

Fiche-51 : Les ZFU-TE

Publiée le 20 janvier 2023

Table des matières

Points clés	3
Professionnels concernés.....	3
Modalités particulières d'exercice de l'activité libérale	4
Localisation d'une activité en ZFU-TE.....	4
Activité non sédentaire	4
Situation des médecins membres de sociétés civiles de moyens (SCM) « SOS Médecins ».....	5
Professionnel en contrat de collaboration ou de remplacement	5
Portée de l'exonération.....	6
En savoir plus	8
Cumul avec d'autres dispositifs	8
Accord tacite préalable de l'administration	8
Obligations déclaratives.....	8
Les textes	9
Législation et réglementation	9
Doctrines administratives.....	9

Points clés

1 - Le professionnel libéral qui crée une activité dans une zone franche urbaine-territoire entrepreneur (ZFU-TE) bénéficie d'une exonération d'impôt sur les bénéfices provenant des activités implantées dans la zone et ce, pendant cinq ans. A l'issue de ce délai, les bénéfices sont imposés à concurrence de 40 %, 60 % ou 80 % de leur montant au titre des trois années respectives suivantes.

La liste des communes situées en ZFU-TE est disponible [ici](#). En outre, la ZFU-TE doit être située sur un territoire où s'applique, au 1^{er} janvier de l'année d'implantation, un contrat de ville.

Important

Les développements qui suivent concernent uniquement les implantations réalisées depuis le 1^{er} janvier 2016.

Professionnels concernés

2 - Le dispositif ZFU-TE est applicable aux professionnels de santé, quels que soient le mode d'exercice de leur activité (cabinet libéral, société, groupement) et les modalités d'imposition de leurs résultats (impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, micro-BNC, déclaration contrôlée) qui répondent cumulativement aux conditions suivantes :

- ils créent leur activité en ZFU-TE au plus tard le 31 décembre 2023 ;
- ils emploient moins de cinquante salariés et ont soit réalisé un chiffre d'affaires n'excédant pas 10 millions d'euros au cours de l'année, soit un total de bilan n'excédant pas 10 millions d'euros ;
Le seuil d'effectif de cinquante salariés s'apprécie à la date de début de l'activité.
- s'il s'agit d'une société, son capital ou ses droits de vote ne doivent pas être détenus, directement ou indirectement, à 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises dont l'effectif salarié dépasse deux cent cinquante salariés et dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes excède 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel excède 43 millions d'euros ;

Important

En cas de non-respect des conditions tenant aux seuils financiers ou à la détention du capital au titre d'une période couverte par le régime, le professionnel ne peut bénéficier du régime au titre de ladite période. Toutefois, il peut à nouveau se placer sous le bénéfice du régime dans l'hypothèse où il réunit toutes les conditions requises au cours des périodes d'imposition ultérieures.

- à la date de clôture de la période d'imposition au titre de laquelle l'exonération s'applique, l'entreprise doit remplir l'une des deux conditions suivantes :
 - au moins 50 % des salariés employés en CDI ou en CDD d'au moins douze mois doit résider dans une ZFU-TE ou dans l'un des quartiers prioritaires de la politique de la ville (QPV) de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU-TE ;
 - au moins 50 % des salariés embauchés à compter du 1^{er} janvier 2015 en CDI ou en CDD d'au moins douze mois depuis l'implantation de l'entreprise doit

résider dans une ZFU-TE ou dans l'un des QPV de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU-TE.

Les salariés employés à temps partiel sont pris en compte au prorata de la durée du travail prévue à leur contrat.

❗ Important

Le respect de l'une des deux conditions n'est apprécié qu'à partir du second salarié employé ou embauché.

Par ailleurs, est considéré comme résident le salarié qui réside depuis au moins trois mois consécutifs dans une ZFU-TE ou dans un QPV de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU-TE. Cette durée s'apprécie à la date de création ou d'implantation de l'entreprise dans la ZFU-TE si le salarié y est employé à cette date ou à la date d'effet de l'embauche ou du transfert du salarié si elle est postérieure.

- la ZFU-TE doit être située sur un territoire où s'applique, au 1^{er} janvier de l'année d'implantation, un contrat de ville.

Modalités particulières d'exercice de l'activité libérale

Localisation d'une activité en ZFU-TE

3 - Un professionnel libéral peut n'exercer qu'une partie de son activité en ZFU-TE et bénéficier d'une exonération ZFU-TE s'il dispose d'une implantation matérielle et de moyens d'exploitation dans cette zone et y exerce une activité effective, lui permettant ainsi de réaliser des recettes professionnelles.

Dans ce cas, le bénéfice exonéré est déterminé selon des règles spécifiques (voir ci-après la portée de l'exonération).

❗ Important

L'administration fiscale considère que le médecin qui exerce son activité sans disposer dans une ZFU-TE d'un cabinet où il effectue ses consultations n'a pas d'implantation en zone.

Activité non sédentaire

4 - Un professionnel libéral a une activité non sédentaire s'il exerce son activité en grande partie à l'extérieur des locaux professionnels. Tel est le cas des praticiens médicaux ou paramédicaux exerçant à titre individuel et disposant en zone d'un cabinet au sein duquel ils n'exercent pas à titre principal leur activité (consultations se déroulant principalement au domicile des patients) ou qui exercent à titre individuel dans le cadre de structures d'intervention médicale ou paramédicale à domicile.

Dans ce cas, des critères spécifiques doivent être respectés pour que la condition d'implantation en ZFU-TE soit respectée :

- le professionnel doit disposer d'une implantation matérielle et de moyens d'exploitation en zone ;
- et employer au moins un salarié sédentaire à temps plein ou équivalent exerçant ses fonctions dans les locaux affectés à l'activité ou réaliser au moins 25 % de son chiffre d'affaires auprès de clients situés dans les ZFU-TE.

🔗 Pratique

Pour les professions médicales ou paramédicales, les recettes à retenir pour le calcul du seuil de 25 % sont celles relatives aux actes réalisés en ZFU-TE, le lieu de réalisation de l'acte étant le domicile du patient.

Si les critères précités ne sont pas respectés, alors le professionnel ne peut bénéficier de l'exonération.

Dans le cas contraire, l'exonération s'applique sur l'intégralité du bénéfice réalisé.

⚠ Important

Lorsque le professionnel exerce deux activités distinctes, une sédentaire et une non sédentaire, les conditions d'implantation des activités s'examinent indépendamment pour l'une et l'autre des activités.

Situation des médecins membres de sociétés civiles de moyens (SCM) « SOS Médecins »

5 - Même si les médecins membres des SCM « SOS Médecins » doivent être considérés comme ne disposant pas d'une implantation professionnelle propre en ZFU, l'exonération d'impôt sur les bénéfices peut leur être accordée lorsque les quatre conditions suivantes sont simultanément satisfaites :

- la SCM dont est membre le médecin considéré dispose de locaux implantés dans une ZFU ;
- cette SCM exerce l'intégralité de la partie administrative de l'activité de cabinet au moyen d'au moins un agent salarié sédentaire exerçant une activité à plein temps et à titre exclusif dans les locaux situés dans cette zone ;
- le médecin considéré exerce une part significative et régulière de son activité en ZFU (en pratique, cette condition est réputée satisfaite lorsque les recettes relatives à cette activité exercée en ZFU représentent au moins 25 % de ses recettes totales) ;
- son adresse professionnelle figurant sur ses feuilles de soins correspond à l'adresse du cabinet situé dans les locaux de la SCM dont il est membre.

En ce qui concerne les médecins qui rempliraient ces conditions à l'exception de celle relative au pourcentage de leur activité exercée en ZFU, le bénéfice imposable pourra être limité en proportion des recettes réalisées en dehors des ZFU, sous réserve de justifier, à la demande des services de l'administration fiscale, de la ventilation des recettes dans et en dehors des ZFU.

Professionnel en contrat de collaboration ou de remplacement

6 - Les professionnels en contrat de collaboration ou les remplaçants peuvent bénéficier du régime d'exonération si le professionnel titulaire auquel ils sont liés répond aux conditions du dispositif.

Dans le cas où le professionnel collaborateur ou remplaçant est lié à plusieurs professionnels titulaires, seuls les bénéfices retirés des collaborations ou des remplacements de titulaires entrant dans le champ d'application du régime sont susceptibles d'être exonérés.

Q Exemple

Un médecin effectue en N+6 des remplacements pour trois confrères, les docteurs A, B et C.

Les praticiens exercent habituellement dans leur cabinet respectif.

Le cabinet du docteur A est situé hors ZFU.

Le docteur B, installé dans une ZFU depuis le 1^{er} janvier N, bénéficie de l'exonération dégressive au taux de 60 % au titre de N+6.

Le docteur C, implanté dans une ZFU depuis N+4, bénéficie en N+6 de l'exonération au taux de 100 %.

Au titre de N+6, le résultat fiscal du médecin remplaçant est le suivant, sachant que le total de ses charges annuelles s'élève à 10 000 €. Les charges correspondant aux divers remplacements peuvent être déterminées selon la situation réelle ou, comme ici, au prorata des recettes.

	Remplacements du docteur A	Remplacements du docteur B	Remplacements du docteur C
Recettes	20 000	10 000	20 000
Charges correspondantes	4 000	2 000	4 000
Bénéfices exonérés	0	$8\,000 \times 60\% = 4\,800$	16 000
Bénéfices imposés	16 000	$8\,000 - 4\,800 = 3\,200$	0

Cet exemple est issu du Bofip.

⚠ Important

En cas d'implantation d'une activité libérale dans une ZFU-TE suite à un transfert d'une activité précédemment exercée en dehors de cette zone, le régime d'exonération est applicable mais uniquement pour sa durée restant à courir.

En outre, des règles particulières sont prévues lorsque l'implantation en ZFU-TE fait suite à un transfert d'activité pour laquelle le professionnel a bénéficié de certains dispositifs d'exonération (ZRR notamment).

Portée de l'exonération

7 - Le dispositif ZFU-TE permet de bénéficier d'une exonération :

- totale pendant cinq ans ;
- partielle au titre des trois années suivantes. En effet, à l'issue du délai de cinq ans, les bénéfices sont imposés à concurrence de 40 %, 60 % ou 80 % de leur montant au titre des trois années respectives suivantes.

L'exonération porte sur l'ensemble des bénéfices réalisés par le professionnel :

- y compris les plus-values à court terme et à long terme réalisées à l'occasion de la cession d'éléments inscrits au registre des immobilisations et des amortissements ;
- sous réserve que les bénéfices soient régulièrement déclarés dans les délais légaux.

❗ Important

Lorsque le professionnel exerce une partie de son activité en dehors de la ZFU-TE, le bénéfice exonéré est déterminé forfaitairement, au prorata des recettes hors taxes réalisées en zone.

Certains gains sont exclus de l'exonération, dans la mesure où ils ne proviennent pas directement de l'activité exercée en ZFU-TE. Il s'agit :

- des produits des actions ou parts de sociétés (dividendes, plus-values sur cessions de titres) ;
- des résultats des sociétés soumises à l'impôt sur le revenu ;
- des subventions, libéralités et abandons de créances ;
- des produits de créances et d'opérations financières pour le montant qui excède le montant des frais financiers engagés au cours de la même année d'imposition ;
- des produits tirés des droits de la propriété industrielle et commerciale, lorsque ces droits n'ont pas leur origine dans l'activité exercée dans une ZFU-TE.

Enfin, le bénéfice exonéré est plafonné. Il ne peut excéder 50 000 € par période de douze mois, majoré de 5 000 € par nouveau salarié :

- embauché à compter du 1^{er} janvier 2015 ;
- domicilié dans un quartier prioritaire de la politique de la ville ou dans une ZFU-TE ;
- employé à temps plein pendant une période d'au moins six mois.

Cette condition est appréciée à la clôture de la période d'imposition au titre de laquelle l'exonération s'applique.

❗ Important

Les exonérations accordées au titre du dispositif ZFU-TE entrent dans l'encadrement communautaire de minimis. Cet encadrement est fixé à un montant de 200 000 € sur une période de trois années.

En savoir plus

Cumul avec d'autres dispositifs

8 - Lorsque le professionnel répond aux conditions requises pour bénéficier d'un autre dispositif d'exonération, il doit opter pour le dispositif ZFU-TE dans les six mois suivant celui du début d'activité s'il souhaite bénéficier de celui-ci. L'option est notifiée au service des impôts dont il relève et est irrévocable.

Accord tacite préalable de l'administration

9 - Le professionnel peut s'assurer qu'il remplit bien les conditions pour accéder au régime d'exonération ZFU-TE, en en faisant la demande auprès de l'administration fiscale.

La direction départementale ou régionale des finances publiques (ou de la direction des grandes entreprises) dont dépend le service auprès duquel il doit déposer sa déclaration de résultat est compétente.

L'absence de réponse dans un délai de trois mois vaut accord tacite.

Important

La demande doit être présentée avant le début d'activité de l'entreprise dans la ZFU-TE.

Obligations déclaratives

10 - Le professionnel qui bénéficie de l'exonération applicable dans les ZFU-TE doit respecter des obligations déclaratives.

Ainsi, il doit indiquer sur sa déclaration de résultat, dans la case prévue à cet effet, qu'il bénéficie de l'exonération d'impôt sur les bénéfices. En outre, il doit joindre un document conforme au modèle de l'administration comportant les éléments nécessaires à la détermination du bénéfice ouvrant droit à exonération.

Il doit y préciser le nombre de salariés employés et embauchés dans chaque ZFU-TE où il est implanté ainsi que le nombre de salariés qui peuvent être considérés comme résidant dans une ZFU-TE ou un QPV de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU-TE où il est implanté.

Les textes

Législation et réglementation

[Article 44 octies A du CGI](#)

Doctrine administrative

[BOI-BIC-CHAMP-80-10-30, du 22 avril 2020, sur l'exonération des entreprises en ZFU-TE](#)
[BOI-BIC-CHAMP-80-10-20-20 n° 320, du 25 juin 2014, sur les médecins membres de sociétés civiles de moyens \(SCM\) « SOS Médecins »](#)