

# Fiche-103 : Les conséquences fiscales de la cessation d'activité

Publiée le 23 janvier 2023

---

## Table des matières

Points clés .....	3
Conséquences fiscales en matière de BNC.....	3
Transfert de l'imposition des créances acquises en cas de changement de mode d'exploitation .....	4
Option pour le fractionnement du paiement de l'impôt afférent aux créances acquises.....	5
Conséquences fiscales en matière de plus-values .....	6
Imputation des moins-values nettes à long terme sur le bénéfice .....	7
Régime fiscal des plus-values nettes constatées en cas de décès du professionnel .....	7
En savoir plus .....	9
Étalement du paiement de l'impôt afférent aux plus-values à long terme en cas de crédit-vendeur .....	9
Les textes .....	10
Législation et réglementation .....	10
Doctrines administratives.....	10

## Points clés

**1** - La cessation de l'exercice d'une profession non commerciale ou le décès du professionnel entraîne l'imposition immédiate des bénéfices, y compris ceux qui proviennent de créances acquises et non encore recouvrées, et qui n'ont pas encore été imposés à la date de cessation ou du décès. Corrélativement, les dépenses engagées et non encore payées sont prises en compte.

### **Voir également**

Fiche-102 : Les critères de cessation d'activité

### **Voir également**

Fiche-104 : Les obligations déclaratives

Pour l'établissement de l'imposition, il convient de tenir compte de la situation et des charges de famille du professionnel, soit au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, soit à la date de cessation ou de décès. En outre, le calcul de l'impôt doit être effectué en tenant compte de la législation applicable au titre de l'année au cours de laquelle survient l'événement.

Par ailleurs, l'imposition immédiate doit être établie en retenant les éventuelles plus-values et moins-values professionnelles.

L'impôt dû à raison du bénéfice de l'année de cessation est calculé en appliquant le dernier taux retenu pour le calcul de l'acompte du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu.

### **Voir également**

Fiche-05 : Le prélèvement à la source

Enfin, l'imposition immédiate est provisoire. Elle viendra en déduction du montant de l'impôt sur le revenu qui sera établi ultérieurement sur l'ensemble des revenus ou bénéfices réalisés par le professionnel au cours de l'année de la cessation.

### **Voir également**

Fiche-106 : La déclaration des revenus du défunt

## Conséquences fiscales en matière de BNC

**2** - La déclaration des bénéfices doit mentionner :

- les recettes encaissées et les dépenses payées au jour de la cessation ou du décès ;
- les créances qui étaient acquises et non encore recouvrées à cette date ;
- les plus-values et moins-values professionnelles réalisées à l'occasion de la cessation ou du décès ;

Toutefois, ces plus-values peuvent bénéficier d'une exonération ou d'un report d'imposition.

### **Voir également**

Fiche-49 : Les régimes d'exonération des plus-values

- les plus-values bénéficiant d'un sursis d'imposition ou d'un étalement, qui deviennent immédiatement imposables.

En outre, en cas de décès, les revenus que le professionnel a acquis sans en avoir la disposition avant son décès font l'objet d'une imposition distincte lorsqu'ils ne devaient

échoir normalement qu'au cours d'une année postérieure à celle du décès. Ainsi, deux impositions peuvent être éventuellement établies au nom du défunt, au titre de l'année du décès :

- la première comprend les bénéfices réalisés jusqu'au décès auxquels il convient d'ajouter les créances acquises dont l'encaissement dépend uniquement des aléas normaux de recouvrement ;
- la seconde comprend les créances correspondant à des recettes dont la date normale d'échéance ne devait se situer qu'au cours d'une année postérieure à celle du décès.

Des dispositifs dérogatoires au principe de l'imposition immédiate sont susceptibles de s'appliquer.

### **Transfert de l'imposition des créances acquises en cas de changement de mode d'exploitation**

**3** - En cas de changement de mode juridique ou fiscal de l'exploitation, l'imposition des créances acquises et la déduction des dépenses engagées au titre de la période de trois mois qui précède le changement, et non encore recouvrées ou payées au cours de la période peuvent, sous certaines conditions, être reportées au nom de la société bénéficiaire de l'apport ou de la société issue de la modification, à condition que les créances et les dettes soient inscrites au bilan de cette société.

Ces dispositions sont susceptibles de s'appliquer dans les situations suivantes :

- cessation par une personne physique de son activité professionnelle libérale exercée à titre individuel pour devenir associée d'une société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes (SCP par exemple) ou d'une société d'exercice libéral (SEL) ;
- transformation d'une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes et exerçant une activité libérale en SEL ;
- fusion ou scission d'une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes, au profit d'une société relevant du même régime fiscal, ou d'une SEL ;
- opérations de fusion ou de scission d'une SCP non soumise à l'impôt sur les sociétés (IS) au profit de toute autre société, qu'elle soit ou non soumise à l'IS et quelle qu'en soit la forme ;
- option d'une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes et exerçant une activité libérale (SCP notamment) pour son assujettissement à l'IS.

En revanche, ce dispositif ne s'applique pas :

- aux opérations d'apports partiels d'actifs ;
- aux personnes qui n'exercent pas d'activité professionnelle dans la société dans laquelle elles deviennent associées ;
- ou aux professionnels qui, dans le cadre de leur activité individuelle, avaient opté pour la détermination de leur résultat selon les règles des créances acquises et des dépenses engagées.

L'application de ce dispositif est subordonnée à l'exercice d'une option signée conjointement par les deux parties, à savoir :

- le contribuable (personne physique devenue associée de la société ou personne physique associée de la société transformée, absorbée ou scindée ou de la société qui a opté pour son assujettissement à l'IS) ;
- et par le représentant légal de la société qui recouvre les créances et acquitte les dettes.

### ❗ Important

L'application de ce dispositif est également conditionnée par l'inscription au bilan de la société qui supporte l'imposition des créances acquises et des dépenses engagées au cours de la période de trois mois.

## Option pour le fractionnement du paiement de l'impôt afférent aux créances acquises

**4** - Le professionnel imposé immédiatement dans le cadre de sa cessation d'activité peut opter (de manière expresse et irrévocable) pour le fractionnement du paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises s'il devient, dans un délai de trois mois à compter de la date de cessation d'activité, associé d'une SEL ou d'une société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes et exerçant une activité libérale, pour y exercer sa profession.

Ce dispositif est également ouvert :

- 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 ;
- aux associés d'une SCP ou d'une société de personnes exerçant une activité libérale qui opte pour son assujettissement à l'IS.

L'option permet de fractionner le paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises par parts égales, au choix du contribuable :

- soit sur l'année de cessation et les deux années suivantes ;
- soit sur l'année de cessation et les quatre années suivantes.

Elle doit être formulée sur papier libre et jointe :

- lorsque l'activité libérale est exercée à titre individuel, à la déclaration de résultats souscrite au titre de la cessation dans le délai de soixante jours ;
- lorsque l'activité libérale est exercée dans le cadre d'une société de personnes, à la déclaration des revenus (n° 2042) déposée par l'associé dans le délai de soixante jours et faisant apparaître sa quote-part dans les résultats de la société.

La possibilité de fractionnement concerne uniquement le supplément d'impôt correspondant à la taxation des créances acquises, éventuellement corrigées des dépenses professionnelles engagées et non encore payées, qui auront été prises en compte pour la détermination du résultat fiscal constaté au jour de la cessation d'activité ou de la dernière année d'assujettissement de la société au régime fiscal des sociétés de personnes.

Ce dispositif n'est donc pas applicable :

- à l'impôt correspondant au bénéfice courant constitué par l'excédent des recettes encaissées sur les dépenses effectivement payées au cours de la période qui précède la date de cessation d'activité ou la date d'effet de l'option pour l'assujettissement à l'IS ;

- au paiement de la contribution sociale généralisée (CSG) ou de la contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS) correspondant à la prise en compte des créances acquises ;
- aux contribuables dont le bénéficiaire non commercial à la date de la cessation d'activité a été déterminé selon les règles des créances acquises et des dépenses engagées.

### ⚠ Important

L'option pour le fractionnement peut être exercée pour l'imposition des créances acquises à raison desquelles le dispositif de transfert d'imposition des créances acquises en cas de changement de mode de l'exploitation ne s'applique pas.

Le contribuable peut aussi opter uniquement pour l'un ou l'autre de ces deux régimes.

Le fractionnement donne lieu au paiement de l'intérêt, au taux légal, recouvré dans les mêmes conditions et sous les mêmes garanties et sanctions que l'impôt en principal.

Le solde restant dû, augmenté de l'intérêt couru, devient immédiatement exigible dans les hypothèses suivantes :

- transfert du domicile hors de France ;
- décès du contribuable ;
- retrait de l'associé de la société ;
- non-paiement de l'une des fractions de l'impôt.

## Conséquences fiscales en matière de plus-values

**5** - En cas de cessation d'activité ou de décès, les éléments figurant au patrimoine professionnel sortent de celui-ci, qu'il y ait cession ou non du cabinet libéral. Dans ce cadre, des plus-values ou moins-values professionnelles sont susceptibles d'être réalisées.

### Voir également

Fiche-46 : Les différents cas de sortie du patrimoine professionnel

### Voir également

Fiche-48 : Le régime fiscal des plus-values ou moins-values professionnelles

En outre, les plus-values à court terme en cours d'étalement (sur trois ans) sont imposables immédiatement. Il en va de même des plus-values en report ou sursis d'imposition.

Le professionnel peut bénéficier de régimes d'exonérations des plus-values professionnelles, sous réserve de respecter les conditions spécifiques à chaque dispositif :

- l'exonération des petites entreprises, qui dépend du montant des recettes du professionnel ;
- l'exonération liée au montant de la cession ;
- l'exonération liée au départ à la retraite (uniquement en cas de cession à titre onéreux) ;
- la transmission à titre gratuit du cabinet (report d'imposition pouvant se transformer en exonération définitive) ;
- l'abattement pour durée de détention applicable à la plus-value à long terme réalisée sur les locaux professionnels inscrits au patrimoine professionnel.

**Voir également**

Fiche-49 : Les régimes d'exonération des plus-values

Enfin, des règles particulières sont applicables en cas de cessation d'activité ou de décès.

**Imputation des moins-values nettes à long terme sur le bénéfice**

**6** - Lorsque au titre d'une année, la compensation entre plus-values et moins-values à long terme fait apparaître une moins-value nette à long terme, celle-ci est imputable uniquement sur les plus-values à long terme réalisées au cours des dix années suivantes. Elle ne peut s'imputer sur le bénéfice ordinaire ou le revenu global du professionnel.

Toutefois, l'année de la cessation d'activité, les moins-values à long terme subies au cours de l'année de la réalisation de cet événement ou des dix années antérieures peuvent être déduites des bénéfices de l'année de la cessation pour une fraction de leur montant.

Ainsi, la fraction déductible des moins-values nettes à long terme est égale au rapport existant entre :

- le taux d'imposition des plus-values à long terme qui était en vigueur au titre de l'année de réalisation des moins-values en cause (12,8 % actuellement) ;
- et le taux normal de l'impôt sur les sociétés en vigueur l'année de la cessation (25 %).

**Q Exemple**

En cas de cessation d'activité en 2023, la fraction de la moins-value nette à long terme imputable sur le bénéfice de l'année de cessation est égale à  $12,8 \% / 25 \% = 51,20 \%$  (pour les professionnels dont le montant de recettes est inférieur à 250 millions d'euros).

**🔗 Pratique**

La fraction de moins-value déductible du résultat de l'année de la cessation peut être portée à la ligne 43 CL « divers à déduire » de la déclaration n° 2035-B.

**Régime fiscal des plus-values nettes constatées en cas de décès du professionnel**

**7** - Les plus-values nettes constatées au décès du professionnel sont soumises de plein droit au régime fiscal des plus-values à long terme, quelle que soit la nature des biens faisant l'objet d'un retrait du patrimoine professionnel (amortissables ou non amortissables) et leur durée de détention (plus ou moins de deux ans), si le professionnel est soumis à un régime de bénéfice réel.

Autrement dit, les plus-values et moins-values nettes constatées à la suite du décès du professionnel font l'objet d'une compensation générale, sans qu'il y ait lieu de distinguer selon qu'elles sont à court terme ou à long terme. La plus-value nette ou la moins-value nette d'ensemble est soumise au régime des plus-values ou moins-values nettes à long terme.

Ainsi, lorsque cette opération fait apparaître une plus-value nette, cette plus-value est soumise :

- au régime des plus-values à long terme imposées au taux de 12,8 % ;
- aux prélèvements sociaux au taux de 17,2 %.

À l'inverse, en cas de réalisation d'une moins-value nette à long terme, le dispositif d'imputation d'une fraction de cette moins-value nette sur le bénéfice est applicable (voir ci-dessus).

Toutefois, les ayants-droit du défunt peuvent demander à l'administration l'application du régime général des plus-values ou moins-values s'il leur est plus favorable. Tel est le cas si le professionnel réalise une moins-value nette à court terme et que son résultat de l'année de cessation est bénéficiaire. En effet, la moins-value est alors imputable sur le résultat bénéficiaire.

## En savoir plus

### Étalement du paiement de l'impôt afférent aux plus-values à long terme en cas de crédit-vendeur

**8** - Le professionnel peut demander l'étalement de l'impôt sur le revenu afférent aux plus-values à long terme réalisées à l'occasion de la cession à titre onéreux de l'ensemble des éléments de l'actif immobilisé affectés à l'exercice de son activité libérale ou à l'occasion de la cession de sa clientèle libérale, lorsque les parties sont convenues d'un paiement différé ou échelonné du prix de cession (crédit-vendeur).

La demande de plan de règlement échelonné doit être formulée au plus tard à la date limite de paiement portée sur l'avis d'imposition. Elle est soumise à plusieurs conditions tenant notamment à la taille de l'entreprise et à la constitution de garanties propres à assurer le recouvrement de l'impôt afférent à la plus-value.

La durée du plan de règlement échelonné :

- ne peut excéder celle prévue pour le paiement total du prix de cession ;
- ni se prolonger au-delà du 31 décembre de la cinquième année qui suit celle de la cession.

Les échéances de versement de l'impôt sont fixées selon les modalités de paiement du prix de cession prévues dans l'acte.

## Les textes

### Législation et réglementation

[Articles 202 à 204 du CGI, sur les conséquences fiscales en matière d'impôt sur le revenu de la cessation d'activité ou du décès](#)

[Article 1663 bis du CGI, sur le fractionnement de l'imposition correspondant aux créances acquises](#)

[Article 39 quinquies I, 2° du CGI, sur les modalités d'imposition des plus-values et moins-values à long terme](#)

[Article 39 terdecies, 2 du CGI, sur le régime fiscal des plus-values nettes constatées en cas de décès de l'exploitant](#)

[Article 1681 F du CGI, sur l'étalement des plus-values à long terme en cas de crédit-vendeur](#)

### Doctrines administratives

[BOI-BNC-CESS-10, du 3 août 2016, sur le principe d'imposition immédiate des bénéfices](#)

[BOI-BNC-CESS-10-20, du 9 janvier 2013, sur les modalités de détermination des bénéfices immédiatement imposables, y compris les plus-values \(et moins-values\) professionnelles](#)

[BOI-BNC-CESS-20-10, du 22 juin 2022, sur le champ d'application de l'exclusion des créances acquises et des dépenses engagées](#)

[BOI-BNC-CESS-20-20, du 12 septembre 2012, sur les modalités d'application de l'exclusion des créances acquises et des dépenses engagées](#)

[BOI-BNC-CESS-30-10, du 12 septembre 2012, sur le champ d'application du fractionnement du paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises](#)

[BOI-BNC-CESS-30-20, du 12 septembre 2012, sur les modalités d'application du fractionnement du paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises](#)

[BOI-BNC-BASE-30-30-20-60 n° 60 et 70, du 4 juillet 2018, sur l'imputation des moins-values nettes à long terme subies en cas de cessation d'activité](#)

[BOI-BIC-PVMV-20-20-40, du 11 mars 2013, sur les plus-values nettes constatées en cas de décès d'un exploitant soumis à un régime de bénéfice réel](#)