

JOURNAL OFFICIEL

DE LA POLYNESIE FRANÇAISE

NUMERO SPECIAL

Philippe MACHENAUD-JACQUIER
Mail : philippe.machenaud@mail.pfMatahiti 156 - N° 23
Numera Taae**TE VE'A A TE HAU NO POLYNESIA FARANI**Mahana 22
no Tiunu 2007

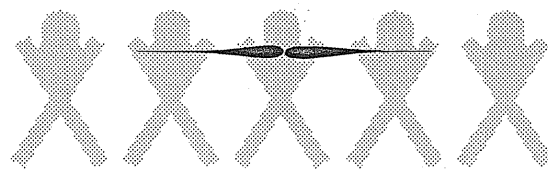
IMPRIMERIE OFFICIELLE — 43, rue des Poilus-Tahitiens - BP 117 - 98713 PAPEETE — Tél. : 50 05 80 - Télécopieur (Fax) : 42 52 61

S O M M A I R E

PARTIE OFFICIELLE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

	Pages
Instruction n° 1-2007 DC du 12 juin 2007 relative aux modalités de calcul des délais en matière fiscale	458
Instruction n° 1-2007 REC du 12 juin 2007 relative aux modalités d'imputation des avantages fiscaux sur l'impôt	461
Instruction n° 1-2007 IT du 12 juin 2007 relative à l'exonération d'impôt sur les transactions des entreprises nouvelles	464
Instruction n° 1-2007 IS du 12 juin 2007 relative à l'exonération d'impôt sur les sociétés des entreprises nouvelles	469



PARTIE OFFICIELLE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DISPOSITIONS COMMUNES (DC)

INSTRUCTION n° 1-2007 DC du 12 juin 2007 relative aux modalités de calcul des délais en matière fiscale.

RUBRIQUE THEMATIQUE :
DELAIS DE DECLARATION
DELAIS DE REPONSE
CALCUL DES DELAIS

PRESENTATION

La loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006 portant modifications du code des impôts et création d'un bulletin officiel des impôts, publiée au *Journal officiel* de la Polynésie française du 26 décembre 2006 (NS, p. 520 s.), a inséré dans le code des impôts un article LP. 811-2 aux termes duquel *«pour apprécier le respect de l'ensemble des délais prévus par le présent code en matière d'assiette, de liquidation et de contrôle, il est tenu compte, cachet de la poste faisant foi, de la date d'envoi par les contribuables des documents nécessaires à l'accomplissement de leurs obligations déclaratives ou à la défense de leurs intérêts dans le cadre d'une procédure de contrôle.»*

Lorsque le délai imparti arrive à échéance un samedi, un dimanche ou un jour férié, ils sont admis à produire ces documents le premier jour ouvrable suivant, en franchise de pénalités pour dépôt tardif.»

L'objet du présent bulletin est de commenter et d'interpréter cette disposition.

1. La loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006 a inséré dans le code des impôts au titre V de la 2^e partie «Autres dispositions communes» un article LP. 811-2 rédigé ainsi qu'il suit :

«Pour apprécier le respect de l'ensemble des délais prévus par le présent code en matière d'assiette, de liquidation et de contrôle, il est tenu compte, cachet de la poste faisant foi, de la date d'envoi par les contribuables des documents nécessaires à l'accomplissement de leurs obligations déclaratives ou à la défense de leurs intérêts dans le cadre d'une procédure de contrôle.»

Lorsque le délai imparti arrive à échéance un samedi, un dimanche ou un jour férié, ils sont admis à produire ces documents le premier jour ouvrable suivant, en franchise de pénalités pour dépôt tardif.»

2. En plusieurs de ses dispositions, le code des impôts assigne les contribuables au respect de certains délais impératifs.
3. S'agissant ainsi des obligations déclaratives :
 - les déclarations de résultats propres à l'impôt sur les sociétés doivent être déposées au service dans les trois

mois de la clôture de l'exercice, ce délai étant porté à quatre mois pour les sociétés dont l'exercice coïncide avec l'année civile (article D. 116-2) ;

- les déclarations en matière de taxe sur les activités d'assurance et de taxe sur le produit net bancaire sont déposées auprès du service des contributions dans les quinze jours suivant chaque période bimestrielle de taxation (articles D. 151-5 et D. 161-5) ;
- les déclarations de recettes propres à l'impôt sur les transactions doivent être souscrites dans les trois mois de la clôture de l'exercice, ce délai étant porté à quatre mois pour les contribuables astreints au dépôt de leur bilan ainsi que de leur compte de résultats (articles D. 185-1 et D. 185-2) ;
- en matière de CST «salariés», le précompte fait l'objet d'une déclaration déposée à la recette des impôts dans les quinze premiers jours de chaque mois et la déclaration prévue lorsque le contribuable perçoit plusieurs sources de revenus est déposée au service des contributions dans les quinze premiers jours de chaque semestre (articles LP. 193-10 et LP. 193-11) ;
- en matière de patente, les débuts d'activité et modifications des conditions d'exercice de l'activité

- font l'objet d'une déclaration produite au centre de formalités de entreprise ou au service des contributions, selon les cas, dans les trente jours de l'évènement (article D. 217-1) ;
- les déclarations souscrites en matière de taxe sur la publicité doivent être remises à la recette des impôts au plus tard le dernier jour de chaque mois (articles D. 331-3 et D. 331-14) ;
 - les déclarations effectuées en matière de TVA sont déposées (article D. 346-8) ou doivent être remises (article D. 346-16) à la recette des impôts au plus tard les 30 septembre de l'année d'imposition et 31 mars de l'année suivante (régime simplifié d'imposition) ou le 15 du mois suivant chaque mois ou chaque trimestre (régime réel d'imposition).
4. En matière de contrôle :
- le contribuable dispose d'un délai de trente jours à compter de la réception d'une demande de renseignements, de justification ou d'éclaircissements pour y répondre (article D. 411-2) ;
 - le contribuable dispose d'un délai de trente jours à compter de la réception de la notification de redressements pour faire parvenir au service ses observations (article D. 421-1) ;
 - le contribuable dispose d'un délai de trente jours pour saisir la commission des impôts à compter de la réception de la lettre de confirmation des redressements (article D. 421-1) ;
 - le service met en demeure le contribuable de déposer une déclaration fiscale dans un délai de suivant la réception d'une mise en demeure (articles LP. 423-1 et 511-4-3).
5. En ce qui concerne tant les délais prévus au titre des obligations déclaratives que ceux inhérents au contrôle de l'impôt, pour apprécier la date à laquelle un délai doit être considéré comme étant expiré, jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006, seule la date de réception par le service des contributions était prise en compte.
6. Afin de ne plus rendre les contribuables tributaires des délais d'acheminement postal, il était toutefois admis s'agissant des obligations déclaratives, que les déclarations postées dans un délai raisonnable avant la date d'expiration du délai de dépôt des déclarations ne soient pas traitées comme des déclarations tardives.
7. Cette tolérance étant mise à part, un contribuable devait donc être regardé comme n'ayant pas respecté le délai imparti lorsque le document qu'il faisait valoir au titre de l'accomplissement de ses obligations déclaratives ou de la défense de ses intérêts dans le cadre d'une procédure de contrôle ou d'une instance contentieuse, était réceptionné par le secrétariat du service des contributions à une date postérieure à l'expiration du délai imparti par la réglementation.
8. L'objectif d'amélioration de la qualité de service a motivé une évolution de cette réglementation :
- le principe étant posé que les délais prévus sont réputés respectés lorsque le contribuable a expédié le document attendu par le service avant l'expiration du délai ;
 - la précision étant apportée que lorsque le dernier jour tombe un jour férié, chômé ou non ouvré, les documents des contribuables peuvent être déposés le premier jour ouvrable suivant.
9. Désormais, pour apprécier le respect de l'ensemble des délais prévus par le code des impôts en matière d'assiette, de liquidation et de contrôle, il doit donc être tenu compte de la seule date d'envoi par les contribuables :
- des déclarations fiscales auxquelles ils sont normalement tenus pour permettre au service des contributions d'asseoir l'impôt dont ils sont redevables ;
 - des courriers nécessaires à la défense de leurs intérêts dans le cadre d'une procédure de contrôle.
10. Par courriers nécessaires à la défense de leurs intérêts dans le cadre d'une procédure de contrôle, il faut entendre les courriers adressés par les contribuables en réponse :
- aux demandes de renseignements et de justification ;
 - aux demandes adressées en application du droit de communication ;
 - aux mises en demeure de souscrire des déclarations ;
 - aux notifications de redressements ;
 - aux réponses aux observations du contribuable (saisine de la commission des impôts, proposition de transaction, etc.).
11. Lorsque le délai réglementaire expire un samedi, un dimanche ou un jour férié, les contribuables sont admis à produire les documents précités (9. et 10.) le premier jour ouvrable suivant, le cas échéant, en franchise de pénalités pour dépôt tardif.
12. En application de l'article 4 de la loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006, les dispositions de l'article LP. 811-2 du code des impôts entrent en vigueur à compter du 1er janvier 2007. Ces dispositions ont donc vocation à s'appliquer :
- aux déclarations fiscales au dépôt desquelles les contribuables sont habituellement tenus à compter de l'année 2007 ;
 - aux documents produits par les contribuables en réponse aux actes notifiés par les agents du service des contributions en matière de contrôle à compter du 1er janvier 2007.
- I – Règle applicable aux déclarations servant à la liquidation des impôts, droits et taxes*
- I-1 – Déclarations postées à l'attention du service des contributions
13. Conformément à l'article LP. 811-2, s'agissant des déclarations postées, c'est le cachet de la poste qui fait foi.
14. Néanmoins, il est à noter que lorsque les déclarations sont postées sous pli simple, la charge de la preuve n'incombe pas au service des contributions. Dans une telle hypothèse, si la pénalité pour dépôt tardif vient à être appliquée, c'est aux contribuables que reviendra la charge de démontrer que ces déclarations avaient bien été postées en temps utiles.
15. Lorsque les déclarations sont postées sous pli recommandé, la charge de la preuve incombe au service des contributions. Il lui appartient de conserver les enveloppes contenant les déclarations passibles de la pénalité pour dépôt tardif pour démontrer, le cas échéant, le bien fondé de l'application de cette pénalité.

I-2 – Déclarations déposées en mains propres au service des contributions

16. Il ressort de l'article LP. 811-2 du code des impôts que lorsque le délai imparti pour souscrire les déclarations servant de base à la liquidation des impôts, droits et taxes prévus par le code des impôts arrive à échéance un samedi, un dimanche ou un jour férié, les contribuables sont admis à produire ces déclarations le premier jour ouvrable suivant, en franchise de pénalités pour dépôt tardif.

17. C'est ainsi par exemple que s'agissant des déclarations à déposer en 2007 au titre de l'impôt sur les transactions, le délai expire en principe le samedi 31 mars 2007 à minuit. En application de l'article LP. 811-2 du code des impôts, le service des contributions n'appliquera pas la pénalité pour dépôt tardif aux déclarations qui seront déposées au service ou postées à son attention au plus tard le lundi 2 avril 2007.

18. Cette règle s'applique non seulement en cas de déclarations postées mais aussi en cas de déclarations déposées en mains propres au service des contributions.

19. La date de réception attestée par le cachet du service des contributions conserve donc toute son importance s'agissant des déclarations déposées en mains propres.

II – Règle applicable aux documents produits en réponse aux actes notifiés par les agents du service des contributions

20. Il ressort de l'article LP. 811-2 du code des impôts que pour apprécier le respect des délais prévus en matière de contrôle, le service des contributions doit tenir compte de la date d'envoi par les contribuables des réponses aux actes notifiés par les agents du service, cachet de la poste faisant foi, et que lorsque le délai imparti arrive à échéance un samedi, un dimanche ou un jour férié, ils sont admis à produire ces documents le premier jour ouvrable suivant.

21. Comme indiqué au 10. ci-dessus, les réponses dont il s'agit font suite aux demandes de renseignements et de justification, aux demandes adressées en application du droit de communication, aux mises en demeure de souscrire des déclarations, aux notifications de

redressements, aux réponses aux observations du contribuable.

22. Le délai de trente jours qui est généralement imparti aux contribuables pour donner suite à ces actes doit donc être considéré comme respecté lorsque ces contribuables :

- déposent en mains propres au service des contributions leurs réponses, déclarations, justifications, demandes de transaction ou mémoires en saisine de la commission des impôts dans le délai de trente jours à compter de la réception de l'acte de l'agent ou le premier jour ouvrable suivant dans l'hypothèse où le délai de trente jours expirerait un samedi, un dimanche ou un jour férié ;
- postent ces réponses, déclarations, justifications, demandes de transaction ou mémoires en saisine de la commission des impôts à l'attention du service des contributions, sous pli recommandé, dans le délai de trente jours à compter de la réception de l'acte de l'agent ou le premier jour ouvrable suivant dans l'hypothèse où le délai de trente jours expirerait un samedi, un dimanche ou un jour férié.

III – Précisions terminales

23. Compte tenu de la nouvelle règle de calcul des délais codifiée à l'article LP. 811-2 du code des impôts, la loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006 a parallèlement abrogé :

- le 3^e alinéa de l'article LP. 185-1 qui offre aux contribuables des archipels des Tuamotu-Gambier, des Marquises et des Australes un délai supplémentaire d'un mois pour déposer leurs déclarations de chiffre d'affaires à l'impôt sur les transactions ;
- le 2^e alinéa de l'article LP. 411-2 qui offre un délai supplémentaire de 15 jours aux contribuables autres que ceux des îles du Vent pour répondre aux demandes de renseignements, de justification ou d'éclaircissements et, d'une manière générale, à toute notification émanant d'un agent du service des contributions.

Fait à Papeete, le 12 juin 2007.

*Le ministre des finances
et de la fonction publique,
Armelle MERCERON.*

RECouvreMENT (REC)

INSTRUCTION n° 1-2007 REC du 12 juin 2007 relative aux modalités d'imputation des avantages fiscaux sur l'impôt.

RUBRIQUE THEMATIQUE : IMPUTATION DES AVANTAGES FISCAUX RECouvreMENT

PRESENTATION

La loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006 portant modifications du code des impôts et création d'un bulletin officiel des impôts a inséré dans le code des impôts des articles LP. 744-1 et LP. 744-2 rédigés ainsi qu'il suit :

«LP. 744-1.— En cas de cumul d'avantages fiscaux tirés de dispositifs d'exonération et de droits à crédit d'impôt ou à réduction d'impôt prévus par le présent code, les avantages tirés des dispositifs d'exonération font l'objet d'une imputation prioritaire sur le montant brut de l'impôt dû.»

LP. 744-2.— Les droits à exonération et les droits à crédit d'impôt ou à réduction d'impôt sont liquidés selon les modalités prévues par l'article LP. 744-1 en cas de cumul, puis par ordre d'ancienneté des droits.»

L'objet du présent bulletin est de commenter et d'interpréter ces dispositions.

1. La loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006 a inséré dans le code des impôts, au chapitre IV du titre IV de la 2e partie « Paiement de l'impôt » des articles LP. 744-1 et LP. 744-2 ainsi rédigés :

«LP. 744-1.— En cas de cumul d'avantages fiscaux tirés de dispositifs d'exonération et de droits à crédit d'impôt ou à réduction d'impôt prévus par le présent code, les avantages tirés des dispositifs d'exonération font l'objet d'une imputation prioritaire sur le montant brut de l'impôt dû.»

LP. 744-2.— Les droits à exonération et les droits à crédit d'impôt ou à réduction d'impôt sont liquidés selon les modalités prévues par l'article LP. 744-1 en cas de cumul, puis par ordre d'ancienneté des droits.»

2. Ces dispositions précisent les règles d'imputation des avantages fiscaux dans l'hypothèse où le contribuable peut en faire valoir plusieurs sur l'impôt dû au titre d'un exercice. Elles confirment la pratique ancienne de l'administration en la matière.

1) *Les règles existantes en matière de crédit d'impôt pour investissement*

3. La loi du pays n° 2006-11 du 12 avril 2006 publiée au *Journal officiel* de la Polynésie française du 13 avril 2006 (numéro spécial, p.135 s.) édicte des règles d'imputation en matière de crédit d'impôt pour investissement en prévoyant que : *«L'imputation des crédits d'impôts dont les droits sont nés antérieurement à la publication de la délibération n° 2004-33 APF du 12 février 2004 est effectuée suivant les principes de la réglementation applicable à la date de leur fait générateur entendu du dépôt de la demande de permis de construire, quel que soit l'exercice budgétaire d'imputation. Ils s'imputent par*

priorité et par ordre d'ancienneté des droits à crédit d'impôt. Si les crédits d'impôt relèvent pour partie de régimes antérieurs à la publication de la délibération n° 2004-33 APF et pour partie du régime instauré par cette délibération n° 2004-33 APF modifiée, les droits relevant de régimes antérieurs donnent lieu à imputation par application de la règle susvisée d'imputation prioritaire des droits à crédit d'impôt les plus anciens. Les droits relevant de la délibération n° 2004-33 APF modifiée donnent ensuite lieu à imputation sous réserve qu'un solde d'imputation soit disponible dans la limite de 65 % de l'impôt brut dû, conformément à l'article LP. 915-1.»

4. En matière de crédit d'impôt pour investissement, la notion d'«impôt brut dû» visée par la loi du pays n° 2006-11 du 12 avril 2006 précitée (codifiée à l'article LP. 915-2-1 du code des impôts), impôt brut dû sur lequel s'appliquent les crédits d'impôt au taux de 65 %, est entendue comme étant constituée par le quantum de l'impôt restant après déduction de toute forme d'exonération.
5. En cas de pluralité de droits à crédit d'impôt issus de dispositifs antérieurs à la délibération n° 2004-33 APF du 12 février 2004 modifiée (publiée au *Journal officiel* de la Polynésie française du 26 février 2004, p. 656 s.), l'imputation est effectuée par ordre d'ancienneté au taux qui est propre à chaque crédit d'impôt. L'imputation des crédits d'impôt est effectuée par ordre d'ancienneté et «en cascade» sur l'impôt résiduel existant après chaque imputation, ceci au taux d'imputation qui est propre à chaque crédit d'impôt. Le plafond d'imputation de 65 % prévu par l'article LP. 915-1 du code des impôts n'est pas applicable aux

droits à crédit d'impôt issus de dispositifs antérieurs à la délibération n° 2004-33 APF précitée.

6. En cas de pluralité de droits à crédit d'impôt issus du dispositif institué par la délibération n° 2004-33 APF précitée, l'imputation des crédits d'impôt est effectuée par ordre d'ancienneté et «en cascade» sur l'impôt résiduel existant après chaque imputation, ceci au taux d'imputation qui est propre à chaque crédit d'impôt. Toutefois, les imputations sont effectuées dans la limite du plafond d'imputation de 65 % prévu par l'article LP. 915-1 du code des impôts est applicable.

7. Si les crédits d'impôt relèvent pour partie de dispositifs antérieurs à la délibération n° 2004-33 APF précitée et pour partie du dispositif instauré par cette délibération, les droits relevant de dispositifs antérieurs donnent lieu à imputation par application de la règle d'imputation prioritaire des droits à crédit d'impôt les plus anciens. Les droits relevant de la délibération n° 2004-33 APF donnent ensuite lieu à imputation selon les modalités définies ci-dessus (n° 6.) et sous réserve qu'un solde d'imputation soit disponible dans la limite de 65 % de l'impôt brut dû, conformément à l'article LP. 915-1 du code des impôts.

2) La consécration de règles générales d'imputation communes aux avantages fiscaux de toute nature prévus par le code des impôts en matière d'impôts directs

8. Les articles LP. 744-1 et LP. 744-2 du code des impôts énoncent des règles générales d'imputation des avantages fiscaux prévus en matière d'impôts directs.

9. Toutefois, ils n'ont pas vocation à se substituer aux dispositions de l'article LP. 915-1-2 (Cf. 3. et 4.) lesquelles demeurent les dispositions de référence régissant l'imputation de crédits d'impôt en cas de cumul de droits.

2-1) Respect de l'ordre d'imputation entre exonérations et autres types d'avantages fiscaux

10. L'article LP. 744-1 pose le principe selon lequel, lorsqu'un contribuable fait valoir sur un même impôt plusieurs avantages fiscaux issus à la fois de dispositifs d'exonération et de droits à crédit d'impôt ou à réduction d'impôt, les avantages ayant la nature d'exonérations sont imputés sur l'impôt par priorité.

2-2) Respect de l'ordre d'ancienneté entre chaque nature d'avantages fiscaux

11. L'article LP. 744-2 précise qu'au sein de chaque nature d'avantages fiscaux (exonérations d'une part et crédits d'impôt ou réductions d'impôt d'autre part), les imputations sont à effectuer par ordre d'ancienneté des droits.

12. L'ordre d'ancienneté est déterminé en fonction de la date de naissance des droits.

13. En matière de crédit d'impôt pour investissement, le droit à crédit d'impôt naît du financement d'un projet d'investissement agréé, à la date à laquelle ce financement est réputé réalisé (article LP. 914-2 du code des impôts).

14. En matière d'aide fiscale à l'exploitation, le droit à exonération naît du financement d'un programme d'investissement agréé, à la date à laquelle ce

financement est réputé réalisé (article LP. 931-2 du code des impôts).

15. En matière de régime particulier des bénéfices réinvestis, le droit à exonération naît du réinvestissement des bénéfices de l'entreprise dans un programme agréé (article LP. 961-1 du code des impôts).

16. L'ordre d'imputation ne résulte pas d'un libre choix du contribuable mais de l'ordre d'ancienneté des avantages fiscaux, tel que défini ci-dessus (n° 12.).

17. De l'application de ces règles, il ressort par exemple qu'en cas de cumul d'avantages fiscaux tirés du dispositif d'aide fiscale à l'exploitation (exonérations) et de droits à crédit d'impôt ou à réduction d'impôt, les avantages tirés du dispositif d'aide fiscale à l'exploitation doivent faire l'objet d'une imputation prioritaire, en ce qu'ils ont la nature juridique d'exonérations.

18. Il n'y a lieu d'examiner le sort des droits à crédit d'impôt ou à réduction d'impôt que dans un second temps. Le quantum de l'impôt à retenir pour procéder à l'imputation des crédits d'impôt est constitué par le montant de l'impôt après déduction de toute forme d'exonération.

2-3) Exemples

19. Soit une société X imposable à l'impôt sur les sociétés (IS) en 2007. Sa déclaration de résultats de l'exercice 2006 fait ressortir un impôt de 25 000 000 F CFP.

Elle en sollicite l'exonération au titre de l'aide fiscale à l'exploitation (AFE) au motif qu'elle a financé un programme d'acquisition de nouveaux moyens de production, agréé en 2006 pour un montant de 50 000 000 F CFP. Par ailleurs, elle dispose des droits à crédit d'impôt suivants :

- reliquat de crédit d'impôt pour investissement (CI) réalisé en juillet 2002 dans un projet de logements intermédiaires : 4 000 000 F CFP ;
- crédit d'impôt pour investissement (CI) réalisé en 2006 dans un programme de bateaux de pêche : 4 500 000 F CFP.

1) Détermination de l'ordre et des taux d'imputation
Conformément à l'article LP. 744-1 du code des impôts, les exonérations sont à imputer en priorité, d'où l'ordre et les modalités d'imputation suivantes :

- A - AFE : 50 000 000 X 30 % imputable sur l'IS sans limitation ;
- B - CI de 4 000 000 F CFP avec un taux d'imputation de 75 % (dispositif ancien) ;
- C - CI de 4 500 000 F CFP avec un taux d'imputation sur l'IS de l'exercice 2006 de 65 %.

2) Imputations sur l'impôt

- IS brut de la société 25 000 000 F CFP

Imputation AFE (A) : 50 000 000 x 30 % = 15 000 000
• Imputation : 15 000 000

Imputation CI B : Base imputation = 25 000 000 - 15 000 000 (AFE)
soit 10 000 000
• Plafond : 10 000 000 x 75 % = 7 500 000
• Plafond supérieur à 4 000 000 (reliquat CI B)
• Imputation : 4 000 000

Imputation CI C : Base imputation = 10 000 000 - 4 000 000 (CI B)
soit 6 000 000
• Plafond : 10 000 000 x 65 % = 6 500 000

- CI déjà imputé (CI B) = 4 000 000
 - Imputation complémentaire : 2 500 000
- IS net dû par la société X (25 000 000 - 15 000 000 - 4 000 000 - 2 500 000) = 3 500 000 F CFP

20. Soit une société Y imposable à l'impôt sur les sociétés (IS) en 2007. Sa déclaration de résultats de l'exercice 2006 la rend théoriquement redevable d'un impôt de 15 000 000 F CFP. Elle dispose des droits à crédit d'impôt suivants :

- reliquat de crédit d'impôt pour investissement réalisé en juillet 2003 dans un projet de logements intermédiaires : 4 000 000 F CFP ;
- reliquat de crédit d'impôt pour investissement réalisé en janvier 2004 dans un projet hôtelier : 6 000 000 F CFP ;
- crédit d'impôt pour investissement réalisé en 2006 dans un programme de bateaux de pêche : 4 500 000 F CFP.

1) Détermination de l'ordre et des taux d'imputation

Conformément à l'article LP. 744-2 du code des impôts, le respect de l'ordre d'ancienneté conduit à imputer les crédits d'impôt dans l'ordre et selon les modalités suivantes :

- A - 4 000 000 F CFP avec un taux d'imputation sur l'IS de l'exercice 2006 de 75 % ;
- B - 6 000 000 F CFP avec un taux d'imputation sur l'IS de l'exercice 2006 de 100 % ;

C - 4 500 000 F CFP avec un taux d'imputation sur l'IS de l'exercice 2006 de 65 %.

2) Imputations sur l'impôt

- IS brut de la société : 15 000 000 F CFP
- Imputation CI A : Plafond : 15 000 000 x 75 % = 11 250 000
Plafond supérieur au reliquat CI A (4 000 000)
Imputation : 4 000 000
- Imputation CI B : Solde IS = 15 000 000 - 4 000 000 = 11 000 000
Plafond : 11 000 000 x 100 % = 11 000 000
Plafond supérieur au reliquat CI B (6 000 000)
Imputation : 6 000 000
- Imputation CI C : Solde IS = 11 000 000 - 6 000 000 = 5 000 000
Plafond : 15 000 000 x 65 % = 9 750 000
Crédits d'impôt déjà imputés (CI A + CI B) = 10 000 000
Imputation : 0

- IS net dû par la société (15 000 000 - 4 000 000 - 6 000 000 - 0) = 5 000 000 F CFP

21. Les articles LP. 744-1 et LP. 744-2 ont vocation à s'appliquer aux impositions liquidées en 2007 au titre des exercices comptables clos au 31 décembre 2006.

Fait à Papeete, le 12 juin 2007.

*Le ministre des finances
et de la fonction publique,
Armelle MERCERON.*

IMPÔTS SUR LES TRANSACTIONS (IT)

INSTRUCTION n° 1-2007 IT du 12 juin 2007
relative à l'exonération d'impôt sur les transactions des entreprises nouvelles.

RUBRIQUE THEMATIQUE : ENTREPRISE NOUVELLE - OBLIGATIONS DECLARATIVES

PRESENTATION

La loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006 portant modifications du code des impôts et création d'un bulletin officiel des impôts a réécrit l'article LP. 181-2 du code des impôts relatif à l'exonération d'impôt sur les transactions au profit des entreprises nouvelles en y ajoutant un alinéa selon lequel *«L'exonération ne dispense pas les entreprises concernées de l'obligation de souscrire la déclaration de recettes et, le cas échéant, ses annexes au titre du premier exercice dans les formes prévues par les articles LP. 185-1 et D. 185-2 du présent code. L'exonération est remise en cause lorsque la déclaration et, le cas échéant, ses annexes, n'ont pas été souscrites dans les 30 jours suivant la réception d'une première mise en demeure.»*

L'objet du présent bulletin est de commenter et d'interpréter :

- la notion d'entreprise nouvelle (n° 1. à 68.) ;
- l'obligation déclarative à laquelle sont tenus les entreprises nouvelles (n° 69. à 72.).

Les commentaires et interprétations sont effectués à la lumière de la jurisprudence fiscale.

1. Dans sa version issue de la loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006, l'article LP. 181-2 du code des impôts dispose que *«Sont exonérés de l'impôt sur les transactions :*
 - 1° *Les opérations effectuées à l'intérieur d'une même entreprise, les cessions d'emballages de toute nature en consignation, les ventes à réméré lors du rachat par le vendeur et à la condition que ce rachat soit effectué à prix coûtant ;*
 - 2° *Les collectivités publiques pour leurs exploitations présentant un caractère de service public ;*
 - 3° *Les coopératives, les sociétés mutuelles de développement rural, l'institut d'émission et la Caisse de prévoyance sociale ;*
 - 4° *Les offices et établissements publics ;*
 - 5° *Les personnes morales cotisant à l'impôt sur le bénéfice des sociétés ;*
 - 6° *Les institutions religieuses, les fédérations et sociétés sportives, les œuvres de jeunesse et d'intérêt social, les syndicats et associations régis par la loi de 1901, fonctionnant conformément aux dispositions légales et statutaires qui les régissent ;*
 - 7° *La quote-part des recettes des sociétés civiles de moyens correspondant au remboursement par ses associés des dépenses nécessitées par l'exercice de la ou des professions pour lesquelles elles sont constituées.*

Les entreprises nouvelles sont exonérées d'impôt sur les transactions pour leur premier exercice d'une durée au plus égale à 12 mois.

Les entreprises nouvelles s'entendent de celles qui créent une activité réellement nouvelle. En sont exclues les entreprises constituées pour la reprise d'activités préexistantes ou celles qui sont créées dans le cadre

d'opérations de concentration, de restructuration ou d'extension d'activités préexistantes, telles les entreprises qui reprennent les activités d'autres entreprises ayant cédé leur exploitation ou donné leur fonds en location-gérance ou les entreprises constituées à l'occasion d'une opération de fusion, scission ou apport partiel d'actif.

L'exonération ne dispense pas les entreprises concernées de l'obligation de souscrire la déclaration de recettes et, le cas échéant, ses annexes au titre du premier exercice dans les formes prévues par les articles LP. 185-1 et D. 185-2 du présent code. L'exonération est remise en cause lorsque la déclaration et, le cas échéant ses annexes, n'ont pas été souscrites dans les 30 jours suivant la réception d'une première mise en demeure.»

2. Les dispositions des 9e, 10e et 11e alinéas ont pour objet d'aider les créateurs d'entreprise en les dispensant d'impôt sur les transactions pour leur premier exercice au plus égal à douze mois.
3. Elles ne concernent que les créations d'entreprise proprement dites et non les créations ou extensions d'établissements par des entreprises préexistantes.
4. L'exonération s'applique quel que soit le secteur d'activité dans lequel l'entreprise est créée.

1/ Création de l'entreprise

5. La date de création est importante pour déterminer à partir de quelle date l'exonération sur douze mois doit être calculée.

Indépendamment de la date du commencement réel de l'activité, la date de création à retenir est celle qui est mentionnée sur la déclaration de début d'activité à effectuer dans les trente jours du début de l'activité auprès du centre de formalités des entreprises (entreprises commerciales) ou du service des contributions (entreprises non commerciales).

6. Toutefois, le service des contributions peut remettre en cause la date de création déclarée s'il est établi que la création est intervenue à une autre date.

2/ Premier exercice

7. La disposition relative à l'exonération des entreprises nouvelles a été instituée par loi du pays n° 2005-1 du 7 février 2005 (JOPF du 8 février 2005, NS, p. 50) dont le texte adopté a, dans un premier temps, été publié au *Journal officiel* de la Polynésie française à titre d'information le 30 décembre 2004 (JOPF du 30 décembre 2004, NS, p. 828 s.).
8. Elle a trouvé à s'appliquer pour la première fois aux entreprises nouvelles dont les exercices ont été clos au 31 décembre 2004.
9. Les entreprises dont le premier exercice a durée moins de douze mois ne peuvent faire valoir leur droit à exonération sur le deuxième exercice, à concurrence du nombre de mois d'activité restant.
10. Ex : début d'activité le 1er novembre 2005 et clôture du premier exercice le 31 décembre 2005. Le chiffre d'affaires à cette dernière date est de 5 000 000 F CFP. Ce chiffre d'affaires sera totalement exonéré d'impôt sur les transactions. L'entreprise ne sera pas fondée à demander à nouveau l'exonération au titre de l'exercice suivant, à concurrence des dix mois d'exercice «non consommés» au titre du premier exercice.

3/ Durée au plus égale à douze mois

11. L'article LP. 181-2 du code des impôts limite l'exonération d'impôt sur les transactions aux résultats du premier exercice d'une durée au plus égale à douze mois.
12. L'exonération ne peut donc s'appliquer aux chiffres d'affaires du premier exercice que dans la mesure où celui-ci n'excède pas douze mois.
13. C'est ainsi qu'une société dont les statuts ont prévu un premier exercice excédant exceptionnellement douze mois, ne peut bénéficier de l'exonération que sur ses résultats établis au *pro rata* sur 365 jours.
14. Ex : début d'activité le 12 septembre 2005 et clôture du premier exercice reportée au 31 décembre 2006. Le chiffre d'affaires constaté à cette dernière date est de 10 000 000 F CFP. Le chiffre d'affaires exonéré sera calculé comme suit : $10\,000\,000 \times 365 / 476 = 7\,668\,067$ F CFP. L'entreprise sera donc imposée sur 2 331 933 F CFP de son chiffre d'affaires.

4/ Entreprise nouvelle - activité nouvelle

15. Le dispositif de l'article LP. 181-2 du code des impôts est réservé aux entreprises nouvelles exerçant une activité réellement nouvelle.

16. Pour l'application de cet article, ne sont pas considérées comme des entreprises nouvelles et sont donc exclues du régime d'exonération d'impôt sur les transactions les entreprises créées dans le cadre d'opérations de concentration, de restructuration ou d'extension d'activités préexistantes, les entreprises préexistantes qui créent un nouvel établissement mais aussi les groupements d'intérêt économique qui seraient constitués pour mettre en commun les moyens propres à développer l'activité économique de leurs membres.

17. La qualification d'activité nouvelle est à apprécier dès la création de l'entreprise. Ainsi lorsqu'une entreprise reprend une activité préexistante, le développement ultérieur de son chiffre d'affaires, de ses investissements ou l'élargissement ultérieur de son objet à des opérations entièrement nouvelles ne sauraient lui conférer le caractère d'une entreprise nouvelle (CE n° 61994 du 22 octobre 1990 ; CE n° 68781 du 6 novembre 1991 ; CE n° 247048 du 29 octobre 2003). De même, l'accroissement ultérieur du nombre de salariés ne suffit pas à conférer à l'entreprise la qualité d'entreprise nouvelle au sens de l'article LP. 181-2 du code des impôts (CE n° 93752 du 6 novembre 1991).

4-1/ Concentration et restructuration d'activités préexistantes

18. Aux termes de l'article LP. 181-2 du code des impôts, les entreprises créées dans le cadre d'une concentration ou d'une restructuration d'activités préexistantes ne peuvent pas bénéficier du régime de l'exonération d'impôt sur les transactions.
19. Les opérations de concentration et de restructuration permettent d'exercer des activités préexistantes au travers de plusieurs sociétés. C'est le cas notamment des sociétés constituées à l'occasion d'opérations de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif. Ces entreprises qui exercent une partie des activités d'une entreprise préexistante ne peuvent bénéficier du dispositif.
20. On parle de restructuration d'activités préexistantes n'entraînant pas la qualification d'entreprise nouvelle lorsque l'opération répond au souci de rationaliser la gestion d'une entreprise existante ou de lui donner un nouveau potentiel économique.
21. Il résulte de la jurisprudence que la restructuration d'activités préexistantes suppose la réunion de trois critères :
- l'identité d'activité ;
 - l'existence de liens particuliers entre l'entreprise créée et l'entreprise préexistante ;
 - le transfert de moyens de l'entreprise préexistante à l'entreprise nouvelle.
- #### 4-1-1/ Identité d'activité
22. La restructuration d'activité s'opposant à la qualification d'entreprise nouvelle suppose que l'entreprise créée exerce une activité identique, au moins en partie, à celle exercée par une entreprise préexistante.
23. S'il n'y a pas identité d'activité, il ne peut y avoir restructuration d'activités préexistantes (CE n° 220262 du 13 décembre 2002).

24. L'identité d'activité s'apprécie par rapport à l'activité effectivement exercée et non en fonction de celle visée dans l'objet social (CE n° 145845 du 2 février 1996).
25. Le critère de l'identité d'activité doit être appliqué strictement. Dès lors que l'activité nouvellement exercée est porteuse d'un potentiel économique nouveau par rapport à celui de l'activité préexistante, la jurisprudence admet la qualification d'entreprise nouvelle ouvrant droit à exonération. Ainsi :
- l'activité de lotisseur a été reconnue distincte de celle de marchand de biens (CE n° 145845 du 2 février 1996, précité 24.) ;
 - l'activité de vente d'horloges à des particuliers a été reconnue distincte de celle de fabrication et de vente d'horloges à des professionnels (CE n° 88989 du 31 mars 1993).
26. Une SARL nouvellement créée qui exerce une activité d'agent immobilier ne peut être considérée comme ayant été créée dans le cadre de la restructuration des activités préexistantes d'une SCI exerçant une activité de promoteur immobilier dès lors que ces activités, bien que relevant d'un même secteur économique, sont de nature différente (CE n° 255622 du 18 mars 2005 ; CE 245305 du 30 juin 2004).
- 4-1-2/ Existence de liens particuliers entre l'entreprise créée et l'entreprise préexistante
27. Les liens privilégiés pouvant exister entre l'entreprise créée et une entreprise préexistante peuvent consister par exemple en une participation dans le capital de la société nouvellement créée ou en une identité d'actionnaires (CE n° 159393 du 16 décembre 1998) ou encore en l'existence de relations commerciales privilégiées entre l'ancienne et la nouvelle entreprise, et notamment le fait que cette dernière se fournit principalement auprès de l'entreprise préexistante ou réalise une part importante de son chiffre d'affaires avec l'entreprise préexistante (CE n° 146264 du 31 janvier 1997).
28. Si le critère de la reprise de clientèle est également important, il ne suffit cependant pas toujours à caractériser une opération de restructuration.
29. Les liens particuliers peuvent résulter d'opérations d'externalisation, c'est-à-dire qu'une entreprise est créée pour réaliser une activité auparavant exercée au sein d'une entreprise préexistante (CE n° 187800 du 28 juillet 1999 ; CE n° 197579 du 27 novembre 2000). Tel peut être le cas d'une entreprise qui se crée à l'initiative de l'ancien salarié d'une entreprise préexistante pour exercer à titre indépendant l'une des fonctions auparavant assurée dans le cadre de cette entreprise.
30. Les liens particuliers peuvent également résulter des liens commerciaux importants entretenus entre une entreprise préexistante et une entreprise nouvelle exerçant strictement la même activité que l'entreprise préexistante (CE n° 220480 du 30 décembre 2002).
- 4-1-3/ Transfert de moyens d'une entreprise préexistante à l'entreprise nouvelle
31. La qualification de restructuration d'activité préexistante peut résulter d'un transfert, même partiel, vers l'entreprise nouvellement créée de moyens humains ou

matériels de production (salariés, matériels, locaux, contrats, fichiers de clients, cartes de fidélité...) ou la mise à disposition de ces moyens par une entreprise préexistante.

32. Il peut y avoir restructuration d'activité alors même que les transferts de personnel entre les deux entreprises seraient limités et ne s'accompagnerait ni de transfert de moyens matériels, ni de réduction de chiffre d'affaires de la société préexistante (CE n° 196534 du 27 mars 2000).
33. L'existence de transactions juridiques entre l'entreprise préexistante et l'entreprise nouvelle peut suffire à caractériser la restructuration d'activité. Ainsi en a-t-il été jugé d'un cas de transfert de matériel (CE n° 146264 du 31 janvier 1997).

Procède d'une restructuration d'activités préexistantes :

34. - La création, par les associés d'une société préexistante de marchands de biens et de lotissement, d'une société exerçant la même activité, qui ne dispose d'aucun personnel propre et qui bénéficie des services gratuits d'une troisième société, dirigée par les mêmes associés (CE n° 198098 du 30 juin 2000) ;
35. - La création d'une entreprise dans le but d'exercer une activité de vente, d'installations et d'entretien de systèmes d'alarme et de télésurveillance partiellement identique à celle d'une entreprise préexistante, cette dernière ayant opéré une grande partie de ses achats de matériel auprès de la société nouvelle et les associés majoritaires de la société préexistante étant devenus des salariés de la société nouvelle (CE n° 146264 du 31 janvier 1997).
36. La création d'une entreprise par une société préexistante procède d'une restructuration d'activités dès lors que les deux sociétés exercent la même activité, qu'elles s'adressent à une même clientèle et qu'elles emploient toutes les deux comme représentant l'épouse d'un des associés (CE n° 214390 du 29 avril 2002).

4-2/ Reprise d'une activité préexistante

37. Outre les cas de concentrations ou de restructuration d'activité (18. s.), l'article LP. 181-2 du code des impôts prévoit que les entreprises qui reprennent des activités préexistantes ne peuvent bénéficier de l'exonération d'impôt sur les transactions.
38. Les entreprises créées pour la reprise d'une activité préexistante sont exclues du dispositif quelles que soient les modalités de cette reprise (acquisition, location-gérance ou simple transfert) ou les modifications qui peuvent intervenir dans l'activité initiale (changement de mode d'exploitation ou de l'organisation, transfert géographique ou accroissement du potentiel productif).
39. Ne saurait être regardée comme une entreprise nouvelle une société qui a acquis une entreprise individuelle existante, même si elle a par la suite accru l'activité de cette entreprise (CE n° 68781 du 6 novembre 1991).
40. Selon la jurisprudence, la reprise d'un fonds donné en location-gérance suffit à caractériser la reprise d'une activité préexistante, dès lors que celle-ci continue d'être exercée à titre principal (CE n° 91634 du 22 mai 1989).

41. Il y a reprise d'activités préexistantes lorsque deux critères sont réunis :

- comme pour les cas de concentration ou de restructuration d'activités préexistantes (18. s.), il doit y avoir identité d'activité entre l'entreprise nouvelle et l'entreprise préexistante ;
- il doit exister une communauté d'intérêts entre les deux entreprises.

4-2-1/ Identité d'activité ou d'objet

42. Comme pour ce qui a trait à la qualification de concentrations et de restructurations d'activités préexistantes (18. s.), le critère de l'identité d'activité est déterminant pour caractériser la reprise d'une activité préexistante.

La jurisprudence apprécie strictement ce critère et ne retient comme identiques que des activités strictement semblables. L'appartenance de deux entreprises au même secteur économique ne suffit pas à établir leur identité d'activité.

43. Outre les exemples déjà cités (25. et 26.), ont été considérées comme des activités différentes le négoce et le transport de bois et l'activité de transport de grumes de grande taille (CE n° 59588 du 16 octobre 1989).

44. L'identité d'activité s'apprécie par rapport à l'activité réellement exercée et non en fonction de celle visée par l'objet social. Cette identité d'activité peut directement résulter de la reprise par la société nouvelle d'un important marché de la société préexistante (CE n° 220730 du 21 juin 2002).

45. Cela étant, le Conseil d'Etat a déjà jugé qu'une opération isolée d'achat-revente ne suffit pas pour considérer que le contribuable exerce à titre individuel une activité de marchand de biens exercée à titre principal par la société qu'il a créée (CE n° 245305 du 30 juin 2004).

4-2-2/ Communauté d'intérêts entre l'entreprise nouvelle et l'entreprise préexistante

46. La qualification de reprise d'activité préexistante peut résulter d'une communauté d'intérêts entre l'entreprise nouvelle et une entreprise préexistante. D'une manière générale, la reprise des moyens et de la clientèle d'une entreprise préexistante ne permet pas à l'entreprise nouvelle de bénéficier de l'exonération.

47. Cette communauté d'intérêts consiste par exemple en des relations économiques et financières entretenues entre les deux entreprises. Il résulte de la jurisprudence que la communauté d'intérêts est caractérisée par référence aux indices suivants :

- reprise par l'entreprise nouvelle de personnel, matériel, locaux, stock, etc. de l'entreprise préexistante ;
- reprise de contrats d'une entreprise préexistante tels que des contrats de concession automobile ;
- l'octroi d'avantages anormaux par l'entreprise préexistante à l'entreprise nouvelle ;
- l'identité de fournisseurs entre les deux entreprises ;
- la réalisation d'une partie significative du chiffre d'affaires de l'entreprise nouvelle avec l'entreprise préexistante.

48. Cette communauté d'intérêts peut aussi résulter de la reprise de moyens et de la clientèle d'une entreprise préexistante dans des conditions avantageuses ou d'un contrat ayant pour objet d'organiser un partenariat qui aboutit en fait à une situation de dépendance (droit d'utilisation d'un nom commercial, d'une marque ou d'un savoir-faire, etc.).

49. Parmi les différents indices permettant de caractériser la reprise d'activité, le transfert des moyens d'une entreprise préexistante tient une place importante : reprise de matériels, de locaux, de personnels ou de stocks.

50. Toutefois, pris isolément, ces moyens ne suffisent bien souvent pas à caractériser la reprise d'activité.

51. C'est ainsi que ne constitue pas une reprise d'activité préexistante mais bien une entreprise nouvelle la seule reprise des moyens (locaux et matériel) d'une société en liquidation dès lors qu'elle ne s'accompagne pas d'une reprise de sa clientèle (CE n° 147704 du 8 janvier 1997).

52. A l'inverse, le contribuable qui crée une société dont l'activité est identique à celle que son père exerçait à titre individuel doit être considéré comme reprenant une activité préexistante dès lors que dès le début de l'activité de la société, il a utilisé l'adresse et la ligne téléphonique de l'entreprise de son père, ainsi que son nom commercial sur les factures adressées aux clients (CE n° 215941 du 28 décembre 2001).

53. Reprend une activité préexistante la société nouvellement créée qui reprend les moyens de production et le personnel d'une société préexistante et oriente son activité vers le même type de chantiers que ceux de cette dernière, laquelle cesse par ailleurs de se porter candidate pour l'attribution de nouveaux marchés lui permettant ainsi de reprendre sa clientèle dans la région (CE n° 194560 du 11 avril 2001).

54. La reprise par une entreprise nouvelle d'un contrat dont était précédemment titulaire une autre entreprise ne caractérise cependant pas en soi une reprise d'activité préexistante.

55. De même, selon la jurisprudence, la reprise par une entreprise d'une zone géographique au titre d'une concession exclusive de marque ne suffit pas à caractériser la reprise d'une activité préexistante. Au vu de ce qui a été exposé précédemment, il faut en outre des indices tels que la reprise de la clientèle, des locaux ou des moyens d'exploitation du précédent concessionnaire ou l'existence de liens particuliers entre les deux entreprises (CE n° 118397 du 28 octobre 1994 ; CE n° 211056 du 23 février 2001).

4-3/ Reprise d'une activité après une période de cessation

56. Outre la reprise d'activités préexistantes, la question de l'applicabilité de l'exonération peut se poser dans le cas d'entreprises qui se remettent en activité après une cessation plus ou moins prolongée d'activité.

57. La durée minimale d'interruption à partir de laquelle on peut considérer qu'il y a non pas reprise d'activité mais démarrage d'une entreprise nouvelle n'a pas été définie par la jurisprudence. Là encore, il semble que les situations soient à apprécier au cas par cas suivant les indices identifiés.

58. Il n'en demeure pas moins que lorsqu'une société a cessé son activité durant près de dix années, elle doit être objectivement être considérée comme une entreprise nouvelle lorsqu'elle reprend son activité (CE n° 177858 du 29 décembre 2000), à moins que certains éléments de fait permettent d'établir le contraire, par exemple dans le cas où le gérant aurait continué d'exercer l'activité à titre individuel pendant la cessation.
59. La cessation d'activité pendant plusieurs mois ne fait pas toujours obstacle à la qualification de reprise d'activité.
60. Toutefois, dans le cas où la cessation prolongée de l'entreprise lui a fait perdre ses principaux clients et que la reprise d'activité l'oblige à renouveler l'ensemble de ses biens d'investissement ou encore justifie une modification de l'objet de l'entreprise, l'entreprise doit être considérée comme une entreprise nouvelle dès lors que le redémarrage de l'activité induit les mêmes contraintes et difficultés que celles qui se poseraient à toutes entreprise créant une activité réellement nouvelle (CE n° 95684 du 17 mai 1989 ; CE n° 177858 du 29 décembre 2000).

4-4/ Extension d'activités préexistantes

61. Il est rappelé qu'aux termes de l'article LP. 181-2 du code des impôts, les entreprises nouvelles s'entendent de celles qui créent une activité réellement nouvelle (1.) et que ne sont pas considérées comme telles les entreprises « qui sont créées dans le cadre (...) d'extension d'activités préexistantes ».
62. Il résulte de la jurisprudence que le bénéfice de l'exonération est refusée aux entreprises qui, eu égard à la similitude 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, sont privées de toute autonomie réelle et constituent de simples émanations de ces entreprises préexistantes (CE n° 196426 du 8 septembre 1999).
63. Il est rappelé à cet égard (48.) qu'un contrat ayant pour objet d'organiser un partenariat peut suffire à caractériser une extension d'une activité préexistante lorsque l'entreprise nouvelle bénéficie d'un soutien de l'entreprise partenaire dans des conditions créant une situation de dépendance (droit d'utilisation d'un nom commercial, d'une marque ou d'un savoir-faire, etc.).
64. Dès lors qu'une entreprise, dès sa création, est privée de toute autonomie réelle et constitue, eu égard aux liens de dépendance, une simple émanation d'une entreprise préexistante, elle ne peut revendiquer l'application de l'exonération (CE n° 196426 du 8 septembre 1999, précité 62.).
65. En outre, il y a extension d'activité préexistante lorsqu'une entreprise nouvelle prend en charge une

fonction ou un service exercé auparavant par une entreprise préexistante.

66. L'extension d'activité préexistante suppose la réunion des deux conditions suivantes :
- comme pour les cas de reprise d'activité (46. s.), il doit exister une communauté d'intérêts entre l'entreprise créée et une entreprise préexistante ;
 - l'activité de l'entreprise créée doit se situer dans le prolongement de celle d'une entreprise préexistante.
67. Constitue par exemple une extension d'activité non éligible à l'exonération le fait pour un boulanger de créer une entreprise au sein de laquelle il exerce une activité de pâtissier en sus de celle de boulanger. Il en serait de même dans le cas d'un boulanger-pâtissier qui acquerrait un autre pas-de-porte situé à quelques centaines de mètres du premier pour y créer un autre fonds de boulangerie-pâtisserie.
68. De même constitue une extension d'activité non éligible à l'exonération le fait pour un exploitant agricole de créer une entreprise spécifiquement chargée de la collecte, du stockage, de la transformation, du conditionnement et de la vente de ses produits agricoles.

5/ Obligations déclaratives

69. La loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006 a ajouté à l'article LP. 181-2 du code des impôts une précision selon laquelle les entreprises nouvelles bénéficiant de l'exonération d'impôt sur les transactions n'en sont pas moins tenues de souscrire la déclaration de recettes et, le cas échéant les annexes (Cf. article D. 185-2), au titre du premier exercice.
70. La déclaration dont il s'agit est la déclaration de recettes brutes ou de chiffre d'affaires dont le modèle a en dernier lieu été approuvé par arrêté n° 258 CM du 5 février 2004. Les annexes dont il s'agit sont le bilan et le compte de résultats dont les modèles ont été approuvés par arrêté n° 1558 CM du 23 octobre 2003.
71. L'exonération est remise en cause lorsque l'entreprise est défaillante dans l'accomplissement de cette obligation. Concrètement, si elle n'a pas satisfait à cette obligation malgré l'envoi d'une mise en demeure, elle perd définitivement le bénéfice de l'exonération.
72. Toutefois, le seul fait de déposer une déclaration de résultat non accompagnée des annexes n'entraîne pas la remise en cause de l'exonération. En effet, conformément à l'article D. 186-1, la sanction du non-dépôt des annexes consiste en la suppression des coefficients modérateurs.

Fait à Papeete, le 12 juin 2007.

*Le ministre des finances
et de la fonction publique,
Armelle MERCERON.*

IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (IS)

INSTRUCTION n° 1-2007 IS du 12 juin 2007
relative à l'exonération d'impôt sur les sociétés des entreprises nouvelles.

RUBRIQUE THEMATIQUE :
ENTREPRISE NOUVELLE - OBLIGATIONS DECLARATIVES

PRESENTATION

La loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006 portant modifications du code des impôts et création d'un bulletin officiel des impôts, publiée au *Journal officiel* du 26 décembre 2006 (numéro spécial p. 520 s.), a réécrit l'article LP. 115-3 du code des impôts relatif à l'exonération d'impôt sur les sociétés au profit des entreprises nouvelles en y ajoutant un alinéa selon lequel «L'exonération ne dispense pas les entreprises concernées de l'obligation de souscrire la déclaration de résultats au titre du premier exercice dans les formes prévues par l'article D. 116-2 du présent code. L'exonération est remise en cause lorsque la déclaration n'a pas été souscrite dans les 30 jours suivant la réception d'une première mise en demeure.»

L'objet du présent bulletin est de commenter et d'interpréter :

- la notion d'entreprise nouvelle (n° 1. à n° 68.) ;
- l'obligation déclarative à laquelle sont tenues les entreprises nouvelles (n° 69. à n° 71.).

Les commentaires et interprétations sont effectués à la lumière de la jurisprudence fiscale.

1. Dans sa version issue de la loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006, l'article LP. 115-3 du code des impôts dispose que «les entreprises nouvelles sont exonérées d'impôt sur les sociétés pour leur premier exercice d'une durée au plus égale à 12 mois.

Les entreprises nouvelles s'entendent de celles qui créent une activité réellement nouvelle. En sont exclues les entreprises constituées pour la reprise d'activités préexistantes ou celles qui sont créées dans le cadre d'opérations de concentration, de restructuration ou d'extension d'activités préexistantes, telles les entreprises qui reprennent les activités d'autres entreprises ayant cédé leur exploitation ou donné leur fonds en location-gérance ou les entreprises constituées à l'occasion d'une opération de fusion, scission ou apport partiel d'actif.

L'exonération ne dispense pas les entreprises concernées de l'obligation de souscrire la déclaration de résultats au titre du premier exercice dans les formes prévues par l'article D. 116-2 du présent code. L'exonération est remise en cause lorsque la déclaration n'a pas été souscrite dans les 30 jours suivant la réception d'une première mise en demeure.»

2. Cette disposition a pour objet d'aider les créateurs d'entreprise en les dispensant d'impôt sur les sociétés pour leur premier exercice au plus égal à douze mois.
3. Elle ne concerne que les créations d'entreprises proprement dites et non les créations ou extensions d'établissements par des entreprises préexistantes.
4. Elle s'applique quel que soit le secteur d'activité dans lequel l'entreprise est créée.

1/ Création de l'entreprise

5. La date de création est importante pour déterminer à partir de quelle date l'exonération sur douze mois doit être calculée.

Indépendamment de la date du commencement réel de l'activité, la date de création à retenir est celle qui est mentionnée sur la déclaration de début d'activité à effectuer dans les trente jours du début de l'activité auprès du centre de formalités des entreprises (entreprises commerciales) ou du service des contributions (entreprises non commerciales).

6. Toutefois, le service des contributions peut remettre en cause la date de création déclarée s'il est établi que la création est intervenue à une autre date.

2/ Premier exercice

7. La disposition relative à l'exonération des entreprises nouvelles a été instituée par la loi du pays n° 2005-1 du 7 février 2005 (JOPF du 8 février 2005, NS, p. 50) dont le texte adopté a, dans un premier temps, été publié au *Journal officiel* de la Polynésie française à titre d'information le 30 décembre 2004 (JOPF du 30 décembre 2004, NS, p. 828 s.).

8. Elle a trouvé à s'appliquer pour la première fois aux sociétés nouvelles dont les exercices ont été clos au 31 décembre 2004.

9. Les sociétés dont le premier exercice a duré moins de douze mois ne peuvent faire valoir leur droit à exonération sur le deuxième exercice, à concurrence du nombre de mois d'exonération restant.

10. Ex : début d'activité le 1er novembre 2005 et clôture du premier exercice le 31 décembre 2005. Le bénéfice constaté à cette dernière date est de 500 000 F CFP. Ce bénéfice sera totalement exonéré d'impôt sur les sociétés. La société ne sera pas fondée à demander à nouveau l'exonération au titre de l'exercice suivant, à concurrence des neuf mois d'exercice «non consommés» au titre du premier exercice.

3/ Durée au plus égale à douze mois

11. L'article LP. 115-3 du code des impôts limite l'exonération d'impôt sur les sociétés aux résultats du premier exercice d'une durée au plus égale à douze mois.

12. L'exonération ne peut donc s'appliquer aux résultats du premier exercice que dans la mesure où celui-ci n'excède pas douze mois.

13. C'est ainsi qu'une société dont les statuts ont prévu un premier exercice excédant exceptionnellement douze mois, ne peut bénéficier de l'exonération que sur ses résultats établis au *pro rata* sur 365 jours.

14. Ex : début d'activité le 12 septembre 2005 et clôture du premier exercice reportée au 31 décembre 2006. Le bénéfice constaté à cette dernière date est de 1 000 000 F CFP. Le bénéfice exonéré sera calculé comme suit : $1\,000\,000 \times 365 / 476 = 766\,807$ F CFP. L'entreprise sera donc imposée à concurrence de 233 193 F CFP.

4/ Entreprise nouvelle - activité nouvelle

15. Le dispositif de l'article LP. 115-3 du code des impôts est réservé aux entreprises nouvelles exerçant une activité réellement nouvelle.

16. Pour l'application de cet article, ne sont pas considérées comme des entreprises nouvelles et sont donc exclues du régime d'exonération les entreprises créées dans le cadre d'opérations de concentration, de restructuration ou d'extension d'activités préexistantes, les entreprises préexistantes qui créent un nouvel établissement mais aussi les groupements d'intérêt économique qui seraient constitués pour mettre en commun les moyens propres à développer l'activité économique de leurs membres.

17. La qualification d'activité nouvelle est à apprécier dès la création de l'entreprise. Ainsi lorsqu'une entreprise reprend une activité préexistante, le développement ultérieur de son chiffre d'affaires, de ses investissements ou l'élargissement ultérieur de son objet à des opérations entièrement nouvelles ne sauraient lui conférer le caractère d'une entreprise nouvelle (CE n° 61994 du 22 octobre 1990 ; CE n° 68781 du 6 novembre 1991 ; CE n° 247048 du 29 octobre 2003). De même, l'accroissement ultérieur du nombre de salariés ne suffit pas à conférer à l'entreprise la qualité d'entreprise nouvelle au sens de l'article LP. 115-3 du code des impôts (CE n° 93752 du 6 novembre 1991).

4-1/ Concentration et restructuration d'activités préexistantes

18. Aux termes de l'article LP. 115-3 du code des impôts, les entreprises créées dans le cadre d'une concentration ou d'une restructuration d'activités préexistantes ne peuvent pas bénéficier du régime de l'exonération.

19. Les opérations de concentration et de restructuration permettent d'exercer des activités préexistantes au travers de plusieurs sociétés. C'est le cas notamment des sociétés constituées à l'occasion d'opérations de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif. Ces entreprises qui exercent une partie des activités d'une entreprise préexistante ne peuvent bénéficier du dispositif.

20. On parle de restructuration d'activités préexistantes n'entraînant pas la qualification d'entreprise nouvelle lorsque l'opération répond au souci de rationaliser la gestion d'une société existante ou de lui donner un nouveau potentiel économique.

21. Il résulte de la jurisprudence que la restructuration d'activités préexistantes exclusive de la qualification d'entreprise nouvelle suppose la réunion de trois critères :

- l'identité d'activité ;
- l'existence de liens particuliers entre l'entreprise créée et l'entreprise préexistante ;
- le transfert de moyens de l'entreprise préexistante à l'entreprise nouvelle.

4-1-1/ Identité d'activité

22. La restructuration d'activité s'opposant à la qualification d'entreprise nouvelle suppose que la société créée exerce une activité identique, au moins en partie, à celle exercée par la société préexistante.

23. S'il n'y a pas identité d'activité, il ne peut y avoir restructuration d'activités préexistantes (CE n° 220262 du 13 décembre 2002).

24. L'identité d'activité s'apprécie par rapport à l'activité effectivement exercée et non en fonction de celle visée dans l'objet social (CE n° 145845 du 2 février 1996).

25. Le critère de l'identité d'activité doit être appliqué strictement. Dès lors que l'activité nouvellement exercée est porteuse d'un potentiel économique nouveau par rapport à celui de l'activité préexistante, la jurisprudence admet la qualification d'entreprise nouvelle ouvrant droit à exonération. Ainsi :

- l'activité de lotisseur a été reconnue distincte de celle de marchand de biens (CE n° 145845 du 2 février 1996) ;
- l'activité de vente d'horloges à des particuliers a été reconnue distincte de celle de fabrication et de vente d'horloges à des professionnels (CE n° 88989 du 31 mars 1993).

26. Une SARL nouvellement créée qui exerce une activité d'agent immobilier ne peut être considérée comme ayant été créée dans le cadre de la restructuration des activités préexistantes d'une SCI exerçant une activité de promoteur immobilier dès lors que ces activités, bien que relevant d'un même secteur économique, sont différentes (CE n° 255622 du 18 mars 2005).

4-1-2/ Existence de liens particuliers entre l'entreprise créée et l'entreprise préexistante

27. Les liens privilégiés pouvant exister entre l'entreprise créée et l'entreprise préexistante peuvent consister par exemple en une participation dans le capital de la société nouvellement créée (CE n° 157212 du 17 mai 1995) ou en une identité d'actionnaires (CE n° 159393 du 16 décembre

1998) ou encore en l'existence de relations commerciales privilégiées entre l'ancienne et la nouvelle entreprise, et notamment le fait que cette dernière se fournit principalement auprès de l'entreprise préexistante ou réalise une part importante de son chiffre d'affaires avec l'entreprise préexistante (CE n° 146264 du 31 janvier 1997).

28. Si le critère de la reprise de clientèle est également important, il ne suffit cependant pas toujours à caractériser une opération de restructuration.

29. Il y a restructuration d'activités préexistantes non éligible à l'exonération lorsqu'on est en présence d'opérations d'externalisation, c'est-à-dire lorsqu'une société est créée pour réaliser une activité auparavant exercée au sein d'une société préexistante (CE n° 187800 du 28 juillet 1999 ; CE n° 197579 du 27 novembre 2000). Tel peut être le cas d'une entreprise qui se crée à l'initiative de l'ancien salarié d'une entreprise préexistante pour exercer à titre indépendant l'une des fonctions auparavant assurée dans le cadre de cette entreprise.

30. Les liens particuliers peuvent également résulter des liens commerciaux importants entretenus entre une société préexistante et une société nouvelle exerçant strictement la même activité que la société préexistante (CE n° 220480 du 30 décembre 2002).

4-1-3/ Transfert de moyens d'une entreprise préexistante à l'entreprise nouvelle

31. La qualification de restructuration d'activité préexistante peut résulter d'un transfert, même partiel, vers l'entreprise nouvellement créée de moyens humains ou matériels de production (salariés, matériels, locaux, contrats, fichiers de clients, cartes de fidélité...) ou la mise à disposition de ces moyens par une entreprise préexistante.

32. Il peut y avoir restructuration d'activité alors même que les transferts de personnel entre les deux entreprises seraient limités et ne s'accompagneraient ni de transfert de moyens matériels, ni de réduction de chiffre d'affaires de la société préexistante (CE n° 196534 du 27 mars 2000).

33. L'existence de transactions juridiques entre la société préexistante et l'entreprise nouvelle peut suffire à caractériser la restructuration d'activité. Ainsi en a-t-il été jugé d'un cas de transfert de matériel (CE n° 146264 du 31 janvier 1997).

Procèdent d'une restructuration d'activités préexistantes :

34. - La création, par les associés d'une société préexistante de marchands de biens et de lotissement, d'une société exerçant la même activité, qui ne dispose d'aucun personnel propre et qui bénéficie des services gratuits d'une troisième société, dirigée par les mêmes associés (CE n° 198098 du 30 juin 2000) ;

35. - La création d'une entreprise dans le but d'exercer une activité de vente, d'installations et d'entretien de systèmes d'alarme et de télésurveillance partiellement identique à celle d'une entreprise préexistante, cette dernière ayant opéré une grande partie de ses achats de matériel auprès de la société nouvelle et les associés majoritaires de la société préexistante étant devenus des salariés de la société nouvelle (CE n° 146264 du 31 janvier 1997) ;

36. La création d'une société par une société préexistante procède d'une restructuration d'activités dès lors que les deux sociétés exercent la même activité, qu'elles s'adressent à une même clientèle et qu'elles emploient toutes les deux comme représentant l'épouse d'un des associés (CE n° 214390 du 29 avril 2002).

4-2/ Reprise d'une activité préexistante

37. Outre les cas de concentrations ou de restructuration d'activité (18. s.), l'article LP. 115-3 du code des impôts prévoit que les entreprises qui reprennent des activités préexistantes ne peuvent bénéficier de l'exonération d'impôt sur les sociétés.

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

39. Ne saurait être regardée comme une entreprise nouvelle une société qui a acquis une entreprise individuelle existante, même si elle a par la suite accru l'activité de cette entreprise (CE n° 68781 du 6 novembre 1991).

40. Selon la jurisprudence, la reprise d'un fonds donné en location-gérance suffit à caractériser la reprise d'une activité préexistante (CE n° 91634 du 22 mai 1989).

41. Il y a reprise d'activités préexistantes lorsque deux critères sont réunis :

- comme pour les cas de concentration ou de restructuration d'activités préexistantes (18. s.), il doit y avoir identité d'activité entre l'entreprise nouvelle et l'entreprise préexistante ;
- il doit exister une communauté d'intérêts entre les deux entreprises.

4-2-1/ Identité d'activité ou d'objet

42. Comme pour ce qui a trait à la qualification de concentrations et de restructurations d'activités préexistantes (18. s.), le critère de l'identité d'activité est déterminant pour caractériser la reprise d'une activité préexistante.

La jurisprudence apprécie strictement ce critère et ne retient comme identiques que des activités strictement semblables. L'appartenance de deux entreprises au même secteur économique ne suffit pas à établir leur identité d'activité.

43. Outre les exemples déjà cités (25. et 26.), ont été considérés comme des activités différentes le négoce et le transport de bois et l'activité unique de transport de grumes de grande taille (CE n° 59588 du 16 novembre 1989).

44. L'identité d'activité s'apprécie par rapport à l'activité réellement exercée et non en fonction de celle visée par l'objet social. Cette identité d'activité peut directement résulter de la reprise par la société nouvelle d'un important marché de la société préexistante (CE n° 220730 du 21 juin 2002).

45. Cela étant, le Conseil d'Etat a déjà jugé qu'une opération isolée d'achat-revente ne suffit pas pour considérer que le contribuable exerce une activité de marchand de biens exercée à titre principal par la société qu'il a créée (CE n° 245305 du 30 juin 2004).

4-2-2/ Communauté d'intérêts entre l'entreprise nouvelle et l'entreprise préexistante

46. La qualification de reprise d'activité préexistante peut résulter d'une communauté d'intérêts entre l'entreprise nouvelle et une entreprise préexistante. D'une manière générale, la reprise des moyens et de la clientèle d'une entreprise préexistante ne permet pas à l'entreprise nouvelle de bénéficier de l'exonération.

47. Cette communauté d'intérêts consiste par exemple en des relations économiques et financières entretenues entre les deux entreprises. Il résulte de la jurisprudence que la communauté d'intérêts est caractérisée par référence aux indices suivants :

- reprise par l'entreprise nouvelle de personnel, matériel, locaux, stock, etc., de l'entreprise préexistante ;
- reprise de contrats d'une entreprise préexistante tels que des contrats de concession automobile ;
- l'octroi d'avantages anormaux par l'entreprise préexistante à l'entreprise nouvelle ;
- l'identité de fournisseurs entre les deux entreprises ;
- la réalisation d'une partie significative du chiffre d'affaires de l'entreprise nouvelle avec l'entreprise préexistante.

48. Cette communauté d'intérêts peut aussi résulter de la reprise de moyens et de la clientèle d'une entreprise préexistante dans des conditions avantageuses ou d'un contrat ayant pour objet d'organiser un partenariat qui aboutit en fait à une situation de dépendance (droit d'utilisation d'un nom commercial, d'une marque ou d'un savoir-faire, etc.).

49. Parmi les différents indices permettant de caractériser la reprise d'activité, le transfert des moyens d'une entreprise préexistante tient une place importante : reprise de matériels, de locaux, de personnels ou de stocks.

50. Toutefois, pris isolément, ces moyens ne suffisent bien souvent pas à caractériser la reprise d'activité.

51. C'est ainsi que ne constitue pas une reprise d'activité préexistante mais bien une entreprise nouvelle la seule reprise des moyens (locaux et matériel) d'une société en liquidation dès lors qu'elle ne s'accompagne pas d'une reprise de sa clientèle (CE n° 147704 du 8 janvier 1997).

52. A l'inverse, le contribuable qui crée une société dont l'activité est identique à celle que son père exerçait à titre individuel doit être considéré comme reprenant une activité préexistante dès lors que dès le début de l'activité de la société, il a utilisé l'adresse et la ligne téléphonique de l'entreprise de son père, ainsi que son nom commercial sur les factures adressées aux clients (CE n° 215941 du 28 décembre 2001).

53. Reprend une activité préexistante la société nouvellement créée qui reprend les moyens de production et le personnel d'une société préexistante et oriente son activité vers le même type de chantiers que ceux de cette

dernière, laquelle cesse par ailleurs de se porter candidate pour l'attribution de nouveaux marchés lui permettant ainsi de reprendre sa clientèle dans la région (CE n° 194560 du 11 avril 2001).

54. La reprise par une société nouvelle d'un contrat dont était précédemment titulaire une autre société ne caractérise cependant pas en soi une reprise d'activité préexistante.

55. De même, selon la jurisprudence, la reprise par une entreprise d'une zone géographique au titre d'une concession exclusive de marque ne suffit pas à caractériser la reprise d'une activité préexistante. Au vu de ce qui a été exposé précédemment, il faut en outre des indices tels la reprise de la clientèle, des locaux ou des moyens d'exploitation du précédent concessionnaire ou l'existence de liens particuliers entre les deux entreprises (CE n° 118397 du 28 octobre 1994 ; CE n° 211056 du 23 février 2001).

4-3/ Reprise d'une activité après une période de cessation

56. Outre la reprise d'activités préexistantes, la question de l'applicabilité de l'exonération d'impôt sur les sociétés peut se poser dans le cas de sociétés qui se remettent en activité après une cessation plus ou moins prolongée d'activité.

57. La durée minimale d'interruption à partir de laquelle on peut considérer qu'il y a non pas reprise d'activité mais démarrage d'une entreprise nouvelle n'a pas été définie par la jurisprudence. Là encore, il semble que les situations soient à apprécier au cas par cas suivant les indices identifiés.

58. Il n'en demeure pas moins que lorsqu'une société a cessé son activité durant près de dix années, elle doit objectivement être considérée comme une entreprise nouvelle lorsqu'elle reprend son activité (CE n° 177858 du 29 décembre 2000), à moins que certains éléments de fait permettent d'établir le contraire, par exemple dans le cas où le gérant aurait continué d'exercer l'activité à titre individuel pendant la cessation.

59. La cessation d'activité pendant plusieurs mois ne fait pas toujours obstacle à la qualification de reprise d'activité.

60. Toutefois, dans le cas où la cessation prolongée de l'entreprise lui a fait perdre ses principaux clients et que la reprise d'activité l'oblige à renouveler l'ensemble de ses biens d'investissement ou encore justifie une modification de l'objet de l'entreprise, l'entreprise doit être considérée comme une entreprise nouvelle dès lors que le redémarrage de l'activité induit les mêmes contraintes et difficultés que celles qui se poseraient à toute entreprise créant une activité réellement nouvelle (CE n° 95684 du 17 mai 1989 ; CE n° 177858 du 29 décembre 2000).

4-4/ Extension d'activités préexistantes

61. Il est rappelé qu'aux termes de l'article LP. 115-3 du code des impôts, les entreprises nouvelles s'entendent de celles qui créent une activité réellement nouvelle (1.).

62. L'extension d'activités préexistantes conduit bien souvent à s'interroger sur le fait de savoir s'il y a, de ce fait, création d'entreprise nouvelle. Il résulte de la jurisprudence que le bénéfice de l'exonération est refusée

aux entreprises qui, eu égard à la similitude 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, sont privées de toute autonomie réelle et constituent de simples émanations de ces entreprises préexistantes (CE n° 196426 du 8 septembre 1999).

63. Il est rappelé à cet égard (48.) qu'un contrat ayant pour objet d'organiser un partenariat peut suffire à caractériser une extension d'une activité préexistante lorsque l'entreprise nouvelle bénéficie d'un soutien de l'entreprise partenaire dans des conditions créant une situation de dépendance (droit d'utilisation d'un nom commercial, d'une marque ou d'un savoir-faire, etc.).
64. Dès lors qu'une entreprise, dès sa création, est privée de toute autonomie réelle et constitue, eu égard aux liens de dépendance, une simple émanation d'une entreprise préexistante, elle ne peut revendiquer l'application de l'exonération (CE n° 196426 du 8 septembre 1999).
65. En outre, il y a extension d'activité préexistante lorsqu'une entreprise nouvelle prend en charge une fonction ou un service exercé auparavant par une entreprise préexistante.
66. L'extension d'activité préexistante suppose la réunion des deux conditions suivantes :
- comme pour les cas de reprise d'activité (46. s.), il doit exister une communauté d'intérêts entre l'entreprise créée et une entreprise préexistante ;
 - l'activité de l'entreprise créée doit se situer dans le prolongement de celle d'une entreprise préexistante.
67. Constitue par exemple une extension d'activité non éligible à l'exonération le fait pour un boulanger de créer

une entreprise au sein de laquelle il exerce une activité de pâtissier en sus de celle de boulanger.
Il en serait de même dans le cas d'un boulanger-pâtissier qui acquerrait un autre pas-de-porte situé à quelques centaines de mètres du premier pour y créer un autre fonds de boulangerie-pâtisserie.

68. De même, constitue une extension d'activité non éligible à l'exonération le fait pour un exploitant agricole de créer une entreprise spécifiquement chargée de la collecte, du stockage, de la transformation, du conditionnement et de la vente de ses produits agricoles.

5/ Obligations déclaratives

69. La loi du pays n° 2006-24 du 26 décembre 2006 a ajouté à l'article LP. 115-3 du code des impôts une précision selon laquelle les entreprises nouvelles bénéficiant de l'exonération d'impôt sur les sociétés n'en sont pas moins tenues de souscrire la déclaration de résultats au titre du premier exercice.
70. La déclaration dont il s'agit est celle qui est prévue par l'article 116-2 du code des impôts et dont le modèle a été approuvé par arrêté n° 1487 CM du 1er décembre 1986 (JOPF du 10 décembre 1986, p. 1602), complété par arrêté n° 160 CM du 2 février 1998 (JOPF du 12 février 1998, p. 290).
71. L'exonération est remise en cause lorsque l'entreprise est défaillante dans l'accomplissement de cette obligation. Concrètement, si elle n'a pas satisfait à cette obligation malgré l'envoi d'une mise en demeure, elle perd définitivement le bénéfice de l'exonération.

Fait à Papeete, le 12 juin 2007.

*Le ministre des finances
et de la fonction publique,
Armelle MERCERON.*

LISTE DES OUVRAGES DISPONIBLES A L'IMPRIMERIE OFFICIELLE

(Prix TTC)

- INSTRUCTION COMPTABLE DE LA POLYNESIE FRANÇAISE.....	1 049 F CFP
- BUDGET GENERAL DE LA POLYNESIE FRANÇAISE ET BUDGET DES COMPTES SPECIAUX ANNEE 2006	2 692 F CFP
- STATUT D'AUTONOMIE DE LA POLYNESIE FRANÇAISE	2 955 F CFP
- BUDGET GENERAL DE LA POLYNESIE FRANÇAISE ET BUDGET DES COMPTES SPECIAUX ANNEE 2005	2 629 F CFP
- CODE DES MARCHES PUBLICS (Septembre 2004)	2 438 F CFP
- CODE DES IMPÔTS (édition du 1er mars 2005).....	4 150 F CFP
- CODE DES IMPOTS (mise à jour au 1er mai 2006)	4 447 F CFP
- Tarif des douanes.....	5 724 F CFP
- Table chronologique (année 2002)	1 473 F CFP
- Code du travail (édition 2004)	3 975 F CFP
- Statut de la Polynésie française (JOPF n° 2 NS du 12 mars 2004)	286 F CFP
- Code de l'environnement (JOPF n° 1 NS du 27 février 2004) (broché)	890 F CFP
- Budget général du territoire année 2004.....	2 936 F CFP
- Examen pratique du permis de conduire (véhicules de catégorie A et sous-catégorie A1)	725 F CFP
- Recueil des textes sur la déconcentration de l'administration de la Polynésie française.....	954 F CFP
- Statut de l'autonomie de la Polynésie française (mise à jour au 1er janvier 2002).....	2 364 F CFP
- Affiches "Réglementation sur le commerce des boissons" (français et tahitien)	696 F CFP
- Budget général du territoire et budget des comptes spéciaux - année 2003	2 343 F CFP
- Convention collective des assurances	334 F CFP
- Convention collective de l'automobile	336 F CFP
- Convention collective du bâtiment et des travaux publics	949 F CFP
- Convention collective du commerce	530 F CFP
- Convention collective du gardiennage	355 F CFP
- Convention collective de l'hôtellerie des îles.....	588 F CFP
- Convention collective de l'hôtellerie de Tahiti	705 F CFP
- Convention collective de l'industrie	435 F CFP
- Convention collective du nettoyage	413 F CFP
- Code de l'éducation (JOPF n° 3 NS du 25 août 2000).....	445 F CFP
- Code pénal (JOPF n° 8 NS du 2 août 1996)	382 F CFP
- Code de procédure pénale (JOPF n° 9 NS du 16 août 1996)	710 F CFP
- Code de procédure civile (broché)	636 F CFP
- Code des douanes (édition janvier 2001)	2 184 F CFP
- Répertoire général des textes promulgués au BOEFO et JOPF de 1843 à 1996 (mise à jour)	3 445 F CFP
- Statut de la fonction publique :	
Tome 1 : Dispositions générales (mise à jour au 31 janvier 2004)	2 654 F CFP
Tome 2 : Statut particulier (mise à jour au 31 mars 2002)	2 756 F CFP
- Table analytique et chronologique (année 1995).....	2 046 F CFP
- Table analytique et chronologique (année 1996).....	2 115 F CFP
- Table analytique et chronologique (année 1997).....	2 528 F CFP
- Table analytique et chronologique (année 1998).....	2 942 F CFP
- Table analytique et chronologique (année 1999).....	3 222 F CFP
- Table chronologique (année 2000)	1 261 F CFP
- Table chronologique (année 2001)	1 399 F CFP

Consulter l'Imprimerie Officielle pour les autres ouvrages

43, rue des Poilus-Tahitiens — B.P. 117 - 98713 Papeete — Tél. : 50.05.80 - Fax : 42.52.61

Lundi à Jeudi : 7 h à 15 h et Vendredi : 7 h à 14 h

TARIFS

des Abonnements de l'Imprimerie officielle à compter de Janvier 2007

<i>TARIF en F CFP</i>	TTC	Hors Taxe
	Polynésie française	France — DOM-TOM — Autres Pays
		<i>Voie aérienne</i>
Numéro	212*	435
Abonnement 1 an	10 930	21 283
* Frais d'expédition non inclus pour les îles.		

