

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTOM-10-30-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

ENR - Cessions de fonds de commerce et de clientèles, conventions assimilées – Régimes spéciaux - Aménagement et développement du territoire

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Mutations de propriété à titre onéreux de meubles

Titre 1 : Cessions de fonds de commerce et de clientèles, conventions assimilées

Chapitre 3 : Régimes spéciaux

Section 2 : Aménagement et développement du territoire et amélioration des structures des entreprises

Sommaire :

- I. Les mutations concernées
- II. Les conditions d'application du taux réduit à 0 %
 - A. La situation des biens acquis
 - 1° Les zones de revitalisation rurale
 - 2° Les zones de redynamisation urbaine
 - 3° Les zones franches urbaines
 - B. L'engagement de l'acquéreur
 - C. Respect du droit communautaire relatif aux aides de minimis
- III. Portée de la mesure
- IV. La déchéance du régime de faveur

1

En application de l'article 722 bis du code général des impôts (CGI), le taux du droit de mutation prévu à l'article 719 du CGI (cf. BOI-ENR-DMTOM-10-20-20) est réduit à 0 % pour les acquisitions de fonds de commerce ou de clientèle situés dans les zones de redynamisation urbaine ou les zones franches urbaines, définies respectivement aux A et B du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 modifiée du 4 février 1995, ainsi que dans les zones de revitalisation rurale mentionnées à l'article 1465 A du CGI.

Pour bénéficier du taux réduit, l'acquéreur doit prendre, lors de la mutation, l'engagement de maintenir l'exploitation du bien acquis pendant une période minimale de cinq ans à compter de cette date.

I. Les mutations concernées

10

Le dispositif de réduction du taux du droit d'enregistrement prévu par l'[article 722 bis du CGI](#) ne vise expressément que les acquisitions de fonds de commerce et de clientèles (cf. [BOI-ENR-DMTOM-10-10-10](#) et [BOI-ENR-DMTOM-10-10-20](#)) citées à l'[article 719 du CGI](#).

Cela étant, il est susceptible de s'appliquer également aux conventions à titre onéreux ayant pour effet de permettre à une personne d'exercer une profession, une fonction ou un emploi occupé par un précédent titulaire, même lorsque ces conventions ne s'accompagnent pas d'une cession de clientèle ; en effet, l'[article 720 du CGI](#) prévoit que les dispositions fiscales applicables aux mutations de propriété à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèles sont étendues aux conventions de successeurs.

20

En revanche, ce dispositif ne concerne pas les autres mutations qui sont soumises au barème des cessions de fonds de commerce et de clientèles prévu à l'[article 719 du CGI](#). Par suite, demeurent assujetties au régime de droit commun de taxation (cf. [BOI-ENR-DMTOM-10-20-20](#)), outre celles ne remplissant pas les conditions pour bénéficier de la réduction du taux de 2 % à 0 %, les cessions de droit à un bail ou du bénéfice d'une promesse de bail sur un immeuble ([CGI, art. 725](#), cf. [BOI-ENR-DMTOM-30](#)) ainsi, qu'en principe, les cessions d'offices publics ou ministériels et opérations assimilées à ces cessions d'offices ([CGI, art. 724](#), cf. [BOI-ENR-DMTOM-20](#)).

30

Toutefois, compte tenu du fait que les cessions d'offices publics ou ministériels visées à l'[article 724 du CGI](#) impliquent la transmission de la clientèle et d'éléments permettant l'exercice de la profession et de la finalité de la mesure instituée à l'[article 722 bis du CGI](#) (maintien du service public, de l'activité économique et de l'emploi dans des zones particulièrement fragiles), il est admis que ces cessions sont susceptibles de bénéficier de la réduction de 2 % à 0 % du taux du droit d'enregistrement sous réserve, bien entendu, que les conditions d'application de cette mesure soient satisfaites (cf. II).

Cette solution est applicable aux transmissions à titre onéreux d'offices publics ou ministériels proprement dites et aux opérations assimilées à des cessions d'offices.

II. Les conditions d'application du taux réduit à 0 %

40

La réduction de taux prévue par l'[article 722 bis du CGI](#) est subordonnée à trois conditions :

- la première est relative à la situation des biens acquis ;
- la deuxième est liée à l'engagement d'exploitation que doit prendre l'acquéreur, lors de la mutation ;
- la troisième se rapporte au respect du droit communautaire relatif aux aides de *minimis* .

A. La situation des biens acquis

50

Le bénéfice du taux réduit concerne les acquisitions de fonds de commerce et de clientèles ainsi que les conventions assimilées qui portent sur des biens situés dans :

- les zones de revitalisation rurale mentionnées à l'[article 1465 A du CGI](#) ;

- les zones de redynamisation urbaine définies au [A du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 modifiée du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire](#) ;
- les zones franches urbaines définies au [B du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 modifiée du 4 février 1995](#).

1° Les zones de revitalisation rurale

60

Les zones de revitalisation rurale sont définies au [II de l'article 1465 A du CGI complété par le décret n°2005-1435 du 21 novembre 2005](#). Elles se caractérisent par une faible ou très faible densité de population et satisfont à l'un des trois critères socio-économiques suivants :

- déclin de leur population ;
- déclin de leur population active ;
- forte proportion d'emplois agricoles.

Les communes concernées sont énumérées en [annexe à l'arrêté modifié du 9 avril 2009](#) constatant le classement de communes en zone de revitalisation rurale.

2° Les zones de redynamisation urbaine

70

Aux termes du [A du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 modifiée du 4 février 1995](#), les zones de redynamisation urbaine correspondent à celles des zones urbaines sensibles confrontées à des difficultés particulières, appréciées en fonction de leur situation dans l'agglomération, de leurs caractéristiques économiques et commerciales et en tenant compte notamment du taux de chômage, de la proportion de jeunes de moins de vingt-cinq ans, de la proportion des personnes sorties du système scolaire sans diplôme et du potentiel fiscal des communes intéressées.

Remarque : Les zones urbaines sensibles sont caractérisées par la présence de grands ensembles ou de quartiers d'habitat dégradé et par un déséquilibre accentué entre l'habitat et l'emploi. Elles comprennent d'une part les zones de redynamisation urbaine et, d'autre part, les zones franches urbaines ([loi n° 95-115 modifiée du 4 février 1995, art. 42-3](#)).

80

La liste des zones de redynamisation urbaine est fixée par l'[annexe au décret n° 96-1157 modifié du 26 décembre 1996](#), s'agissant de la France métropolitaine, et par l'[annexe au décret n° 96-1158 modifié](#), en date du même jour, s'agissant des départements d'outre-mer.

Les plans délimitant rue par rue les zones de redynamisation urbaine peuvent être consultés au secrétariat général du comité interministériel des villes, auprès des préfetures et des directions des finances publiques des départements concernés et auprès des mairies des communes concernées.

Remarque : les dispositions des décrets précités ont été modifiées par les [décrets n° 2001-254 du 26 mars 2001](#), [n°2001-708 du 31 juillet 2001](#) et [n° 2009-539 du 14 mai 2009](#).

3° Les zones franches urbaines

90

Aux termes du [B du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 modifiée du 4 février 1995](#), des zones franches urbaines sont

créées dans des quartiers de plus de 10 000 habitants particulièrement défavorisés au regard des critères pris en compte pour la détermination des zones de redynamisation urbaine.

La liste des zones franches urbaines visés au B du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 modifiée du 4 février 1995 est fixée par l'annexe à la [loi n° 96-987 modifiée du 14 novembre 1996](#), qu'elles soient situées en France métropolitaine ou dans les départements d'outre-mer.

100

La délimitation de ces zones est annexée au [décret n°96-1154 modifié du 26 décembre 1996](#), s'agissant de celles situées en France métropolitaine, et au [décret n°96-1155 modifié du 26 décembre 1996](#), s'agissant des départements d'outre-mer. Les plans correspondant à cette délimitation peuvent être consultés au secrétariat général du comité interministériel des villes, auprès des préfetures et des directions des finances publiques des départements concernés et auprès des mairies des communes concernées.

Remarque : les dispositions des décrets précités ont été modifiées par les [décrets n°97-1322 et n°97-1323 du 31 décembre 1997](#), [n°2001-706 du 31 juillet 2001](#), [n°2007-894 et n°2007-895 du 15 mai 2007](#), [n°2009-539 du 14 mai 2009](#) et [n° 2010-25 du 7 janvier 2010](#).

B. L'engagement de l'acquéreur

110

Le bénéfice du taux réduit est subordonné à l'engagement pris par l'acquéreur, dans l'acte d'acquisition, de maintenir l'exploitation du bien acquis pendant une période minimale de cinq ans à compter de la date de l'acquisition.

Il est cependant admis que l'acquéreur qui a omis de prendre cet engagement puisse réparer cette omission dans un acte complémentaire déposé dans le délai de réclamation prévu à l'[article R*196-1 du livre des procédures fiscales](#) (LPF), courant à compter de la date de l'acte d'acquisition initial. Cet acte complémentaire est assujéti au droit fixe d'enregistrement prévu à l'[article 680 du CGI](#) (Rép. Vallex : AN 1er juillet 1996, p. 3535, n°32 658).

120

En outre, il est précisé qu'il est indifférent que l'acquéreur exploite le bien lui-même ou non. Ainsi, en cas de mutations successives ou de mise en location du bien acquis, l'engagement d'exploitation pris lors de la mutation initiale doit être respecté. À défaut, l'acquéreur est déchu du régime de faveur (cf. IV).

Exemple : M. X acquiert un fonds de commerce situé en zone franche urbaine, par un acte en date du 20 mars N dans lequel il prend l'engagement de maintenir l'exploitation durant une période minimale de cinq ans. En avril N+2, il cède le fonds à M. Y qui lui-même prend un engagement similaire dans l'acte de mutation. L'exploitation doit être maintenue par M. Y ou un successeur de celui-ci jusqu'en mars N+5 pour que l'engagement pris par M. X soit respecté et que ce dernier ne soit pas tenu d'acquitter, à première réquisition, le complément d'imposition dont il avait été dispensé. L'engagement de M. Y expirera, quant à lui, en avril N+7.

C. Respect du droit communautaire relatif aux aides de minimis

130

Le bénéfice de la réduction de taux est également subordonné au respect des [articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne](#) relatifs aux *aides de minimis* dont le mécanisme est décrit par le [règlement \(CE\) n°1998/2006 de la Commission des Communautés européennes, en date du 15 décembre 2006](#).

Remarque : L'hyperlien associé au règlement précité a pour source « © Union européenne, <http://eur-lex.europa.eu/> ». Seule fait foi la version imprimée de la législation européenne telle que publiée dans les éditions papier du Journal officiel de l'Union européenne.

III. Portée de la mesure

140

Les acquisitions de fonds de commerce et de clientèles et les conventions assimilées, qui sont réalisées dans les conditions de lieu de situation des biens acquis, d'engagement de maintien de l'activité et de respect du droit communautaire prévues à l'[article 722 bis du CGI](#), bénéficient d'une réduction à 0 % du taux du droit de mutation de l'[article 719 du CGI](#), sur la fraction de la valeur taxable comprise entre 23 000 € et 107 000 €, les taux applicables aux autres tranches étant inchangés.

150

Par ailleurs, les taux des taxes additionnelles départementale ([CGI, art. 1595](#)), communale ([CGI, art. 1584](#)) ou de celle perçue, le cas échéant, au profit d'un fonds de péréquation ([CGI, art. 1595 bis](#)) demeurent inchangés.

IV. La déchéance du régime de faveur

160

L'acquéreur doit prendre l'engagement, lors de la mutation, de maintenir l'exploitation du bien acquis pendant une période minimale de cinq ans à compter de cette date.

Lorsque cet engagement n'est pas respecté, l'acquéreur est tenu d'acquitter, à première réquisition, le complément d'imposition dont il avait été dispensé. En l'occurrence, celui-ci est obtenu par l'application du droit budgétaire au taux de 2 % (au lieu de 0 %) sur la fraction de la valeur taxable comprise entre 23 000 € et 107 000 €. Il est majoré de l'intérêt de retard prévu à l'[article 1727 du CGI](#).

Le bénéfice du taux réduit est également remis en cause en cas de non-respect du [règlement \(CE\) n°1998/2006 de la Commission des Communautés européennes, en date du 15 décembre 2006](#).

170

La déchéance est encourue si, au cours du délai de cinq ans à compter de la mutation de propriété, le bien acquis cesse d'être exploité. Cela étant, la qualité de l'exploitant est indifférente ; il peut s'agir de l'acquéreur initial, d'un acquéreur ultérieur ou d'un locataire.

En cas de transfert de propriété du bien acquis dans le délai de cinq ans, le nouvel acquéreur pourra également bénéficier du taux réduit prévu à l'[article 722 bis du CGI](#) s'il prend lui-même l'engagement d'exploitation durant au moins cinq ans à compter de la date de sa propre acquisition.

180

Si le bien acquis cesse d'être exploité avant l'expiration du délai quinquennal courant à compter de la première mutation, ou des mutations successives, la déchéance prévue à l'avant-dernier alinéa de l'[article 722 bis du CGI](#) est encourue par l'acquéreur initial et par les sous-acquéreurs qui n'ont pas respecté leur engagement personnel.

190

Le bénéfice du taux réduit n'est pas remis en cause lorsque le non-respect de l'engagement de l'acquéreur résulte d'un cas de force majeure.