aux conditions générales de déduction prévues au 1^o du 1 de l'article 39 du CGI, c'est-à-dire notamment si elles sont engagées dans l'intérêt de l'entreprise.

Par ailleurs, l'abattement est calculé à partir du bénéfice fiscal déterminé dans les conditions de droit commun. Dès lors, ces dépenses ne peuvent être neutralisées.

IV. Articulation avec d'autres dispositifs fiscaux

A. Compatibilité avec d'autres dispositifs fiscaux

390

L'abattement sur les bénéfices réalisés en ZFA peut être cumulé, lorsque l'entreprise est soumise à l'impôt sur les sociétés, avec la déduction prévue à l'article 217 undecies du CGI (déduction du montant des investissements réalisés dans les secteurs éligibles à ce mécanisme d'aide fiscale). Ces régimes sont mis en œuvre dans l'ordre suivant : d'abord celui de l'article 44 quaterdecies du CGI (applicable après déduction des déficits reportables, II-C § 330 et suiv.), puis celui de l'article 217 undecies du CGI.

Exemple : Une entreprise, dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, réalise au titre de l'exercice clos le 31 décembre N un bénéfice de 510 000 €. Elle a réalisé au cours de cet exercice, à hauteur de 100 000 €, des investissements productifs neufs éligibles à l'aide fiscale prévue à l'article 217 undecies du CGI. Par hypothèse elle peut prétendre à l'abattement de l'article 44 quaterdecies du CGI au taux normal. L'application du taux d'abattement de 50 % conduit à un montant d'abattement de 255 000 € mais celui-ci doit être plafonné à 150 000 €. En conséquence, après application des dispositions de l'article 44 quaterdecies du CGI le bénéfice imposable s'élève à 360 000 €. En application des dispositions de l'article 217 undecies du CGI, le montant des investissements réalisés peut être déduit, ce qui conduit à un résultat imposable de 260 000 €.

400

De la même façon, lorsque l'entreprise est soumise à l'impôt sur le revenu, il convient d'appliquer en premier lieu l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI puis, le cas échéant, de soumettre ce bénéfice au barème de l'impôt sur le revenu, enfin de déduire du montant d'impôt dû la réduction d'impôt pour investissements prévue à l'article 199 undecies B du CGI.

410

Enfin les entreprises qui font application de l'abattement sur les bénéfices réalisés en ZFA peuvent également bénéficier au titre du même exercice de certains crédits d'impôt. Tel est le cas, tout d'abord, lorsque les règles régissant le crédit d'impôt n'en réservent pas le bénéfice aux entreprises imposées dans les conditions de droit commun. Tel est également le cas lorsque les règles régissant le crédit d'impôt visent expressément les entreprises bénéficiaires de l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI. Il en est ainsi, par exemple, du crédit d'impôt pour investissement outre-mer

(CGI, art. 244 quater W), du crédit d'impôt pour dépenses de recherche (CGI, art. 244 quater B), du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CGI, art. 244 quater C), du crédit d'impôt pour formation des dirigeants (CGI, art. 244 quater M), du crédit d'impôt en faveur des métiers d'art (CGI, art. 244 quater O) ou du crédit d'impôt en faveur des maîtres restaurateurs (CGI, art. 244 quater Q).

420

Par ailleurs, en cas d'option de l'entreprise pour le report en arrière des déficits dans les conditions prévues à l'article 220 quinquies du CGI, les déficits reportés en arrière ne peuvent être imputés sur la part des bénéfices antérieurs qui n'ont pas été soumis à l'impôt sur les sociétés du fait de l'application de l'abattement de l'article 44 quaterdecies du CGI. L'article 51 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010 a étendu le dispositif d'abattement sur les bénéfices prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI, aux sociétés membres de groupes fiscaux mentionnés à l'article 223 A du CGI, sous réserve du respect des conditions et modalités de calcul exposées au BOI-IS-GPE-30-10, au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011.

B. Incompatibilités avec d'autres dispositifs fiscaux

430

L'abattement sur les bénéfices réalisés en ZFA ne peut se cumuler ni avec les dispositifs d'exonération prévus en faveur des entreprises nouvelles (CGI, art. 44 sexies), des sociétés créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté (CGI, art. 44 septies), des entreprises exerçant ou créant leur activité en zones franches urbaines - territoire entrepreneur [ZFU-TE] (CGI, art. 44 octies et CGI, art. 44 octies A), des entreprises de pêche maritime (CGI, art. 44 nonies), des activités créées dans les zones de restructuration de la défense [ZRD] (CGI, art. 44 terdecies), des entreprises créées ou reprises dans les zones de revitalisation rurale [ZRR] (CGI, art. 44 quindecies) ou des entreprises créées dans les bassins urbains à dynamiser [BUD] (CGI, art. 44 sexdecies), ni avec le dispositif d'abattement en faveur des jeunes agriculteurs (CGI, art. 73 B).

Dans les collectivités de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique et de La Réunion, le bénéfice des régimes prévus aux articles 44 octies, 44 octies A du CGI (ZFU-TE) et 44 quindecies (ZRR) ne peut s'appliquer qu'aux activités créées dans ces zones jusqu'au 31 décembre 2018 (1° du I de l'article 19 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019).

440

Lorsque l'entreprise est en mesure de bénéficier à la fois du mécanisme d'abattement sur les bénéfices réalisés en ZFA et des dispositifs mentionnés au **IV-B § 430**, l'abattement sur les bénéfices réalisés en ZFA n'est applicable qu'en cas d'option expresse de sa part. L'option est irrévocable et emporte renonciation définitive aux autres régimes. Elle doit être notifiée sur papier libre au service des impôts auprès duquel est souscrite la déclaration de résultat de l'entreprise lorsque celle-ci est soumise à un régime réel d'imposition, ou auprès duquel est souscrite la déclaration d'ensemble des revenus du contribuable lorsque son entreprise n'est pas soumise à un régime réel d'imposition. L'option doit être notifiée dans les six mois du début de l'activité. Si l'entreprise n'opte pas dans les délais et selon les modalités prescrits, elle continue de bénéficier des autres régimes auxquels elle peut prétendre jusqu'au terme de leur période d'application. À l'issue de la période, elle peut bénéficier de plein droit du mécanisme d'abattement de l'article 44 quaterdecies du CGI si elle satisfait toujours aux conditions requises.

445

Les entreprises qui ne remplissent plus une ou plusieurs conditions d'éligibilité pour bénéficier de l'exonération d'impôt sur les bénéfices prévue à l'article 44 octies du CGI (ZFU-TE) perdent le bénéfice de ce régime à compter de l'exercice au cours duquel intervient la modification. Ainsi, une entreprise exerçant son activité en ZFU-TE et bénéficiant de ce régime, qui transfère son activité hors ZFU-TE, perd le bénéfice de ce régime à compter de l'exercice au cours duquel a lieu le transfert. Dès lors, si les activités avant et après transfert, sont également situées en ZFA, conformément au VII de l'article

44 quaterdecies du CGI, l'entreprise bénéficie de plein droit, à compter du 1^{er} jour de l'exercice précité, du régime prévu par cet article sous réserve du respect des autres conditions. Dans le cas contraire, le bénéfice de ce régime ne s'applique qu'à compter de la date du transfert en ZFA.

En revanche, il convient de considérer qu'en cas de transfert d'activité d'une ZFU-TE vers un autre territoire éligible à la fois au dispositif ZFU-TE et au dispositif ZFA, l'entreprise ne peut pas exercer d'option pour le dispositif ZFA, dans la mesure où le dispositif ZFU-TE initial continue à s'appliquer pour le temps restant à courir.

Lorsque l'entreprise ne bénéficie qu'en cours d'exercice du régime prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI, il est précisé que le bénéfice éligible à l'abattement ZFA doit être déterminé en tenant compte de la seule période d'éligibilité, par exemple au moyen d'un prorata temporis. En revanche, le plafond d'abattement, fixé selon le cas à 150 000 € ou 300 000 €, ne doit pas être réduit prorata temporis.

V. Modalités déclaratives

450

Les obligations déclaratives associées à l'application de l'abattement sur les bénéfices réalisés en ZFA sont fixées à l'article 49 ZB de l'annexe III au CGI. Le contribuable doit joindre à sa déclaration de résultat, ou à sa déclaration d'ensemble s'il n'est pas soumis à un régime réel d'imposition, le formulaire n° 2082-SD (CERFA n° 14043), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

Ce document permet tout d'abord au contribuable de préciser la façon dont il a réparti ses bénéfices entre ceux qui ne pouvaient bénéficier de l'abattement, ceux qui pouvaient en bénéficier au taux de droit commun et ceux qui pouvaient en bénéficier au taux majoré, les motifs pour lesquels il peut en bénéficier et les montants correspondants.

Ce document permet également au contribuable d'indiquer qu'il s'est acquitté de ses dépenses supplémentaires de formation professionnelle et de sa contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes. Il est rappelé qu'il doit joindre également à sa déclaration le reçu que la Caisse des dépôts et consignations lui a délivré au titre de cette contribution. Il est également rappelé que les montants mentionnés à ce titre sur le formulaire joint à la déclaration de résultat d'un exercice doivent être calculés sur la base non du bénéfice déclaré à cette occasion, mais sur le bénéfice de l'exercice précédent (III § 380).

(460 - 470)