

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

Publiée le 8 juin 2023

Table des matières

Points clés.....	4
Exonération des plus-values des petites entreprises.....	4
Champ d'application de l'exonération.....	4
Condition tenant à la durée d'exercice de l'activité.....	5
Condition tenant au montant des recettes annuelles.....	6
Portée de l'exonération.....	7
Obligations déclaratives.....	8
Exonération des plus-values en cas de transmission complète d'activité.....	8
Champ d'application de l'exonération.....	9
Condition tenant à la durée d'exercice de l'activité.....	10
Condition tenant à l'absence de lien entre le cédant et le cessionnaire.....	10
Portée de l'exonération.....	10
Obligations déclaratives.....	12
Exonération des plus-values en cas de départ à la retraite.....	12
Champ d'application de l'exonération.....	13
Condition tenant à la durée d'exercice de l'activité.....	14
Condition tenant à la cessation des fonctions et au départ à la retraite du cédant.....	14
Condition tenant à l'absence de lien entre le cédant et le cessionnaire.....	15
Portée de l'exonération.....	15
Obligations déclaratives.....	16
Abattement pour durée de détention sur les plus-values à long terme portant sur les biens immobiliers.....	16
Champ d'application de l'abattement.....	17
Portée de l'exonération.....	17
Cas particulier des immeubles mixtes.....	18
Obligations déclaratives.....	18
Exonération des plus-values en cas de transmission à titre gratuit du cabinet libéral.....	19
Conditions et portée du dispositif.....	19
Obligations déclaratives.....	19
En savoir plus.....	21
Tableau récapitulatif de la portée des régimes d'exonération.....	21
Cumul des régimes d'exonération.....	21

Apport de l'entreprise individuelle en société.....	22
Les textes	23
Législation et réglementation	23
Doctrines administratives.....	23

Points clés

1 - Lorsqu'il réalise une plus-value professionnelle, le professionnel libéral doit vérifier s'il est éligible ou non à un régime d'exonération.

Les dispositifs d'exonération existants en matière de plus-values professionnelles sont les suivants :

Petites entreprises	Exonération liée au montant des recettes	Article 151 septies du CGI
Transmission complète d'une activité	Exonération liée au montant de la cession	Article 238 quindecies du CGI
Départ à la retraite	Exonération liée au départ à la retraite du professionnel	Article 151 septies A du CGI
Plus-values portant sur des biens immobiliers	Abattement pour durée de détention applicable à la plus-value à long terme réalisée sur des biens immobiliers	Article 151 septies B du CGI
Transmission à titre gratuit d'un cabinet libéral	Exonération liée à la nature gratuite de la transmission d'un cabinet libéral	Article 41 du CGI

Exonération des plus-values des petites entreprises

2 - Le professionnel libéral peut bénéficier d'une exonération des plus-values professionnelles réalisées, si l'activité libérale a été exercée à titre professionnel pendant au moins cinq ans et que le montant de ses recettes annuelles n'excède pas certaines limites.

Champ d'application de l'exonération

3 - Les personnes éligibles à l'exonération sont uniquement les professionnels libéraux relevant de l'impôt sur le revenu, quels que soient :

- le mode d'exercice de l'activité (entreprise individuelle, société ou groupement soumis à l'impôt sur le revenu) ;
- le régime d'imposition (micro-BNC ou déclaration contrôlée, pour les entreprises individuelles).

Important

L'exonération ne concerne que les professionnels exerçant une activité à titre professionnel. Ainsi, le professionnel doit participer personnellement, de manière directe et continue, à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité. Par conséquent, sont exclus les professionnels ayant donné leur clientèle en location.

Les plus-values susceptibles d'être exonérées sont celles réalisées à l'occasion de la cession :

- d'éléments corporels ou incorporels inscrits sur le registre des immobilisations et des amortissements, à l'exception de certains terrains à bâtir ;
- de droits ou parts détenus par un associé d'une société ou par un membre d'un groupement soumis à l'impôt sur le revenu et qui y exerce son activité professionnelle.

⚠ Important

Les professionnels libéraux peuvent exercer leur activité en regroupant des moyens matériels ou humains au sein de sociétés civiles de moyens (SCM) ou de groupements d'intérêt économique (GIE).

Dans ce cas, même si l'associé ou le membre n'exerce pas, à proprement parler, son activité dans la structure de moyens, la plus-value de cession des droits ou parts de cette structure peut bénéficier du régime d'exonération si ces droits ou parts constituent un élément de l'actif professionnel du cédant.

Condition tenant à la durée d'exercice de l'activité

4 - L'exonération est conditionnée à l'exercice de l'activité libérale à titre professionnel pendant au moins cinq ans.

Cette condition appelle quelques précisions, résumées dans le tableau ci-dessous.

	Point de départ du délai	Terme du délai
Cession d'éléments de l'actif immobilisé	Décompte du délai à partir du début effectif de l'activité.	Le terme du délai de cinq ans correspond à la clôture de l'exercice ou à la fin de la période d'imposition au titre duquel ou de laquelle la plus-value est réalisée. En cas de cession ou de cessation de l'entreprise, il est retenu la date de cession ou de cessation.
	Lorsque le professionnel a exercé son activité successivement en société et en entreprise individuelle, les durées d'activité se cumulent si la société est soumise à l'impôt sur le revenu.	
	Pour les conjoints, en fonction de leur régime matrimonial et des conditions effectives d'exploitation de la ou des entreprises, les conditions d'application du dispositif s'apprécient séparément pour chacun des époux ou, à l'inverse, globalement au niveau du couple.	
	Lorsque la cession est réalisée par une société ou un groupement soumis à l'impôt sur le revenu, le délai de cinq ans s'apprécie à compter du début effectif d'activité de la personne morale ou du groupement.	

<p>Cession de droits ou parts ayant le caractère d'éléments d'actif professionnel</p>	<p>Le délai est décompté à partir du début de l'exercice de l'activité professionnelle par le professionnel dans la société ou le groupement soumis à l'impôt sur le revenu.</p> <p>Il n'est pas tenu compte de la durée d'exercice antérieur de l'activité par le professionnel dans d'autres sociétés ou groupements.</p> <p>Il n'est pas non plus tenu compte de la durée d'exercice antérieur de l'activité à titre individuel, sauf si l'associé a apporté son activité individuelle à une société relevant du régime des sociétés de personnes dans des conditions particulières (apport dans les conditions de l'article 151 octies du CGI).</p>	
--	---	--

⚠ Important

La condition de durée d'activité n'est toutefois pas exigée pour les plus-values réalisées à la suite d'une expropriation ou de la perception d'indemnités d'assurance.

Condition tenant au montant des recettes annuelles

5 - Les recettes à prendre en compte s'entendent :

- des honoraires perçus dans le cadre de l'exercice de la profession et des sommes reçues en contrepartie des services aux clients ;
- des recettes accessoires : redevances perçues par le professionnel titulaire dans le cadre d'un contrat de collaboration, certaines indemnités telles que les indemnités d'assurances destinées à couvrir des frais de réparation d'un élément d'actif qui constituent des charges déductibles, etc.

En revanche, un certain nombre de gains sont à exclure, tels que les débours, les sommes rétrocédées à des confrères, les produits financiers, les recettes exceptionnelles (dont les plus-values), les indemnités ayant pour objet de compenser la perte d'un élément d'actif immobilisé ou de compenser les frais de réparation de l'élément qui ne constituent pas des charges déductibles, les subventions et primes d'équipement, les remboursements de crédit de TVA, les indemnités journalières versées en cas d'incapacité de travailler pour cause de maladie ou d'accident intervenu ou non dans le cadre de l'activité libérale.

Voir également

Fiche-14 : Les recettes professionnelles

Fiche-15 : Les gains divers

⚠ Important

Les aides perçues du fonds de solidarité des entreprises ainsi que celles versées par le Conseil de la protection sociale des travailleurs indépendants (CPSTI) ou de la CNAVPL ne sont pas à retenir pour l'appréciation de la limite des recettes annuelles.

L'appréciation du montant des recettes annuelles dépend du mode de comptabilisation applicable à l'entreprise libérale. Ainsi, le montant des recettes annuelles s'entend de la moyenne des recettes hors taxes, acquises (en cas de comptabilité d'engagement) ou encaissées (en cas de comptabilité recettes-dépenses) au cours des deux années civiles qui précèdent l'année de réalisation des plus-values.

Q Exemple

Un professionnel libéral cède son activité le 30 juin N+2. Les recettes réalisées sur les années antérieures s'élèvent à :

- 80 000 € pour l'année N ;
- 110 000 € pour l'exercice N+1.

Le montant des recettes annuelles à retenir s'élève à 95 000 € ($([80\ 000 + 110\ 000] / 2)$).

⚠ Important

Des règles particulières s'appliquent en cas de pluralité d'activités ou lorsque le professionnel libéral exerçant son activité à titre individuel est également associé d'une société ou membre d'un groupement soumis à l'impôt sur le revenu. Dans ce cas, une globalisation des recettes doit être effectuée par catégorie de revenus (en l'espèce, les BNC) :

- en cas de pluralités d'entreprises relevant des BNC : il est tenu compte du montant total des recettes réalisées dans l'ensemble de ces activités ;
- si le professionnel perçoit des recettes BNC à titre individuel et dans des sociétés ou groupements soumis à l'impôt sur le revenu dont il est associé ou membre : il faut totaliser les recettes réalisées à titre individuel par le professionnel et les recettes de la société ou du groupement soumis à l'impôt sur le revenu dont il est associé ou membre à proportion de ses parts ou droits.

Cette règle s'applique que la plus-value soit réalisée lors de la cession d'éléments de l'actif professionnel de l'entreprise individuelle ou de la cession des parts ou des droits de la société ou du groupement soumis à l'impôt sur le revenu.

En revanche, lorsque les plus-values sont réalisées par la société ou le groupement soumis à l'impôt sur le revenu (cession d'éléments d'actif par la société ou le groupement), le montant des recettes annuelles s'apprécie uniquement au niveau de cette société ou de ce groupement.

Portée de l'exonération

6 - Le régime d'exonération des petites entreprises couvre :

- les plus-values professionnelles à court terme et à long terme ;
- les cessions au sens large (apport en société, donation, partage, vente, etc.) ;
- l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux.

⚠ Important

Seules les plus-values à long terme sont soumises aux prélèvements sociaux. En effet, les plus-values à court terme sont comprises dans l'assiette des cotisations sociales du professionnel.

L'exonération est :

- totale lorsque les recettes annuelles sont inférieures ou égales à 90 000 € ;

- partielle lorsqu'elles sont comprises entre 90 000 € et 126 000 €.

L'exonération partielle est calculée comme suit : $\text{Montant de la plus-value} \times (126\,000 - \text{montant des recettes}) / 36\,000 \text{ €}$

Q Exemple

Un professionnel libéral a réalisé un montant moyen de recettes annuelles en N et N+1 de 112 000 €. Il réalise une plus-value en N+2 de 4 000 €.

Calcul du taux d'exonération : $(126\,000 - 112\,000) / 36\,000 = 38,9 \%$

Montant de la plus-value N+2 exonérée : $4\,000 \times 38,9 \% = 1\,556 \text{ €}$ (soit une plus-value restant imposable de 2 444 €)

Obligations déclaratives

7 - Le professionnel libéral bénéficiant de l'exonération doit :

- compléter le tableau de détermination des plus-values et moins-values, situé au cadre II de la page 4 de la déclaration n° 2035-SD Suite ;
- reporter sous ce cadre II le montant de la plus-value à court terme et à long terme exonérée (cases « article 151 septies du CGI ») ainsi que, le cas échéant, le montant de la plus-value à court terme imposable dont il demande l'étalement et le montant de la plus-value à long terme imposable ;
- reporter le montant exonéré et/ou imposable des plus-values à long terme dans le cadre « récapitulation des éléments d'imposition » en page 1 de la déclaration n° 2035, rubrique 2 « plus-value » ;
- reporter la totalité ou la fraction de la plus-value à court terme imposable (ligne 35 rubrique CB) ou la moins-value à court terme déductible (ligne 42 rubrique CK) de la déclaration n° 2035-B ;
- reporter les montants de plus-values imposables dans les rubriques correspondantes de la déclaration complémentaire des revenus des professions non salariées (2042 C PRO).

Exonération des plus-values en cas de transmission complète d'activité

8 - Le professionnel libéral peut bénéficier d'une exonération des plus-values professionnelles réalisées, à l'exception de celles relatives aux immeubles, si les quatre conditions suivantes sont remplies :

- l'activité libérale a été exercée à titre professionnel pendant au moins cinq ans ;
- la cession porte sur l'entreprise individuelle (autrement dit, sur le cabinet) ou sur une branche complète d'activité ;
- le prix de cession n'excède pas un certain montant ;
- il n'y a pas de lien entre le cédant et le cessionnaire.

Champ d'application de l'exonération

9 - Les personnes éligibles à l'exonération sont :

- les professionnels libéraux relevant de l'impôt sur le revenu, que l'activité soit exercée dans le cadre d'une entreprise individuelle ou d'une société ou d'un groupement soumis à l'impôt sur le revenu ;
- les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés qui répondent à des conditions de taille et de détention du capital.

La société doit employer moins de deux cent cinquante salariés et avoir réalisé un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros au cours de l'exercice, ou avoir un total de bilan inférieur à 43 millions d'euros. En outre, son capital ou ses droits de vote ne doivent pas être détenus de manière continue au cours de l'exercice à hauteur de 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises ne répondant pas aux conditions de taille précitées.

La transmission peut porter sur :

- une entreprise individuelle ;
Dans ce cas, le cédant doit exercer l'activité à titre professionnel et la transmission doit porter sur l'intégralité des éléments figurant à l'actif professionnel. Il existe toutefois quelques mesures d'assouplissement concernant, notamment, les immeubles, le passif et la trésorerie afférents à l'exploitation.
- l'intégralité des droits ou parts détenus par le professionnel associé d'une société soumise à l'impôt sur le revenu et dans laquelle il exerce son activité professionnelle ;
- une branche complète d'activité. Cela rend les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés éligibles à ce régime d'exonération.

La branche complète d'activité se définit comme l'ensemble des éléments d'actif et de passif d'une division d'une entreprise ou d'une société qui constituent, du point de vue de l'organisation, une exploitation autonome, c'est-à-dire un ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens.

⚠ Important

Le professionnel libéral qui exerce son activité en regroupant des moyens matériels ou humains au sein d'une SCM ou d'un GIE peut bénéficier de l'exonération s'il cède sa clientèle concomitamment à l'intégralité de ses parts ou droits dans la structure de moyens, dès lors que ces droits ou parts constituent un élément de son actif professionnel (ce qui suppose que la structure ne soit pas assujettie à l'impôt sur les sociétés). L'opération est alors assimilée à la cession d'une branche complète d'activité. En revanche, ne peut pas bénéficier de l'exonération le professionnel qui a conclu une convention prévoyant le partage des bénéfices ou des honoraires.

En cas de transmission d'une activité faisant l'objet d'un contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable, l'exonération est accordée si les conditions supplémentaires suivantes sont simultanément remplies :

- l'activité est exercée depuis au moins cinq ans au moment de la mise en location ;
- la transmission est réalisée au profit du locataire ou, dans le respect du contrat, de toute autre personne, sous réserve que cette transmission porte sur l'intégralité des éléments concourant à l'exploitation de l'activité qui a fait l'objet du contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable.

Enfin, les cessions ouvrant droit à ce régime d'exonération s'entendent de celles emportant un véritable transfert économique et juridique de l'activité à un cessionnaire,

qu'elles soient réalisées à titre onéreux ou à titre gratuit (ventes, donations, transmissions par décès, etc.). Ainsi, sont notamment exclus du bénéfice du régime d'exonération les retraits d'actif dans le patrimoine privé et les abandons d'activité.

Condition tenant à la durée d'exercice de l'activité

10 - L'exonération est conditionnée à l'exercice de l'activité libérale pendant au moins cinq ans.

Le délai de cinq ans court à compter de la date du début de l'exercice effectif de l'activité et s'achève à la date de la transmission du cabinet, de la branche complète d'activité ou des éléments assimilés à une branche complète.

Les précisions apportées sur cette condition dans les développements relatifs à l'exonération des plus-values des petites entreprises sont transposables.

⚠ Important

En cas de transmission d'une branche complète d'activité, le délai de cinq ans court à compter de la création ou de l'acquisition de la branche. Lorsque plusieurs branches sont transmises, le délai s'apprécie branche par branche.

Condition tenant à l'absence de lien entre le cédant et le cessionnaire

11 - En cas de transmission à titre onéreux, le cédant ne doit pas exercer, en droit ou en fait, la direction effective de l'entreprise cessionnaire ou ne doit pas détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de cette entreprise.

⚠ Important

Si le cédant est une société, l'absence de lien doit être respectée par les associés qui détiennent directement ou indirectement au moins 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux ou y exercent la direction effective.

Par ailleurs, lorsque la cession porte sur l'intégralité des droits ou parts que détient un associé, la condition est durcie. En effet, dans ce cas, le cédant ne doit détenir, directement ou indirectement, aucun droit de vote ou droit dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire.

La condition d'absence de lien entre cédant et cessionnaire doit être respectée au jour de la cession mais également dans les trois années qui suivent.

Portée de l'exonération

12 - Le régime d'exonération couvre les plus-values professionnelles à court terme et à long terme, à l'exception des plus-values portant sur :

- des biens immobiliers (bâti ou non bâti) ou des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts ;
- des droits ou parts détenus par un professionnel qui exerce son activité dans le cadre d'une société ou d'un groupement soumis à l'impôt sur le revenu et dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis affectés par la

société à sa propre exploitation ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts.

À cet égard, les terrains à bâtir ne sont pas considérés comme affectés à l'exploitation de l'activité.

L'exonération porte sur l'impôt sur les bénéfices et sur les prélèvements sociaux.

⚠ Important

Seules les plus-values à long terme sont soumises aux prélèvements sociaux. En effet, les plus-values à court terme sont comprises dans l'assiette des cotisations sociales du professionnel.

Si le cédant est une société assujettie à l'impôt sur les sociétés (qui cède donc une branche complète d'activité), les plus-values réalisées ont toutes, hormis quelques rares exceptions, la nature de plus-values à court terme. Dans cette situation, il n'y a pas de prélèvements sociaux sur les plus-values et ces dernières n'entrent pas dans l'assiette des cotisations sociales du professionnel.

Voir également

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

L'exonération est :

- totale lorsque la valeur des éléments transmis est inférieure ou égale à 500 000 € ;
- partielle lorsque cette valeur est supérieure 500 000 € et inférieure à 1 000 000 €.

	Valeur des éléments transmis (V)		
	≤ 500 000 €	500 000 € < V < 1 000 000 €	V ≥ 1 000 000 €
Plus-value exonérée à hauteur de :	100 %	$(1\,000\,000\,€ - V) / 500\,000\,€$	0 %

🔍 Exemple

Un professionnel libéral cède son activité pour un montant total de 640 000 €, intégralement éligible au dispositif d'exonération. Il réalise une plus-value à long terme de 220 000 €.

Le pourcentage d'exonération de la plus-value est égal à : $[1\,000\,000\,€ - 640\,000\,€] / 500\,000\,€ = 0,72$

La plus-value à long terme sera exonérée à hauteur de : $220\,000\,€ \times 0,72 = 158\,400\,€$

⚠ Important

En cas de cession de l'intégralité de droits ou parts d'une société de personnes, les seuils de 500 000 € et de 1 000 000 € sont appréciés en tenant compte :

- de la valeur des parts cédées ;
- et de la valeur des parts transmises, le cas échéant, au cours des cinq années précédentes.

Obligations déclaratives

13 - L'application de ce dispositif d'exonération nécessite une option du professionnel, exercée sur papier libre lors du dépôt de la déclaration de cessation ou de cession indiquant :

- l'option pour l'exonération des plus-values sur le fondement de l'article 238 quindecies du CGI ;
- la date de la cession du cabinet, de la branche complète d'activité ou des parts.

Le professionnel libéral doit également :

- compléter le tableau de détermination des plus-values et moins-values, situé au cadre II de la page 4 de la déclaration n° 2035-SD Suite ;
- reporter sous ce cadre II le montant de la plus-value à court terme et à long terme exonérée (cases « article 238 quindecies du CGI ») ainsi que, le cas échéant, le montant de la plus-value à court terme imposable dont il demande l'étalement et le montant de la plus-value à long terme imposable ;
- reporter le montant exonéré et/ou imposable des plus-values à long terme dans le cadre « récapitulation des éléments d'imposition » en page 1 de la déclaration n° 2035, rubrique 2 « plus-value » ;
- reporter la totalité ou la fraction de la plus-value à court terme imposable (ligne 35 rubrique CB) ou la moins-value à court terme déductible (ligne 42 rubrique CK) de la déclaration n° 2035-B ;
- reporter les montants de plus-values imposables dans les rubriques correspondantes de la déclaration complémentaire des revenus des professions non salariées (2042 C PRO).

Exonération des plus-values en cas de départ à la retraite

14 - Le professionnel libéral peut bénéficier de l'exonération des plus-values professionnelles réalisées à l'occasion de son départ à la retraite, si les conditions suivantes sont remplies :

- l'activité libérale a été exercée à titre professionnel pendant au moins cinq ans ;
- la cession est réalisée à titre onéreux et porte sur une entreprise individuelle (autrement dit, sur le cabinet) ou sur l'intégralité des droits ou parts détenus par le professionnel exerçant son activité professionnelle dans le cadre d'une société ou d'un groupement dont les bénéficiaires sont soumis en son nom à l'impôt sur le revenu et qui sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession ;
- le professionnel cesse toute fonction dans l'entreprise individuelle cédée ou dans la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés et fait valoir ses droits à la retraite dans les deux années suivant ou précédant la cession ;
- il n'y a pas de lien entre le professionnel cédant et le cessionnaire.

Champ d'application de l'exonération

15 - La transmission doit porter sur :

- une entreprise individuelle ;

Dans ce cas, le cédant doit exercer l'activité libérale à titre professionnel et la transmission doit porter sur l'intégralité des éléments figurant à l'actif professionnel. Il existe toutefois quelques mesures d'assouplissement concernant, notamment, les immeubles, le passif et la trésorerie afférents à l'exploitation.

- ou sur l'intégralité des droits ou parts détenus par le professionnel associé d'une société soumise à l'impôt sur le revenu et dans laquelle il exerce son activité professionnelle.

Toutefois, les cessions peuvent être échelonnées dans le temps, au profit d'un ou de plusieurs cessionnaires, à certaines conditions. En effet, des cessions échelonnées peuvent être prises en compte pour ouvrir droit à l'exonération et apprécier la condition de cession de l'intégralité des parts. Ainsi, il est possible de prendre en compte :

- soit toutes les cessions intervenues dans les vingt-quatre mois précédant la cessation de fonctions ou le départ à la retraite (dernier des deux événements) ;
- soit toutes les cessions intervenues dans les vingt-quatre mois suivant la cessation de fonctions ou le départ à la retraite (premier des deux événements).

En revanche, on ne peut pas cumuler les cessions réalisées antérieurement et postérieurement à l'un de ces événements.

Enfin, dans le cas particulier de cessions de titres échelonnées dans le temps lorsque la cessation de fonctions et le départ à la retraite interviennent à la même date, l'administration fiscale admet, pour l'appréciation de la condition de cession de l'intégralité des parts, de prendre en compte les cessions intervenues avant et après le départ à la retraite et la cessation de fonctions (intervenues à la même date, donc), sous réserve qu'il ne s'écoule pas un délai supérieur à vingt-quatre mois entre la première et la dernière cession prise en compte pour déterminer si la condition de cession de l'intégralité des droits est bien remplie.

Dans tous les cas, l'entreprise ou la société doit employer moins de deux cent cinquante salariés et avoir réalisé un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros au cours de l'exercice, ou avoir un total de bilan inférieur à 43 millions d'euros. En outre, son capital ou ses droits de vote ne doivent pas être détenus de manière continue au cours de l'exercice à hauteur de 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises ne répondant pas aux conditions de taille précitées.

❗ Important

Le professionnel libéral qui exerce son activité en regroupant des moyens matériels ou humains au sein d'une SCM ou d'un GIE peut bénéficier de l'exonération s'il cède sa clientèle concomitamment à l'intégralité de ses parts ou droits dans la structure de moyens, dès lors que ces droits ou parts constituent un élément de son actif professionnel (ce qui suppose que la structure ne soit pas assujettie à l'impôt sur les sociétés).

En cas de transmission d'une activité faisant l'objet d'un contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable, l'exonération est accordée si les conditions supplémentaires suivantes sont simultanément remplies :

- l'activité est exercée depuis au moins cinq ans au moment de la mise en location ;

- la transmission est réalisée au profit du locataire ou, dans le respect du contrat, de toute autre personne, sous réserve que cette transmission porte sur l'intégralité des éléments concourant à l'exploitation de l'activité qui a fait l'objet du contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable.

❗ Important

L'exonération s'applique en cas de cession d'activité réalisée par une société soumise à l'impôt sur le revenu dans laquelle l'associé exerce son activité professionnelle à une condition supplémentaire : la société doit être dissoute concomitamment à la cession ou dans un délai raisonnable. Dans ce cas, seule la plus-value imposable au nom de l'associé est exonérée.

Enfin, les cessions ouvrant droit à ce dispositif d'exonération sont uniquement celles réalisées à titre onéreux. Il s'agit donc essentiellement des ventes et des apports en société. A contrario, les donations sont exclues.

Condition tenant à la durée d'exercice de l'activité

16 - L'exonération est conditionnée à l'exercice de l'activité libérale pendant au moins cinq ans.

Le délai de cinq ans court à compter de la date du début de l'exercice effectif de l'activité et s'achève à la date de la transmission à titre onéreux du cabinet ou de l'intégralité des droits de la société dans laquelle l'associé exerçait son activité libérale.

Les précisions apportées sur cette condition dans les développements relatifs à l'exonération des plus-values des petites entreprises sont transposables.

Condition tenant à la cessation des fonctions et au départ à la retraite du cédant

17 - Le délai de deux années pour cesser toute fonction et faire valoir ses droits à la retraite s'entend des vingt-quatre mois consécutifs suivant ou précédant la date de la cession. Ainsi, entre la date de la cession et la date à laquelle le cédant ou l'associé fait valoir ses droits à la retraite, il ne doit pas s'écouler ou s'être écoulé un délai supérieur à vingt-quatre mois. Il en est de même entre la date de la cession et celle à laquelle le cédant ou l'associé cesse toute fonction dans l'entreprise ou dans la société.

🔍 Exemple

Un professionnel cède son cabinet le 12 avril N. Il doit cesser toute fonction dans le cabinet et faire valoir ses droits à la retraite entre le 12 avril N-2 et le 12 avril N+2.

Il est également admis que le départ à la retraite et la cessation des fonctions interviennent l'un avant la cession et l'autre après la cession, pour autant qu'il ne s'écoule pas plus de vingt-quatre mois, appréciés de date à date, entre chacun de ces événements et la cession. Par conséquent, il ne peut donc pas s'écouler plus de quarante-huit mois entre ces deux événements.

Nouveau - Afin de ne pas pénaliser les professionnels ayant, du fait de la crise sanitaire, rencontré des difficultés pour trouver un repreneur dans le délai prévu par la loi, l'article 19 de la loi de finances pour 2022 a assoupli cette condition.

Ainsi, **lorsque le départ en retraite précède la cession, le délai** séparant ces deux événements **est porté de 2 à 3 ans pour les professionnels ayant fait valoir leurs droits à la retraite entre le 1er janvier 2019 et le 31 décembre 2021.**

Le même assouplissement est prévu pour les plus-values constatées lors de cessions d'activité par des sociétés ou groupements soumis au régime des sociétés de personnes. Ces dispositions **s'appliquent à l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2021 et des années suivantes.**

❗ Important

Par cessation de toute fonction, il convient d'entendre toute fonction de direction ainsi que toute activité salariée au sein de l'entreprise ou de la société concernée.

Quant à la date de départ à la retraite, elle s'entend de la date d'entrée en jouissance des droits acquis par le professionnel libéral dans le régime obligatoire de base de l'assurance maladie auprès duquel il est affilié à raison de son activité professionnelle objet de la cession.

Condition tenant à l'absence de lien entre le cédant et le cessionnaire

18 - Le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéficiaires sociaux de l'entreprise cessionnaire .

La condition d'absence de lien entre cédant et cessionnaire doit être respectée au jour de la cession mais également dans les trois années qui suivent.

Portée de l'exonération

19 - Le régime d'exonération couvre les plus-values professionnelles à court terme et à long terme sur les éléments de l'actif immobilisé, à l'exception des plus-values portant sur :

- des biens immobiliers (bâties ou non bâties) ou des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers bâties ou non bâties ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts ;
- des droits ou parts détenus par un professionnel qui exerce son activité dans le cadre d'une société ou d'un groupement soumis à l'impôt sur le revenu dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers bâties ou non bâties non affectés par la société ou le groupement à sa propre exploitation ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts.

Enfin, l'exonération porte uniquement sur l'impôt sur le revenu. Les prélèvements sociaux ne sont pas exonérés.

À cet égard, il est rappelé que seules les plus-values à long terme sont soumises aux prélèvements sociaux. En effet, les plus-values à court terme sont comprises dans l'assiette des cotisations sociales du professionnel.

❗ Important

Certaines plus-values professionnelles placées en report d'imposition dans le cadre d'opérations antérieures peuvent, lors de la cession de l'entreprise individuelle ou des titres de la société, bénéficier du régime d'exonération applicable en cas de départ à la retraite, si les conditions d'application de ce dispositif sont respectées.

Tel est le cas notamment des plus-values placées en report d'imposition :

- suite à l'option pour le dispositif de l'article 151 octies du CGI, dans le cadre de l'apport d'une entreprise individuelle à une société ;
- suite à l'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés de la société de personnes dans laquelle l'associé exerce son activité professionnelle.

Obligations déclaratives

20 - L'application de ce dispositif d'exonération nécessite une option du professionnel, exercée sur papier libre lors du dépôt de la déclaration de cessation et indiquant :

- l'option pour l'exonération des plus-values sur le fondement de l'article 151 septies A du CGI ;
- la date de la cession du cabinet ou des parts ;
- un engagement de produire, auprès du service des impôts dont il dépend, le document attestant de sa date d'entrée en jouissance des droits qu'il a acquis dans le régime obligatoire de base de l'assurance-vieillesse auprès duquel il est affilié à raison de l'activité professionnelle cédée, si ce document n'est pas disponible au moment du dépôt de la déclaration de cessation.

Le professionnel libéral doit également :

- compléter le tableau de détermination des plus-values et moins-values, situé au cadre II de la page 4 de la déclaration n° 2035-SD Suite ;
- reporter sous ce cadre II le montant de la plus-value à court terme et à long terme exonérée (cases « article 151 septies A du CGI ») ainsi que, le cas échéant, le montant de la plus-value à long terme imposable ;
- reporter le montant exonéré et/ou imposable des plus-values à long terme dans le cadre « récapitulation des éléments d'imposition » en page 1 de la déclaration n° 2035, rubrique 2 « plus-value » ;
- reporter la totalité ou la fraction de la plus-value à court terme imposable (ligne 35 rubrique CB) ou la moins-value à court terme déductible (ligne 42 rubrique CK) de la déclaration n° 2035-B ;
- reporter les montants de plus-values imposables dans les rubriques correspondantes de la déclaration complémentaire des revenus des professions non salariées (2042 C PRO).

À cet égard, la case « revenus à imposer aux prélèvements sociaux » doit être renseignée puisque la plus-value professionnelle à long terme, exonérée d'impôt sur le revenu, reste taxable aux prélèvements sociaux.

Abattement pour durée de détention sur les plus-values à long terme portant sur les biens immobiliers

21 - Le professionnel libéral peut bénéficier d'un abattement de 10 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième, pour les plus-values à long terme portant sur :

- des biens immobiliers bâtis ou non bâtis qui sont affectés par le cabinet à sa propre exploitation, à l'exclusion des terrains à bâtir ;

- des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis qui sont affectés par le cabinet à sa propre exploitation ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts.

Champ d'application de l'abattement

22 - Les personnes susceptibles de bénéficier de l'abattement sont celles relevant de l'impôt sur le revenu, quels que soient :

- le mode d'exercice de l'activité libérale (entreprise individuelle, société ou groupement) ;
- le régime d'imposition (micro-BNC ou déclaration contrôlée, s'agissant des entreprises individuelles).

Le cédant peut être :

- le professionnel libéral exerçant son activité à titre individuel ;
- l'associé de la société ou du groupement soumis à l'impôt sur le revenu, lors de la cession de ses parts ou droits ;

Cela implique, pour que l'abattement soit applicable, que la société ou le groupement soit à prépondérance immobilière. Une société est réputée à prépondérance immobilière (au sens de ce dispositif) lorsqu'au moment de la cession, son actif est constitué pour plus de 50 % de sa valeur réelle de biens immobiliers affectés à l'exploitation de l'activité libérale, ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est lui-même constitué pour plus de 50 % de sa valeur réelle de tels biens.

- la société ou le groupement soumis à l'impôt sur le revenu.

La transmission doit porter sur :

- des biens immobiliers, bâtis ou non bâtis, qui sont affectés par l'entreprise à sa propre exploitation ;
- des droits ou parts de sociétés ou groupement dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers, bâtis ou non bâtis, qui sont affectés par l'entreprise à sa propre exploitation ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts ;
- des droits afférents à un contrat de crédit-bail immobilier, qui sont assimilés à des éléments de l'actif pour le présent dispositif.

Important

Les plus-values relatives à des terrains à bâtir sont exclues de l'exonération.

Portée de l'exonération

23 - Le régime d'exonération ne couvre que les plus-values professionnelles à long terme. Il s'agit :

- des plus-values provenant de la cession d'éléments non amortissables détenus depuis au moins deux ans ;
- des plus-values provenant de la cession d'éléments amortissables détenus depuis au moins deux ans, pour la partie qui excède les amortissements fiscalement déduits.

❗ Important

La plus-value à prendre en compte est celle réalisée au titre de la cession du bien éligible. Il n'est pas possible de compenser cette plus-value avec d'éventuelles moins-values réalisées au titre de la cession d'autres actifs, qu'ils soient de nature immobilière ou non.

L'abattement applicable est de 10 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième. Ainsi, le professionnel peut bénéficier d'une exonération définitive après 15 années de détention.

En principe, le point de départ du délai correspond à la date d'inscription du bien au registre des immobilisations et des amortissements. Le terme du délai est constitué par le fait générateur de plus-value.

En outre, il faut tenir compte des années de détention échues à la date du fait générateur. Autrement dit, les années de détention doivent se calculer par période de douze mois.

🔍 Exemple

Un cabinet détient un immeuble, affecté à l'exploitation, et cédé le 15 juin 2021.

Si l'immeuble a été acquis le 30 décembre 2010, l'abattement s'élève à 50 % de la plus-value à long terme réalisée, l'immeuble étant détenu depuis dix ans échus.

Cas particulier des immeubles mixtes

24 - Seule la quote-part de la plus-value afférente aux locaux consacrés à l'activité libérale peut bénéficier de l'abattement. Cette quote-part est déterminée au prorata des surfaces affectées à l'activité libérale par rapport à la surface totale de l'immeuble.

Pour les surfaces communes aux deux affectations, il peut être retenu une affectation de 50 % à la partie professionnelle.

Toutefois, l'administration fiscale admet que la plus-value puisse bénéficier de l'abattement dans son intégralité si les conditions suivantes sont réunies :

- la surface du bien non affecté à l'activité professionnelle n'excède pas 10 % de la surface totale du bien cédé ;
- le local utilisé à titre privatif ne constitue pas un immeuble juridiquement distinct de celui affecté à l'exploitation.

Obligations déclaratives

25 - Le professionnel libéral doit :

- compléter le tableau de détermination des plus-values et moins-values, situé au cadre II de la page 4 de la déclaration n° 2035-SD Suite ;
- reporter sous ce cadre II le montant de la plus-value à long terme exonérée (case « article 151 septies B du CGI ») ainsi que, le cas échéant, le montant de la plus-value à long terme imposable ;
- reporter le montant exonéré et/ou imposable des plus-values à long terme dans le cadre « récapitulation des éléments d'imposition » en page 1 de la déclaration n° 2035, rubrique 2 « plus-value » ;

- reporter la totalité ou la fraction de la plus-value à court terme imposable (ligne 35 rubrique CB) ou la moins-value à court terme déductible (ligne 42 rubrique CK) de la déclaration n° 2035-B ;
- reporter les montants de plus-values imposables dans les rubriques correspondantes de la déclaration complémentaire des revenus des professions non salariées (2042 C PRO).

Exonération des plus-values en cas de transmission à titre gratuit du cabinet libéral

Conditions et portée du dispositif

26 - Le professionnel libéral soumis au régime de la déclaration contrôlée peut bénéficier, sur option, d'un report d'imposition des plus-values réalisées à l'occasion de la transmission à titre gratuit (par décès ou donation) de son cabinet.

Le report d'imposition s'applique aux plus-values afférentes aux éléments de l'actif immobilisé constatées à l'occasion de cette transmission, qu'elles soient à court terme ou à long terme.

⚠ Important

Seules les transmissions d'entreprises individuelles sont éligibles à ce dispositif.

Le report prend fin :

- à la date de cession ou de cessation de l'entreprise ou à la date de cession des éléments transmis si elle est antérieure ;
Dans ce cas, l'imposition de la plus-value en report est effectuée au nom du ou des bénéficiaires de la transmission.
- à la date de la cession à titre onéreux de ses droits par un bénéficiaire.
Dans ce cas, il est mis fin au report d'imposition pour le montant de la plus-value afférente à ses droits. L'imposition des plus-values est effectuée au nom de ce bénéficiaire.

Par exception, le report d'imposition est maintenu en cas de nouvelle transmission à titre gratuit ou en cas d'apport en société par l'un des bénéficiaires de la transmission, à certaines conditions.

Enfin, le report d'imposition se transforme en exonération définitive lorsque l'activité est poursuivie par l'un des bénéficiaires de la transmission pendant au moins cinq ans à compter de la date de la transmission.

Obligations déclaratives

27 - Le régime de report d'imposition s'applique sur option exercée par le ou les bénéficiaires de la transmission. Elle est effectuée sur le formulaire n° 2103-SD, rempli par chaque bénéficiaire et joint à la déclaration des résultats de cessation d'activité du cabinet transmis.

Trois états doivent en outre être produits :

- un état de suivi des plus-values en report d'imposition (formulaire n° 2104-SD), à joindre à la déclaration de cessation du cabinet transmis ;

- un état de suivi (formulaire n° 2105-SD) à joindre par chaque bénéficiaire ayant opté à sa déclaration d'ensemble des revenus. Il doit être fourni tant qu'un report subsiste ;
- un état de suivi (formulaire n° 2106-SD), à joindre par le nouvel exploitant du cabinet transmis à sa déclaration de résultats.

En savoir plus

Tableau récapitulatif de la portée des régimes d'exonération

28 -	Exonération des petites entreprises	Uniquement pour les structures à l'IR Cessions au sens large (y compris les donations et successions) Exonération des plus-values à court terme et à long terme Exonération des prélèvements sociaux
	Exonération en cas de transmission complète d'activité	Structures à l'IR ou à l'IS Cessions emportant un véritable transfert économique et juridique de l'activité à un cessionnaire, qu'elles soient réalisées à titre onéreux ou gratuit Exonération des plus-values à court terme et à long terme, à l'exception des immeubles Exonération des prélèvements sociaux
	Exonération en cas de départ à la retraite	Uniquement pour les structures à l'IR Uniquement les cessions à titre onéreux Exonération des plus-values à court terme et à long terme, à l'exception des immeubles Pas d'exonération des prélèvements sociaux
	Exonération des plus-values à long terme portant sur des biens immobiliers	Uniquement pour les structures à l'IR Exonération des plus-values à long terme portant sur des biens immobiliers affectés à l'exploitation Exonération des prélèvements sociaux
	Transmission à titre gratuit de l'entreprise individuelle	Uniquement pour les entreprises individuelles Uniquement les transmissions à titre gratuit (par décès ou donation) Report d'imposition des plus-values à court terme et à long terme, pouvant se transformer en une exonération définitive

Cumul des régimes d'exonération

29 -	Articles	41	151 septies	151 septies A	151 septies B	238 quindecies
	41		Non	NA	Oui	Non
	151 septies	Non		Oui	Oui	Non

151 septies A	NA	Oui		Oui	Oui
151 septies B	Oui	Oui	Oui		Oui
238 quindécies	Non	Non	Oui	Oui	

Apport de l'entreprise individuelle en société

30 - Lorsque le professionnel ne bénéficie d'aucun régime d'exonération des plus-values, il peut opter pour un dispositif particulier, applicable uniquement en cas d'apport d'une entreprise individuelle à une société.

Ce dispositif permet, à certaines conditions :

- de reporter l'imposition des plus-values sur biens non amortissables jusqu'à la date de cession à titre onéreux, du rachat ou de l'annulation des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport (ou jusqu'à la cession de ces biens par la société, si elle est antérieure) ;
- d'étaler l'imposition des plus-values sur biens amortissables au nom de la société bénéficiaire de l'apport. La réintégration des plus-values est alors effectuée par parts égales sur une période :
 - de quinze ans pour les constructions et les droits qui se rapportent à des constructions ainsi que pour les agencements et aménagements des terrains amortissables sur une période au moins égale à cette durée ;
 - de cinq ans, dans les autres cas.

Voir également

Fiche-99 : L'apport de l'activité à une société

Les textes

Législation et réglementation

[Article 151 septies du CGI, sur l'exonération des plus-values des petites entreprises](#)

[Article 238 quindecies du CGI, sur l'exonération des plus-values en cas de transmission complète d'une activité](#)

[Article 151 septies A du CGI, sur l'exonération des plus-values en cas de départ à la retraite](#)

[Article 151 septies B du CGI, sur l'abattement pour durée de détention sur les plus-values à long terme portant sur des biens immobiliers](#)

[Article 41 du CGI, sur le report d'imposition des plus-values en cas de transmission à titre gratuit](#)

[Article 151 octies du CGI, sur le régime d'imposition des plus-values d'apport](#)

Doctrine administrative

[BOI-BIC-PVMV-40-10-10 \(et suivants\), du 4 février 2013, sur l'exonération des plus-values réalisées par les petites entreprises](#)

[BOI-BIC-PVMV-40-20-50, du 11 mai 2022, sur l'exonération des plus-values en cas de transmission complète d'une activité](#)

[BOI-BIC-PVMV-20-40-30, du 5 avril 2017, sur l'abattement pour durée de détention sur les plus-values à long terme portant sur des biens immobiliers](#)

[BOI-BIC-PVMV-40-20-10, du 2 décembre 2013, sur le report d'imposition pouvant se transformer en exonération définitive en cas de transmission à titre gratuit de l'entreprise individuelle](#)

[BOI-BNC-BASE-30-30-30-20, du 3 août 2016, sur l'application de l'article 41 du CGI aux activités libérales](#)

[BOI-BIC-PVMV-40-20-30-20, du 22 juin 2022, sur le régime d'imposition des plus-values d'apport en société d'une entreprise individuelle](#)