

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-40-50-50-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BIC - Plus values et moins values - Régimes particuliers - Régime applicable aux opérations de crédit-bail - Régime fiscal des opérations de crédit-bail portant sur un fonds de commerce ou un fonds artisanal

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Plus-values et moins-values

Titre 4 : Régimes particuliers

Chapitre 5 : Régime applicable aux opérations de crédit-bail

Section 5 : Régime fiscal des opérations de crédit-bail portant sur un fonds de commerce ou un fonds artisanal

Sommaire :

I. Opérations de crédit-bail sur un fonds de commerce un établissement artisanal, ou l'un de leurs éléments incorporels non amortissables

A. Situation du bailleur

1. En cours de contrat

2. En cas de résiliation du contrat

3. Au terme du contrat

B. Situation du preneur

II. Opérations de crédit-bail sur un élément incorporel amortissable d'un fonds de commerce ou d'un fonds artisanal

III. Régime fiscal des sommes perçues en exécution d'un contrat de crédit-bail portant sur des éléments incorporels de fonds de commerce ou de fonds artisanaux

1

Le régime fiscal des opérations de crédit-bail portant sur un fonds de commerce ou un fonds artisanal dans les conditions prévues au 3° de l'article L313-7 du code monétaire et financier est défini aux articles 38 ter et 39-8 du code général des impôts. Il fait l'objet des dispositions qui figurent dans la documentation administrative sous la **serie BIC, BOI-BIC-BASE-70**.

Le champ d'application du crédit-bail s'étend aux opérations portant sur l'un des éléments incorporels d'un fonds de commerce ou d'un fonds artisanal.

Corrélativement les [articles 39 duodécies A](#) et [39 terdecies du CGI](#) définissent le régime fiscal de ces opérations, en distinguant selon que le contrat de crédit-bail porte sur des éléments incorporels amortissables ou non amortissables.

Sur la notion d'éléments amortissables ou non amortissables, on se reportera notamment à la **DB 4 D**.

I. Opérations de crédit-bail sur un fonds de commerce un établissement artisanal, ou l'un de leurs éléments incorporels non amortissables

10

Afin de favoriser la transmission des entreprises commerciales et artisanales, l'[article L313-7 3° du code monétaire et financier](#) a défini le champ d'application du crédit-bail aux acquisitions de fonds de commerce ou d'établissements artisanaux.

Toutefois, les opérations de cession-bail qui portent sur ces mêmes biens sont expressément exclus par la loi .

Le régime fiscal applicable aux opérations de crédit-bail portant sur des fonds de commerce, des fonds artisanaux, ou l'un de leurs éléments incorporels non amortissables prévu aux [articles 38 ter](#) et [39-8 du code général des impôts](#), prévoit :

- que les sommes correspondant à la quote-part de loyer prise en compte pour la fixation du prix de vente convenu pour l'acceptation de la promesse unilatérale de vente ne constituent pas, dans certaines conditions, un élément du bénéfice imposable du bailleur ;

- et que cette quote-part n'est pas déductible pour la détermination des résultats imposables du locataire.

Il est commenté dans la documentation administrative **série BIC**, [BOI-BIC-BASE-70](#), à laquelle il convient de se reporter.

A. Situation du bailleur

1. En cours de contrat

20

Les loyers perçus au titre d'un contrat de crédit-bail sur fonds de commerce ou établissement artisanal constituent un produit d'exploitation qui doit être retenu pour la détermination du résultat imposable de l'entreprise bailleuse.

Toutefois, l'[article 38 ter du CGI](#) prévoit que les sommes correspondant à la quote-part de loyer exclue des charges déductibles du locataire ne sont pas soumises à l'impôt sur le bénéfice dû par le bailleur si leur versement fait naître au profit du preneur une dette d'égal montant constatée au bilan de l'entreprise de crédit-bail.

2. En cas de résiliation du contrat

30

Si la dette contractée envers le locataire n'est pas remboursée à celui-ci, son montant doit être rapporté au résultat imposable de l'exercice au cours duquel le contrat de crédit-bail a pris fin. Cette disposition n'est naturellement pas applicable si ce montant a déjà été pris en compte antérieurement pour l'assiette de l'impôt sur les bénéfices.

3. Au terme du contrat

40

Si le locataire renonce à la promesse unilatérale de vente, l'annulation de la créance qu'il possède sur l'établissement de crédit-bail constitue pour ce dernier un profit imposable, conformément aux dispositions de l'[article 38 du CGI](#).

Si le locataire accepte la promesse unilatérale de vente, les conséquences fiscales sont différentes selon que la quote-part représentative du capital a été ou non imposée au cours du contrat :

- cette quote-part n'a pas été imposée au cours du contrat : conformément à l'[article 38 ter 2ème alinéa du CGI](#), cette quote-part est ajoutée au prix de vente convenu au contrat pour la détermination de la plus-value de cession du fonds ou de l'établissement ;
- cette quote-part a été imposée au cours du contrat (1) : il n'est tenu compte que du prix de vente convenu au contrat pour la détermination de la plus-value de cession du fonds ou de l'établissement.

Remarque : Dans cette situation la quote-part du loyer qui n'a pas été admise en déduction à la date de résiliation du contrat constitue une charge d'exploitation déductible du résultat imposable de l'exercice au cours duquel le contrat est résilié, si elle n'est pas restituée par le bailleur.

Le gain (ou la perte) constaté à l'occasion de la cession du fonds ou de l'établissement bénéficie du régime des plus-values et moins-values de cession d'élément d'actif prévu aux [articles 39 duodécies et suivants du CGI](#).

B. Situation du preneur

50

En cours de contrat, la quote-part de loyer retenue pour la fixation du prix de vente convenu pour l'acceptation de la promesse unilatérale de vente n'est pas admise en déduction du résultat imposable du locataire ([CGI, art 39-8](#)).

À l'échéance du contrat de crédit-bail, le locataire devient en règle générale propriétaire du fonds de commerce ou de l'établissement artisanal sur lequel portait la location, s'il accepte la promesse

unilatérale de vente.

Il doit alors inscrire le fonds à l'actif de son bilan pour son coût d'acquisition. Celui-ci correspond au prix de vente convenu au contrat augmenté de la quote-part de loyer représentative du capital.

Dans l'hypothèse où le locataire n'accepterait pas la promesse unilatérale de vente, il convient en principe d'appliquer les règles définies en cas de résiliation de bail. Toutefois, cette situation devrait être dans la pratique très rare ; elle pourrait d'ailleurs être considérée, le cas échéant, comme un acte de gestion anormal. En effet, en n'acceptant pas la promesse, le locataire renoncerait à devenir propriétaire du fonds, ainsi qu'à tous les droits qui y sont attachés.

Remarque : Dans cette situation la quote-part du loyer qui n'a pas été admise en déduction à la date de résiliation du contrat constitue une charge d'exploitation déductible du résultat imposable de l'exercice au cours duquel le contrat est résilié, si elle n'est pas restituée par le bailleur.

II. Opérations de crédit-bail sur un élément incorporel amortissable d'un fonds de commerce ou d'un fonds artisanal

60

Les dispositions de l'article 39 duodecimes A-1 à 5 du code général des impôts, ainsi que les règles applicables aux apports de contrats de crédit-bail prévues au 5 de l'article 210 A du même code, s'appliquent aux droits afférents aux contrats de crédit-bail portant sur des éléments incorporels amortissables d'un fonds de commerce ou d'un fonds artisanal .

L'ensemble des règles exposées à la **série BIC, division E, régime particuliers, à compléter (cf. DD BIC E _CB_2011_10_20_2411, DD BIC E _CB_2011_11_08_2412, DD BIC E _CB_2011_11_18_2413 et DD BIC E _CB_2011_12_02_2414** en ce qui concerne les contrats de crédit-bail mobilier, ainsi que les obligations déclaratives correspondantes, sont donc applicables aux contrats de crédit-bail sur des éléments incorporels amortissables.

À cet égard il est précisé que la transposition des règles fiscales du crédit-bail mobilier s'effectue en tenant compte des caractéristiques propres à la détermination de la durée d'amortissement des éléments incorporels de l'actif immobilisé des entreprises (cf. notamment **DB 4 B 123 et DB 4 B 141**).

III. Régime fiscal des sommes perçues en exécution d'un contrat de crédit-bail portant sur des éléments incorporels de fonds de commerce ou de fonds artisanaux

70

En application des dispositions de l'article 39 terdecies-1 du code général des impôts, les produits de la propriété industrielle qui résultent de la cession de brevets, de procédés ou de techniques, et de la concession de licences d'exploitation, sont soumis au régime des plus-values à long terme.

L'article 39 terdecies-1 ter du CGI précise, en ce qui concerne le bailleur, que les sommes perçues en exécution d'un contrat de crédit-bail portant sur des éléments incorporels d'un fonds de commerce

ou d'un fonds artisanal n'ouvrent pas droit au bénéfice des dispositions de l'[article 39 terdecies-1](#) précité .

Ces sommes sont donc soumises à l'impôt sur les bénéfices dans les conditions de droit commun même si elles concernent des éléments visés à l'[article 39 terdecies du code général des impôts](#).