

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-CESS-30-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BNC - Cession ou cessation d'activité - Fractionnement du paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises - Champ d'application

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux

Cession ou cessation d'activité

Titre 3 : Fractionnement du paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises

Chapitre 1: Champ d'application

Sommaire :

I. Professionnel libéral devenant associé d'une SEL ou d'une société de personnes exerçant une activité libérale

A. Exercice de la profession au sein d'une SEL

B. Exercice de l'activité au sein d'une société de personnes exerçant une activité libérale

1. Opérations concernées

a. Apport à une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes

b. Fusions de sociétés de personnes

2. Forme et activité de la société

a. Société soumise au régime fiscal prévu aux articles 8 et 8 ter du CGI

b. Exercice d'une activité libérale

II. Professionnel libéral associé d'une société de personnes qui opte pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés

A. Sociétés concernées

B. Exercice d'une activité libérale

1

L'article 1663 bis du CGI prévoit que lorsqu'un contribuable, qui exerce une activité non commerciale à titre individuel ou en tant qu'associé d'une SCP, devient, dans un délai de trois mois à compter de la date de cessation d'activité, associé d'une société d'exercice libéral, le paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises visées au 1 de l'article 202 du CGI peut, sur demande expresse et irrévocable de sa part, être fractionné par parts égales sur l'année de cessation et les deux années suivantes.

10

Les dispositions de l'article 1663 bis du CGI s'appliquent également aux associés d'une SCP ou d'une

société de personnes exerçant une activité libérale pour l'imposition des créances acquises résultant de l'option par ces sociétés pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

20

L'article 1663 bis du CGI prévoit également :

- la possibilité de choisir entre un fractionnement sur une période de trois ans ou de cinq ans ;
- l'application du fractionnement aux associés d'une société de personnes exerçant une activité libérale (SCP notamment) qui fait l'objet d'une fusion ou d'une scission au profit d'une société relevant du même régime fiscal exerçant une activité libérale ou d'une SEL ;
- l'application du fractionnement aux contribuables qui cessent d'exercer une profession libérale pour devenir associés d'une société de personnes soumise à l'impôt sur le revenu et exerçant une activité libérale.

30

Le fractionnement prévu à l'article 1663 bis du CGI peut être demandé pour l'imposition des créances acquises à raison desquelles le dispositif de l'article 202 quater du CGI ne s'applique pas (cf. BOI-BNC-CESS-20-10).

I. Professionnel libéral devenant associé d'une SEL ou d'une société de personnes exerçant une activité libérale

40

Pour bénéficier du dispositif de fractionnement des créances acquises, le professionnel libéral exerçant à titre individuel ou dans le cadre d'une SCP doit, dans un délai de trois mois à compter de la cessation de l'activité, devenir associé soit d'une société d'exercice libéral (SEL), soit d'une société de personnes exerçant une activité libérale.

A. Exercice de la profession au sein d'une SEL

50

Les sociétés d'exercice libéral instituées par la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 concernent toutes les professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé. Ce sont soit des sociétés anonymes (SELAFA), soit des sociétés à responsabilité limitée (SELARL), soit encore des sociétés en commandite par actions (SELCA) ; elles sont, en principe (cf. toutefois BOI-BNC-SECT-70-40), soumises de plein droit à l'impôt sur les sociétés.

60

Le contribuable doit impérativement devenir associé de la société d'exercice libéral (SEL) dans les trois mois de la cessation et y exercer son activité professionnelle ; à ce titre, il sera, en principe (cf BOI-BNC-SECT-70-40), imposé dans la catégorie des traitements et salaires ou, le cas échéant, dans les conditions prévues par l'article 62 du CGI.

70

En tout état de cause, la mesure ne s'applique pas à l'associé d'une SEL qui n'exercerait aucune activité professionnelle au sein de la société et qui serait donc un simple apporteur de capitaux ou se comporterait comme tel.

80

La demande de fractionnement deviendrait sans objet si, à l'expiration du délai de trois mois suivant la

date de cessation de l'activité, le contribuable n'est pas devenu associé d'une SEL. En revanche, si le contribuable cesse d'exercer sa profession dans le cadre d'une SEL tout en restant associé, le fractionnement des créances acquises dont il a bénéficié n'est pas remis en cause, sauf circonstances exceptionnelles.

Remarque : il pourrait en être ainsi si le contribuable cessait d'exercer son activité professionnelle dans le cadre de la société peu de temps après la réalisation de l'opération.

B. Exercice de l'activité au sein d'une société de personnes exerçant une activité libérale

90

Les dispositions de l'[article 1663 bis du CGI](#) relatives au fractionnement des créances acquises sont applicables aux contribuables qui cessent d'exercer une profession libérale pour devenir associés d'une société de personnes mentionnée aux [articles 8 du CGI](#) et [8 ter du CGI](#) et exerçant une activité libérale.

1. Opérations concernées

a. Apport à une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes

100

Les dispositions de l'[article 1663 bis](#) du CGI concernent les contribuables qui cessent l'exercice d'une activité libérale à titre individuel et deviennent associés d'une société soumise au régime prévu aux [articles 8 du CGI](#) et [8 ter du CGI](#) et exerçant une activité libérale. Les conditions suivantes doivent en outre être réunies :

- le contribuable doit impérativement devenir associé de la société de personnes dans un délai de trois mois à compter de sa cessation d'activité ;

- il doit y exercer sa profession.

110

La demande de fractionnement deviendrait sans objet si, à l'expiration du délai de trois mois suivant la date de cessation de l'activité, le contribuable n'était pas devenu associé d'une société de personnes ou cessait d'exercer sa profession dans le cadre de cette société (sur les autres cas de remise en cause du fractionnement, cf. [BOI-BNC-CESS-30-20-III](#)). En revanche, si le contribuable cessait d'exercer sa profession dans le cadre de la société, tout en restant associé, le fractionnement des créances acquises dont il a bénéficié ne serait pas remis en cause sauf circonstances exceptionnelles.

Remarque : il pourrait en être ainsi si le contribuable cessait d'exercer son activité professionnelle dans le cadre de la société peu temps après la réalisation de l'opération.

b. Fusions de sociétés de personnes

120

L'opération de fusion de sociétés de personnes entraîne, pour la société absorbée, les conséquences fiscales d'une dissolution. La dissolution est, quelle que soit sa cause, assimilée à une cessation d'activité. En application du [1 de l'article 202 du CGI](#), cette cessation d'activité a pour conséquence l'imposition immédiate au nom des associés, des bénéfices non encore taxés, y compris les créances acquises (voir [BOI-BNC-CESS-10-20](#)).

130

Il s'ensuit qu'en cas de fusion de sociétés de personnes désignées au **I-B-2-a**, les associés de la société absorbée peuvent demander à bénéficier des dispositions de l'[article 1663 bis du CGI](#) à raison de l'imposition des créances acquises, à condition qu'ils deviennent, dans le délai de trois mois de la cessation d'activité, associés de la société absorbante et exercent leur profession dans le cadre de cette société.

2. Forme et activité de la société

140

Pour l'application des dispositions de l'[article 1663 bis du CGI](#), la société doit être soumise au régime fiscal des sociétés de personnes prévu aux [articles 8 du CGI](#) et [8 ter du CGI](#) et exercer une activité libérale.

a. Société soumise au régime fiscal prévu aux articles 8 et 8 ter du CGI

150

Il s'agit de sociétés de personnes qui n'ont pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, et qui revêtent l'une des formes suivantes :

- société en nom collectif ;
- société en commandite simple ;
- société civile et notamment société civile professionnelle (SCP) ;
- entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) dont l'associé unique est une personne physique ;
- société en participation et société créée de fait.

Remarque : En application de l'[article 238 bis L du CGI](#), le régime fiscal des sociétés créées de fait est celui des sociétés en participation.

b. Exercice d'une activité libérale

160

Les sociétés concernées doivent exercer une activité libérale Par activité libérale, il convient d'entendre :

- les activités des professions libérales (cf. [BOI-BNC-CHAMP-10-10-10](#)) ;
- les activités des titulaires de charges et offices non commerciaux (cf. [BOI-BNC-CHAMP-10-10-10](#)).

170

Les revenus tirés d'une activité libérale doivent être imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

180

Le dispositif du fractionnement n'est pas applicable si l'activité de la société, bien qu'imposable au titre des bénéfices non commerciaux, ne présente pas un caractère libéral, telle que la gestion d'un portefeuille de valeurs mobilières pour son propre compte, la sous-location d'immeubles, etc.

II. Professionnel libéral associé d'une société de personnes qui opte pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés

190

Conformément aux dispositions des [articles 202 du CGI](#) et [I du 202 ter du CGI](#), l'option pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés d'une société civile professionnelle (SCP) ou d'une société de personnes exerçant une activité libérale, placée sous le régime défini aux [articles 8 du CGI](#) et [8 ter du CGI](#), entraîne, en principe, les conséquences fiscales d'une cessation d'activité et l'imposition immédiate, au nom des associés, des bénéfices sociaux non encore imposés à la date de l'option, y compris ceux afférents aux créances acquises et non encore recouvrées (cf. [BOI-BNC-CESS-10-20-I-C-1](#)).

Remarque : Sur l'exception prévue à l'[article 202 quater du CGI](#), cf. [BOI-BNC-CESS-20](#).

200

L'[article 1663 bis du CGI](#) permet, dans certains cas, aux contribuables qui changent de mode d'exercice d'une profession libérale de demander que le paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises soit fractionné par parts égales sur l'année de cessation et les deux ou quatre années suivantes.

Outre les situations où un professionnel libéral devient associé d'un SEL ou d'une société de personnes exerçant une activité libérale, les dispositions de l'[article 1663 bis du CGI](#) sont applicables aux associés d'une SCP ou d'une société de personnes exerçant une activité libérale pour l'imposition des créances acquises résultant de l'option par ces sociétés pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

210

Ce dispositif est également susceptible de s'appliquer aux associés d'une société de personnes exerçant une activité libérale (SCP notamment) qui :

- se transforme en SEL ;
- fait l'objet d'une fusion ou d'une scission au profit d'une société relevant du même régime fiscal exerçant une activité libérale ou d'une SEL.

220

Le dispositif de fractionnement du paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises concerne les associés de sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes défini aux [articles 8 du CGI](#) et [8 ter du CGI](#), exerçant une activité libérale et qui optent pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

A. Sociétés concernées

230

Les sociétés concernées sont celles que le [3 de l'article 206 du CGI](#) autorise à opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, à savoir :

- les sociétés en nom collectif ;
- les sociétés civiles mentionnées au [1° de l'article 8 du CGI](#) ;
- les sociétés en commandite simple ;
- les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL) dont l'associé unique est une personne physique ;

- les sociétés en participation ;
- les sociétés civiles professionnelles (cf. [BOI-BNC-SECT-70-10-10-I](#)).

240

Il en est de même pour les sociétés créées de fait dès lors qu'en application de [l'article 238 bis L du CGI](#) leur régime fiscal est celui des sociétés en participation.

B. Exercice d'une activité libérale

250

Les sociétés concernées doivent exercer une activité libérale. Par activité libérale, il convient d'entendre :

- les activités des professions libérales (cf. [BOI-BNC-CHAMP-10-10-10](#)).
- les activités des titulaires de charges et offices non commerciaux (cf. [BOI-BNC-CHAMP-10-10-10](#)).

260

Les revenus tirés d'une activité libérale doivent être imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

270

Le dispositif du fractionnement n'est pas applicable en cas d'option pour l'impôt sur les sociétés d'une société exerçant une activité qui, bien que relevant de la catégorie des bénéfices non commerciaux, ne présente pas un caractère libéral, telle que la gestion d'un portefeuille de valeurs mobilières pour son propre compte, la sous-location d'immeubles, etc.