

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CESS-40-28/04/2014

Date de publication : 28/04/2014

BIC - Cession ou cessation d'activité - Déclaration et contrôle

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Cession ou cessation d'activité

Titre 4 : Déclaration de cession ou cessation d'activité et contrôle

Sommaire :

I. Déclaration de cession ou cessation d'activité

A. Souscription de la déclaration de cession ou cessation d'activité

1. Délais de déclaration de cession ou cessation d'activité

a. Vente ou cession d'un fonds de commerce

1° Décès d'un associé et cession de ses droits à l'associé survivant

2° Entrée en jouissance postérieure à la publication de l'acte de cession

b. Vente ou cession d'une autre entreprise

c. Cessation d'entreprise

d. Décès de l'exploitant

e. Changement de régime fiscal des EARL

f. Option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés d'une société civile

2. Contenu de la déclaration de cession, cessation ou décès

a. Contribuables soumis à un régime de bénéfice réel

b. Décès de l'exploitant

c. Décès de l'associé d'une société de personnes

3. Personnes tenues de souscrire la déclaration de cession ou cessation d'activité

a. Entreprises relevant de l'impôt sur le revenu

1° Exploitants individuels

2° Sociétés de personnes et assimilées

b. Entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés

B. Procédure et sanctions applicables en cas d'omission déclarative

1. Procédure applicable en cas d'omission déclarative

2. Sanctions applicables

II. Contrôle et rectification des déclarations de cession ou cessation d'activité

I. Déclaration de cession ou cessation d'activité

A. Souscription de la déclaration de cession ou cessation d'activité

1. Délais de déclaration de cession ou cessation d'activité

1

Pour permettre l'établissement de l'imposition, généralement immédiate, afférente aux bénéfices non encore taxés, il est nécessaire que l'administration soit informée dans les plus brefs délais de la cession, cessation d'entreprise ou du décès de l'exploitant.

L'article 201 du code général des impôts (CGI) dispose que les contribuables doivent aviser l'administration de la cession ou de la cessation de leur entreprise et fournir certains renseignements dans un délai de quarante-cinq jours ainsi qu'une déclaration de leurs bénéfices et plus-values imposables dans un délai de soixante jours. Ces délais commencent à courir :

- lorsqu'il s'agit de la vente ou de la cession d'un fonds de commerce, du jour où la vente ou la cession a été publiée dans un journal d'annonces légales, conformément aux prescriptions de l'article L. 141-12 du code de commerce ;
- lorsqu'il s'agit de la vente ou de la cession d'une autre entreprise, du jour où l'acquéreur ou le cessionnaire a pris effectivement la direction de l'exploitation ;
- lorsqu'il s'agit de la cessation d'une entreprise, du jour de la fermeture définitive de l'établissement.

10

Le 4 de l'article 201 du CGI prévoit, d'autre part, que dans le cas de décès de l'exploitant, la déclaration doit être souscrite par les ayants droit du défunt dans les six mois de la date du décès.

20

Avant d'examiner les règles de computation de ces délais particuliers, dans les quatre cas envisagés au I-A-1 § 1 à 10 ainsi que dans les deux situations spécifiques de changement de régime fiscal d'une entreprise agricole à responsabilité limitée (EARL) ainsi que d'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés d'une société civile, il convient de préciser qu'il s'agit là de délais non francs. C'est ainsi, notamment, que dans le cas de vente ou cession d'un fonds de commerce, la déclaration doit parvenir avant l'expiration du trentième jour suivant celui où la cession a été publiée pour la première fois dans un journal d'annonces légales.

30

D'autre part, ces délais sont, en principe, des délais de rigueur. En effet, aucune disposition n'autorise l'administration ou ses représentants à les prolonger.

a. Vente ou cession d'un fonds de commerce

40

Il résulte de l'[article L. 141-12 et suivants du code de commerce](#) que toute vente ou cession de fonds de commerce consentie même sous condition ou sous la forme d'un autre contrat, ainsi que toute attribution de fonds de commerce par partage ou licitation, doit être dans la quinzaine de sa date, publiée à la diligence de l'acquéreur, sous la forme d'extrait ou d'avis dans un journal habilité à recevoir les annonces légales, dans l'arrondissement ou le département dans lequel le fonds est exploité. En ce qui concerne les fonds forains, le lieu d'exploitation est celui où le vendeur est inscrit au registre du commerce.

La publication doit être renouvelée du huitième jour au quinzième jour après la première insertion.

50

Le délai de déclaration en cas de vente ou cession de fonds de commerce part de la première insertion, dans un journal d'annonces légales, de l'annonce concernant la vente du fonds et non de la deuxième insertion prévue par la loi de 1909 (CE, arrêt du 10 février 1933 n° 15974).

60

*Lorsque la cession d'un fonds de commerce n'a pas été publiée contrairement aux dispositions citées au **I-A-1-a § 40**, le délai imparti au cédant pour souscrire sa déclaration de bénéfices commence à courir de la date d'expiration du délai de quinze jours dans lequel la publication de la cession aurait dû être effectuée (CE, arrêt du 5 juillet 1944, req. n° 68355, et CE, arrêt du 12 mars 1965 n° 62739).*

La date à partir de laquelle court le délai de publication de la vente est celle à laquelle la cession se réalise effectivement et non celle à laquelle l'acte a été signé (CE, arrêt du 20 mars 1931, req. n° 5751, RO, 5666 et CE, arrêt du 21 mars 1955, req. n° 26544, RO, p. 269).

1° Décès d'un associé et cession de ses droits à l'associé survivant

70

Lorsqu'à la suite du décès de l'un des deux membres d'une société en nom collectif, l'associé survivant a acquis, ainsi que les statuts l'y autorisaient, la part de son coassocié pour continuer seul l'exploitation de l'entreprise, la date de la cession doit s'entendre de celle à laquelle l'associé survivant devait au plus tard faire valoir auprès des héritiers de l'associé défunt le droit d'option qui lui était accordé par les statuts. C'est de cette date que court le délai de quinzaine pour la publication de la cession, publication qui fait elle-même courir le délai de trente jours pour la déclaration des bénéfices réalisés par la société en nom collectif dissoute (CE, arrêt du 12 février 1932 n° 7356, RO, 5771).

80

Le délai a été porté à soixante jours par l'article 87 de la loi n° 87-1060 du 30 décembre 1987 de finances pour 1988.

2° Entrée en jouissance postérieure à la publication de l'acte de cession

90

Il est admis, en ce cas, que le délai de déclaration a pour point de départ la date de l'entrée en jouissance.

b. Vente ou cession d'une autre entreprise

100

L'article 201 du CGI prévoit, en ce qui concerne les opérations de cession portant sur des entreprises autres que celles visées au I-A-1-a § 40 à 70, que le délai de soixante jours imparti au cédant pour souscrire sa déclaration commence à courir du jour où l'acquéreur ou le cessionnaire a pris effectivement la direction des exploitations.

Cette disposition doit être considérée comme applicable lorsqu'il y a transfert de la propriété d'un fonds de commerce ne résultant pas d'une vente, cession ou apport devant donner lieu à publication obligatoire en vertu de l'article 3 de la loi du 17 mars 1909. Il en est ainsi, notamment, en cas de donation d'un fonds de commerce (CE, arrêt du 21 juin 1948 n° 93972).

c. Cessation d'entreprise

110

L'article 201 du CGI prévoit enfin que, dans le cas de cessation d'entreprise, le délai de soixante jours imparti au contribuable pour souscrire sa déclaration commence à courir du jour de la fermeture définitive des établissements.

En particulier, il en est ainsi dans le cas d'une société dissoute, quelle que soit la date de l'acte de dissolution, sous réserve des règles particulières prévues en matière de liquidation prolongée.

d. Décès de l'exploitant

120

Dans le cas de décès de l'exploitant, les renseignements nécessaires pour l'établissement de l'imposition après décès doivent être produits par les ayants droit du défunt dans les six mois de la date du décès.

Bien entendu, le délai spécial ne vise que la déclaration des bénéfices et plus-values de l'année du décès ou des exercices clos au cours de ladite année. Dès lors, si l'exploitant vient à décéder au cours du délai normal de déclaration avant d'avoir fait connaître ses bénéfices de l'exercice clos pendant l'année précédente, il appartient aux héritiers de déclarer ces bénéfices avant l'expiration du délai normal.

e. Changement de régime fiscal des EARL

130

Le changement de régime fiscal des EARL assujetties à l'impôt sur les sociétés et qui deviennent soumises au régime des sociétés de personnes, entraîne en principe les conséquences d'une cessation d'entreprise conformément à l'[article 201 du CGI](#).

Le 2 de l'[article 221 du CGI](#) rend immédiatement imposable la société et ses membres à raison :

- des bénéfices d'exploitation non encore taxés réalisés depuis la fin de la dernière période d'imposition effective ;
- des bénéfices en sursis d'imposition qui comprennent les provisions constituées en franchise d'impôt ainsi que les plus-values dont l'imposition avait été différée ;
- des plus-values latentes incluses dans l'actif social et résultant de la différence entre la valeur réelle des éléments compris dans cet actif et leur valeur comptable.

140

En outre, les déficits, y compris pour leur fraction correspondant à des amortissements réputés différés en période déficitaire, et les moins-values nettes à long terme encore reportables et non imputées sur le dernier résultat soumis à l'impôt sur les sociétés ne peuvent plus être reportés. Ils tombent donc en non-valeur.

150

Enfin, la cessation d'assujettissement à l'impôt sur les sociétés entraîne l'application des dispositions de l'[article 111 bis du CGI](#) qui répute distribués aux associés en proportion de leurs droits, l'ensemble des réserves et des bénéfices, capitalisés ou non.

160

Toutefois, il résulte des dispositions de l'[article 221 bis du CGI](#), qu'en l'absence de création d'une personne morale nouvelle, lorsqu'une société cesse d'être soumise à l'impôt sur les sociétés au taux normal, les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes incluses dans l'actif social et les profits non encore imposés sur les stocks ne font pas l'objet d'une imposition immédiate lorsque les deux conditions suivantes sont remplies :

- aucune modification ne doit être apportée aux écritures comptables. En particulier, aucune augmentation ne doit être apportée à la valeur comptable des divers éléments formant l'actif de la société et les postes correspondant à des provisions ou bénéfices en sursis d'imposition doivent être repris sans changement ;
- l'imposition des bénéfices, des plus-values et profits doit demeurer possible sous le nouveau régime fiscal applicable.

170

Par conséquent, les bénéfices en sursis d'imposition, les plus-values latentes incluses dans l'actif social et les profits non encore imposés sur les stocks des EARL antérieurement assujetties de plein droit à l'impôt sur les sociétés et qui sont désormais soumises au régime des sociétés de personnes pour les exercices clos à compter du 6 janvier 2006 ne seront pas imposés immédiatement à condition qu'aucune modification ne soit apportée aux écritures comptables et que l'imposition des bénéfices, des plus-values et profits demeure possible sous le nouveau régime fiscal applicable.

180

Ces EARL doivent toutefois remplir les obligations déclaratives liées à leur changement de régime fiscal et doivent notamment produire auprès de leur service des impôts des entreprises les renseignements, déclarations et autres documents prévus dans le cas de la cessation d'entreprise.

190

A défaut, les sanctions prévues au 3 de l'[article 201 du CGI](#) sont applicables ainsi que les pénalités et amendes fiscales afférentes.

200

De manière générale, lorsque l'EARL bénéficie de l'atténuation conditionnelle mentionnée au **I-A-1-e § 170** la principale conséquence fiscale du changement de régime d'imposition résulte en l'imposition au niveau de ses associés, au titre des revenus distribués, des bénéfices de la société mis en réserve ou en report à nouveau conformément à l'[article 111 bis du CGI](#). Il est par ailleurs admis que ces revenus distribués soient retenus pour le calcul de l'impôt sur le revenu pour la fraction mentionnée au 2° du 3 de l'[article 158 du CGI](#).

210

Conformément au I de l'[article 202 ter du CGI](#), les conséquences fiscales et atténuations conditionnelles mentionnées au **I-A-1-e § 130 à 200** s'appliquent également aux EARL soumises au régime des sociétés de personnes et qui optent pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés dans les conditions énoncées au III de l'[article 9 de la loi n° 2006-11 du 5 janvier 2006 d'orientation agricole](#) ou dans les conditions générales prévues au I de l'[article 239 du CGI](#).

220

Il est ensuite rappelé que, si l'EARL pluripersonnelle non familiale ne relève plus de l'impôt sur les sociétés, les traitements, remboursements forfaitaires et toutes autres rémunérations versées aux associés ne sont plus admis en déduction du bénéfice de la société pour l'établissement de l'impôt conformément à l'[article 211 du CGI](#).

230

Enfin, en ce qui concerne le régime au regard de l'impôt sur le revenu des rémunérations versées aux associés, deux cas de figure doivent être distingués :

- lorsque l'EARL n'a pas opté pour l'impôt sur les sociétés, les rémunérations des associés sont imposables dans la catégorie des bénéfices agricoles ;

- lorsque l'EARL a opté pour l'impôt sur les sociétés, les rémunérations des associés (gérants ou non) sont imposables dans la catégorie définie à l'article 62 du CGI. Ce faisant, les rémunérations des gérants minoritaires ou égalitaires et des associés non-gérants des EARL pluripersonnelles non familiales ne sont donc plus imposables dans la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères.

f. Option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés d'une société civile

240

RES N° 2011/32 (FE) du 22 novembre 2011 : Option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés d'une société civile - Décompte du délai de soixante jours prévu à l'article 202 ter du CGI pour le dépôt de la déclaration de résultat et du bilan d'ouverture.

Question :

A compter de quelle date court le délai de soixante jours prévu pour le dépôt de la déclaration de résultat du dernier exercice relevant du régime fiscal des sociétés de personnes et du bilan d'ouverture de la première période d'imposition sous le régime de l'impôt sur les sociétés lorsqu'une société civile opte pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés ?

Réponse :

Conformément aux dispositions du b du 3 de l'article 206 du CGI, les sociétés civiles peuvent opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés (IS). Cette option doit être notifiée, selon les termes du 1 de l'article 239 du CGI, avant la fin du 3ème mois de l'exercice au titre duquel l'entreprise souhaite être soumise pour la première fois à l'IS.

En application de l'article 202 ter du CGI, les sociétés civiles doivent, dans un délai de soixante jours à compter de la réalisation de l'événement qui a entraîné le changement de régime fiscal, produire, d'une part, la déclaration de résultat du dernier exercice relevant du régime fiscal des sociétés de personnes et, d'autre part, le bilan d'ouverture de la première période d'imposition ou du premier exercice au titre duquel le changement prend effet.

Il résulte de ces dispositions qu'en cas d'option d'une société civile pour son assujettissement à l'IS, le point de départ du délai de soixante jours précité s'entend de la date de notification de cette option, sous réserve du respect du délai d'option prévu au 1 de l'article 239 du CGI, laquelle correspond, conformément à l'article 668 du code de procédure civile, à la date à laquelle la société a expédié son courrier à l'administration fiscale et non à la date de réception du courrier par cette dernière.

Par exception, lorsque la société a opté pour son assujettissement à l'IS avant le début de l'exercice à partir duquel son option produit ses effets, il est admis de décompter le délai de soixante jours à compter de la date à laquelle son option prend effet, c'est-à-dire à partir du premier jour de l'exercice au titre duquel la société est assujettie pour la première fois à l'IS.

Enfin, il est rappelé que ce délai de 60 jours est un délai non franc (cf. en ce sens, I-A-1 § 20), qui inclut donc, selon le cas, le jour de notification de l'option pour l'IS ou le premier jour de l'exercice relevant de l'IS lorsque cette option est antérieure à cette date.

2. Contenu de la déclaration de cession, cessation ou décès

250

Aux termes de l'article 201 du CGI, les contribuables qui cèdent ou cessent d'exploiter une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou minière doivent, dans un délai de quarante-cinq jours, déterminé dans les conditions exposées au I-A-1 § 1 à 30, aviser l'administration de la cession ou de la cessation et lui faire connaître la date à laquelle celle-ci a été ou sera effective, ainsi que s'il y a lieu, les nom, prénoms et adresse du cessionnaire. Les mêmes obligations incombent aux ayants droit du défunt, dans les six mois de la date du décès (cf. I-A-1-d § 120).

Pour permettre à l'administration d'établir l'imposition immédiate prévue par ce texte, les intéressés doivent, en outre, produire dans les mêmes délais, une déclaration spéciale dont le contenu diffère selon le régime d'imposition auquel l'entreprise cédant ou cessant son activité était soumise.

a. Contribuables soumis à un régime de bénéfice réel

260

Le 3 de l'article 201 du CGI prévoit que les contribuables assujettis à un régime réel d'imposition sont tenus de faire parvenir à l'administration, dans les délais impartis outre les renseignements relatifs à la cession ou à la cessation de leur entreprise, la déclaration de leur bénéfice réel accompagnée d'un résumé de leur compte de résultats.

270

Cette déclaration doit être rédigée dans les formes et avec les annexes et justifications prévues pour le régime d'imposition sous lequel l'entreprise est placée et pour l'impôt dont elle relève.

Bien entendu, la déclaration doit faire état du bénéfice imposable, c'est-à-dire, non seulement du bénéfice d'exploitation proprement dit, mais encore des plus-values, provisions et autres éléments qui, du fait de la cession, de la cessation ou du décès, doivent entrer dans la base de l'imposition (BOI-BIC-CESS-30-20).

b. Décès de l'exploitant

280

Dans le cas du décès d'un contribuable exploitant une entreprise industrielle ou commerciale, l'imposition est établie au nom du défunt (ou, s'il était marié, au nom du ménage) à raison des bénéfices qu'il a réalisés depuis la fin du dernier exercice taxé. À cet égard, il doit être fait application à la fois des dispositions de l'article 201 du CGI visées au I-A-2 § 250 et de celles de l'article 204 du CGI.

Remarque : Le VIII de l'article 2 de la loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982 de finances pour 1983 ayant assuré aux deux époux des droits égaux en matière d'impôt sur le revenu, les dispositions de l'article 204 du CGI s'appliquent dans le cas de décès du contribuable ou, dans les mêmes conditions en cas de décès de l'un ou l'autre des époux soumis à une imposition commune. L'imposition est alors établie pour le ménage au nom de l'époux précédé de la mention « Monsieur ou Madame ».

290

Quant aux bénéfices provenant de l'exploitation par le conjoint survivant (ou par le ou les membres du foyer fiscal ne faisant pas l'objet d'une imposition distincte) d'une entreprise personnelle, ils ne doivent pas être cumulés avec ceux du défunt. Leur imposition s'effectue en fonction de la date de leur mise à disposition entre les mains de leurs titulaires, laquelle se situe à la clôture de l'exercice. À cet égard il convient de se reporter aux explications données au [BOI-IR-BASE](#) et suivants.

c. Décès de l'associé d'une société de personnes

300

Dans un arrêt du 10 juin 1983 n° 28922, le Conseil d'État a jugé que, dans la mesure où compte tenu des statuts, le décès d'un associé d'une société de l'article 8 du CGI n'entraîne pas sa dissolution et que l'exploitation est poursuivie, les résultats sociaux sont réputés réalisés à la clôture de l'exercice. Dans ces conditions, ils sont imposables entre les mains des associés existant à cette date, sans qu'une part quelconque de ces bénéfices qui n'étaient pas réalisés à la date du décès puisse être imposée au nom de l'associé décédé.

A cet égard, voir RM de Courson n° 53707, JO AN du 2 avril 2001, p. 1963, au II-A § 80 du BOI-BNC-CESS-10-10.

3. Personnes tenues de souscrire la déclaration de cession ou cessation d'activité

a. Entreprises relevant de l'impôt sur le revenu

1° Exploitants individuels

310

La déclaration spéciale de cession ou de cessation doit être souscrite dans le délai imparti par l'exploitant, titulaire des revenus commerciaux.

320

Dans le cas du décès de l'exploitant, c'est aux ayants droit du défunt qu'il appartient de souscrire la déclaration spéciale relative aux entreprises industrielles ou commerciales que celui-ci exploitait personnellement.

2° Sociétés de personnes et assimilées

330

Les obligations de déclaration incombent à la personne morale représentée par son ou ses gérants qualifiés et, plus généralement, par toute personne ayant pouvoir d'engager la société (en ce qui concerne les sociétés en liquidation prolongée, voir le [II-A § 10 du BOI-BIC-CESS-30-10](#)).

b. Entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés

340

La déclaration doit être obligatoirement souscrite par le représentant légal de la personne morale (en ce qui concerne les sociétés en liquidation prolongée, voir le [II-A § 10 du BOI-BIC-CESS-30-10](#)).

B. Procédure et sanctions applicables en cas d'omission déclarative

1. Procédure applicable en cas d'omission déclarative

350

Si un contribuable placé sous un régime de bénéfice réel -ou les ayants droit du défunt en cas de décès de l'exploitant- ne produit pas dans le délai prescrit, les renseignements ou déclarations visés aux 1 et 3 de l'[article 201 du CGI](#), la base d'imposition peut être évaluée d'office (CGI, art. 201, 3-al. 3) sous les conditions exposées au **I-B-1 § 370**.

Les bases d'imposition sont également évaluées d'office lorsqu'un contribuable -ou les ayants droit du défunt en cas de décès de l'exploitant- invité à fournir à l'appui de la déclaration de son bénéfice réel les justifications nécessaires, s'abstient de les donner dans les trente jours qui suivent la réception de l'avis qui lui a été adressé à cet effet par le service (CGI, art. 201, 3-al. 3).

360

Il y a lieu également d'évaluer d'office les bases imposables en l'absence :

- de signature de la déclaration de cession ou cessation ;
- d'indication du résultat fiscal dans le cadre approprié de la déclaration de résultats.

370

La mise en œuvre de la procédure d'évaluation d'office est subordonnée à la réalisation de deux conditions cumulatives :

- le service a adressé au contribuable défaillant au moins une mise en demeure d'avoir à déposer une déclaration de résultats ;
- et le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification de cette mise en demeure.

2. Sanctions applicables

380

Les contribuables soumis au régime du bénéfice réel, dont les bases d'imposition ont été évaluées d'office en raison de l'absence de déclaration ou de renseignements visés aux 1 et 3 de l'[article 201 du CGI](#) encourent les sanctions prévues à l'[article 1727 du CGI](#) et à l'[article 1728 du CGI](#).

390

Les insuffisances, omissions ou inexactitudes relevées dans les déclarations souscrites sont sanctionnées par les dispositions de l'[article 1729 du CGI](#).

II. Contrôle et rectification des déclarations de cession ou cessation d'activité

400

Les déclarations spéciales de résultats qui, en vertu des dispositions de l'[article 201 du CGI](#), doivent être produites en cas de cession, ou cessation d'entreprise ou de décès de l'exploitant sont vérifiées et, le cas échéant, rectifiées dans les mêmes conditions que les déclarations qui doivent être souscrites en cours d'exploitation.

Il est rappelé à cet égard qu'aux termes du premier alinéa de l'[article 54 du CGI](#), le déclarant est tenu de représenter à toute réquisition de l'administration tous documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes ou de dépenses de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans sa déclaration.

410

En vertu de l'[article 55 du CGI](#), le service des impôts vérifie les déclarations soit d'après les documents et renseignements en sa possession soit dans le cadre d'opérations conduites sur place ([BOI-CF-IOR](#)).

La déclaration peut être rectifiée en suivant la procédure contradictoire prévue de l'[article L. 55 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) à l'[article L. 61 B du LPF](#) ([BOI-CF-IOR-10](#)).