

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-BASE-70-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BIC – Base d'imposition - Opérations de crédit-bail sur fonds de commerce ou établissements artisanaux

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Base d'imposition

Titre 7 : Opérations de crédit-bail sur fonds de commerce ou établissements artisanaux

Sommaire :

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

A. Situation du preneur d'un contrat de crédit-bail sur fonds de commerce ou établissements artisanaux

1. En cours de contrat
2. En cas de résiliation du contrat
3. Au terme du contrat

B. Situation du bailleur d'un contrat de crédit-bail sur fonds de commerce ou établissements artisanaux

1. En cours de contrat
2. En cas de résiliation du contrat
3. Au terme du contrat

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 L 313-7 du code monétaire et financier est défini aux articles 38 ter du CGI et au 8° de l'article 39 du CGI.

Le champ d'application du crédit-bail concerne également les opérations portant sur l'un des éléments incorporels d'un fonds de commerce ou d'un fonds artisanal.

Les [articles 39 duodécies A du CGI](#) 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 incorporels amortissables ou non amortissables, on se reportera notamment au [BOI-BIC-AMT-10-20](#) au II.

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

10

Afin de favoriser la transmission des entreprises commerciales et artisanales, l'[article L 313-7 3° du code monétaire et financier](#) comprend dans le champ d'application du crédit-bail les acquisitions de fonds de commerce ou d'établissements artisanaux mais exclut expressément les opérations de cession-bail portant sur ces mêmes biens.

20

Le 8° de l'[article 39 du CGI](#) et l'[article 38 ter du CGI](#) définissent le régime fiscal applicable à ces opérations. Il prévoit que la quote-part des loyers représentative du capital n'est pas déductible du bénéfice imposable du locataire. Les sommes correspondantes ne constituent pas un élément du résultat imposable du bailleur si leur versement fait naître à l'égard du locataire une dette d'égal montant constatée au bilan de l'entreprise de crédit-bail.

Le régime fiscal applicable aux opérations de crédit-bail portant sur des fonds de commerce ou sur des fonds artisanaux 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 cette quote-part n'est pas déductible pour la détermination des résultats imposables du locataire.

A. Situation du preneur d'un contrat de crédit-bail sur fonds de commerce ou établissements artisanaux

1. En cours de contrat

30

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 al.1](#)). En effet, le fonds de commerce ou l'établissement artisanal ne peut faire l'objet d'aucun amortissement : la fraction des redevances qui correspond au prix d'acquisition de ces biens est donc exclue des charges déductibles de l'assiette de l'impôt. Cette quote-part doit être indiquée distinctement dans le contrat de crédit-bail.

2. En cas de résiliation du contrat

40

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.

3. Au terme du contrat

50

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.

Conformément aux dispositions de l'[article 38 quinquies de l'annexe III au code général des impôts](#), le fonds doit être inscrit en comptabilité à l'actif de son bilan pour son coût d'acquisition qui correspond au prix de vente convenu au contrat. Toutefois, sur le plan fiscal, pour la détermination de la plus ou moins-value réalisée lors d'une cession ultérieure par le crédit preneur, le prix de revient s'entend du prix de vente convenu au contrat augmenté de la quote-part de loyer représentatif 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 ci-dessus 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.

B. Situation du bailleur d'un contrat de crédit-bail sur fonds de commerce ou établissements artisanaux

1. En cours de contrat

60

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'[alinéa premier de 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

70

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

80

- 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'[alinéa 2 de l'article 38 ter 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 (parce que le bailleur n'a pas constaté de dette d'égal montant à l'égard du locataire), 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.

90

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 duodecimes du CGI](#) et suivants. Toutefois, les plus-values exclues du régime des plus-values à long terme en matière d'impôt sur les sociétés, en application du I-a de l'[article 219 quater du CGI](#), sont prises en compte dans le résultat imposable dans les conditions et au taux de droit commun.

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

100

Les dispositions des 1 à 5 de l'[article 39 duodecimes A CGI](#), ainsi que les règles applicables aux apports de contrats de crédit-bail prévues au 5 de l'[article 210 A du CGI](#), 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 au [BOI-BIC-BASE-60-20](#) 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 ([BOI-BIC-AMT-10-20](#))

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

110

Les sommes perçues en exécution d'un contrat de crédit-bail portant sur des éléments incorporels de fonds de commerce ou de fonds artisanaux sont soumises à l'impôt sur les bénéfices dans les conditions de droit commun.