

LES

EXONERATIONS

DES PLUS-VALUES

EN BNC

ARTICLE 151 SEPTIES DU CGI

(BOI-BIC-PVMV-40-10-10)

Selon l'article 151 Septies du CGI, les plus-values professionnelles sont exonérées d'imposition sous réserve que le professionnel libéral exerce son activité depuis plus de 5 ans et que le montant de ses recettes soit inférieur à 90 000 € HT. Les recettes à prendre en compte pour l'appréciation des seuils s'entendent de la moyenne des recettes appréciées HT, réalisées au titre des exercices clos au cours des deux exercices qui précèdent celui de la réalisation de la plus-value.

Un mécanisme d'exonération dégressive est par ailleurs institué pour les professionnels dont les recettes excèdent le seuil de 90 000 € HT sans dépasser 126 000 € HT. Dans ce cas, le calcul de la part exonérée de la plus-value est le suivant :
=> montant de la plus-value x (126 000 – montant des recettes) / 36 000.
Seules les plus-values nettes sont exonérées. Les moins-values nettes restent déductibles.

× **Important** : Depuis le 1^{er} Janvier 2012, les plus-values à court terme exonérées selon ce régime rentrent dans la base de calcul des cotisations sociales (Art 37 de la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2012)

➤ NATURE DES RECETTES

Les recettes à prendre en compte pour l'appréciation des limites de l'article 151 septies du CGI s'entendent des recettes proprement dites, (honoraires perçus dans le cadre de l'exercice de la profession et sommes reçues en contrepartie des services aux clients), augmentées des recettes accessoires.

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 - § 210 et 230

Il est fait abstraction des produits financiers, des recettes exceptionnelles (cession d'éléments de l'actif immobilisé), des débours, des rétrocessions d'honoraires, des subventions d'équipement, des 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 professionnelle du contribuable, des remboursements de crédit de TVA, des versements reçus dans le cadre d'un emprunt souscrit auprès d'un établissement bancaire ou de tiers ou dans le cadre des assurances invalidité.

Les indemnités perçues dans le cadre d'un congé maternité doivent donc quant à elles être prises en compte, ne constituant pas des indemnités journalières de maladie ou d'accident.

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 - § 340 à 420

L'article 21 de la Loi de Finances Rectificative pour 2011 précise que les recettes à prendre en compte s'entendent de celles réalisées au titre des exercices clos au cours des deux années civiles précédant la date de clôture de l'exercice de réalisation de la plus-value (cette précision concerne principalement les BIC : clôture décalée).

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 - § 430

➤ DÉLAI DE 5 ANS

Le délai de cinq ans prévu à l'article 151 Septies du CGI est décompté à partir du **début effectif d'activité** et **s'apprécie par activité**. La période prise en compte correspond à celle exercée à titre professionnel.

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 - § 30 et 40

Lorsque l'activité est exercée au sein de plusieurs fonds, établissements ou exploitations, que ce soit successivement ou conjointement, les délais d'exploitation sont cumulés pour l'appréciation du délai de cinq ans.

La cessation de l'activité interrompt le cumul des délais.

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 - § 50 et 60

Exemple :

Le 30 juin 2014, un entrepreneur individuel cède l'exploitation qu'il a créée le 1^{er} janvier 2006. Il a mis son fonds en location gérance du 1^{er} janvier 2008 au 31 décembre 2010, avant de l'exploiter à nouveau en direct.

Le délai de cinq ans s'apprécie en cumulant les périodes d'exercice à titre professionnel, soit du 1^{er} janvier 2006 au 31 décembre 2007 et du 1^{er} janvier 2011 au 30 juin 2014.

Le terme de ce délai de 5 ans s'apprécie à la clôture de l'exercice ou à la fin de la période d'imposition pendant laquelle est réalisée la plus value.

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 - § 150

La période des 5 ans doit être révolue pour pouvoir bénéficier de ce dispositif d'exonération.

Réponse des Services Législatifs et Fiscaux de Bercy du 18 Mai 2012

● Exercice en société :

Les contribuables ayant exercé successivement au sein d'une société puis à titre individuel, peuvent cumuler les durées d'exploitation si les deux entreprises relèvent du même régime d'imposition (Impôt sur le revenu).

Par contre, le cumul devient impossible en cas d'imposition de la société à l'IS.

Les durées ne se cumulent pas dans le cas inverse d'un exercice individuel, suivi d'un exercice en société, sauf en cas d'apport de son activité individuelle préexistante, à la société, dans les conditions de l'article 151 Octies du CGI.

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 - § 80 et 130

× **Remarque :** Le Conseil d'Etat, dans une décision du 13 Janvier 2010, précise que pour l'appréciation de la durée, il convient de tenir compte, dans le cas où le contribuable a poursuivi son activité d'abord à titre d'exploitant individuel puis en tant qu'associé d'une société de personnes exerçant la même activité, de l'ensemble de cette période.

CE du 13 Janvier 2010 – n° 301985

Apport en société :

Un contribuable qui exerce son activité à titre individuel et qui apporte cette activité à une société en échange de parts sociales, se voit la possibilité d'appliquer l'article 151 Septies du CGI lors de la cession de ses parts.

En effet, le délai de cinq ans débute à la date de création de son activité individuelle puisque l'apport en société avait bénéficié de l'article 151 Octies du CGI.

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 - § 130

➤ **BIENS EXCLUS DU DISPOSITIF : TERRAINS À BÂTIR** **BOI-BIC-PVMV-40-10-10-10 - § 310 à 330**

Les terrains à bâtir s'entendent en principe des biens (notamment terrains nus, terrains recouverts de bâtiments destinés à être démolis, immeubles inachevés) acquis en vue d'y édifier des constructions entrant dans le champ d'application de la TVA immobilière.

1. APPRÉCIATION DES LIMITES D'EXONÉRATION DES PLUS-VALUES POUR LES MEMBRES DE SOCIÉTÉS DE PERSONNES

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20

PLUS-VALUES RÉALISÉES PAR LES ASSOCIÉS DE SOCIÉTÉS DE PERSONNES (§ 540 et 610 à 640)

Il convient de prendre en compte les recettes réalisées à titre individuel et la quote-part des recettes de la société de personnes.

PLUS-VALUES RÉALISÉES PAR LA SOCIÉTÉ DE PERSONNES (§ 670 et 680)

Le seuil d'exonération s'apprécie au niveau de la société. Il convient donc de prendre en compte uniquement les recettes totales de la société.

Réponse André N° 82 du 28 Juin 2007

2. APPRÉCIATION DES LIMITES D'EXONÉRATION DES PLUS-VALUES POUR LES MEMBRES DE SOCIÉTÉS CIVILES DE MOYENS

PLUS-VALUES RÉALISÉES PAR LES ASSOCIÉS DE SCM **BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 § 530 à 550**

Le seuil d'exonération des plus-values s'apprécie en tenant compte de la quote-part des seules recettes en provenance des tiers non associés et des produits divers réalisés par la SCM (ou « autres recettes »), à laquelle s'ajoutent les recettes de l'activité exercée à titre individuel.

Il n'y a donc pas lieu de tenir compte des recettes résultant des simples remboursements de frais effectués par les associés de la SCM.

× **Remarque :** L'Administration Fiscale confirme que les droits ou parts détenus dans la SCM peuvent bénéficier des dispositions de l'article 151 Septies du CGI, dès lors que ces droits ou parts sont inscrits à l'actif professionnel du cédant. **BOI-BIC-PVMV-40-10-10-10 § 295**

PLUS-VALUES RÉALISÉES PAR LA SCM **BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 § 210 s.**

L'appréciation du seuil d'exonération des plus-values réalisées par une SCM est opérée en tenant compte du montant global des recettes de la société (*recettes provenant d'opérations réalisées avec des tiers et remboursements effectués par les associés*).

3. PLURALITÉ D'ACTIVITÉS :

BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 § 560 à 580

Lorsque le contribuable exploite personnellement plusieurs entreprises, le montant des recettes à comparer aux seuils légaux d'exonération est le montant total des recettes réalisées dans l'ensemble de ces entreprises par catégorie de revenus (Bénéfices Non Commerciaux, Bénéfices Industriels et Commerciaux et Bénéfices Agricoles).

La globalisation des recettes n'a pas lieu d'être effectuée par les contribuables pluriactifs lorsque les résultats de leurs entreprises relèvent de revenus catégoriels différents.

4. COMBINAISON AVEC D'AUTRES RÉGIMES D'EXONÉRATION : BOI-BIC-PVMV-40-10-10-30 § 280 et 290

CUMUL POSSIBLE

Les dispositions de l'article 151 Septies du CGI peuvent se cumuler avec les régimes prévus :

- à l'article 151 Septies A du CGI
- à l'article 151 Septies B du CGI.

CUMUL IMPOSSIBLE

Les dispositions de l'article 151 Septies du CGI ne peuvent pas se cumuler avec les régimes prévus :

- à l'article 238 Quindecies du CGI,
- à l'article 41 du CGI (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle),
- à l'article 93 quater I ter du CGI (apports de brevets ou assimilés à une société par une personne physique),
- à l'article 151 Octies du CGI,
- à l'article 151 Octies A (restructurations de sociétés civiles professionnelles)
- à l'article 151 Octies B (apports de titres).

ARTICLE 151 SEPTIES A DU CGI

(BOI-BIC-PVMV-40-20-20)

Selon l'Article 151 Septies A du CGI, dans le cadre d'un départ à la retraite, les plus-values professionnelles sont exonérées en cas de cession à titre onéreux d'une entreprise individuelle ou de l'intégralité des droits détenus par un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans une société soumise au régime des sociétés de personnes.

L'activité doit avoir été exercée pendant au moins 5 ans à la date de cession (délai décompté à partir du début effectif de l'activité).

En cas d'exercice successif de l'activité au sein d'une société soumise à l'IR puis au sein d'une société soumise à l'IS (transformation de la société), pour l'appréciation de la durée de 5 ans, il ne peut être tenu compte de la période durant laquelle la société n'est plus passible de l'IR.

CAA de Bordeaux du 16 Janvier 2014 – N°12BX01708

Le cédant doit cesser toute fonction dans l'entreprise individuelle cédée ou dans la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés et faire valoir ses droits à la retraite :

- ✓ soit dans les deux ans qui précèdent la cession,
- ✓ soit dans les deux ans qui suivent la cession,

pour les cessions réalisées à compter du 1^{er} Janvier 2009.

Le délai de deux ans 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.

La cessation de fonction et le départ à la retraite doivent, normalement, intervenir soit tous les deux avant la cession, soit tous les deux après la cession.

Il sera néanmoins admis que le départ à la retraite et la cessation des fonctions interviennent indifféremment l'un avant la cession et l'autre après la cession, pour autant qu'en outre il ne s'écoule pas plus de vingt-quatre mois, appréciés de date à date, entre la cessation des fonctions et le départ à la retraite, ou inversement.

La date à laquelle un contribuable fait valoir ses droits à la retraite s'entend de la date à laquelle il entre en jouissance de ses droits dans le régime de retraite auquel il est affilié à raison de l'activité cédée.

L'exonération est subordonnée à l'absence de lien entre l'entreprise cédante et l'entreprise cessionnaire, c'est-à-dire que le cédant ne doit pas détenir plus de 50 % des droits de vote dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire (droits détenus directement ou indirectement au moyen de sociétés interposées) et cela au moment de la cession et dans les 3 ans qui suivent l'opération. Les moins-values nettes restent déductibles.

Par contre, les plus-values à long terme professionnelles exonérées selon ce régime restent comprises dans l'assiette des contributions sociales à 15,50 % :

CSG : 8,2 %

CRDS : 0,5 %

Prélèvement social : 4,5 %

Contribution additionnelle : 0,3 %

Prélèvement de solidarité : 2 %

De même, les plus-values à court terme exonérées selon ce régime rentrent dans la base de calcul des cotisations sociales.

× OPTION OBLIGATOIRE :

L'article 151 Septies A du CGI présente un caractère optionnel et le recours à ce dispositif doit ainsi être formulé sur papier libre lors du dépôt de la déclaration de cessation d'activité par le contribuable.

Cette option doit indiquer les éléments suivants :

- L'option pour l'exonération des plus-values sur le fondement de l'article 151 septies A ;
- La date de la cession de l'entreprise ou des parts ;
- Un engagement du contribuable 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 qu'il a cédée, si ce document n'est pas disponible au moment du dépôt de la déclaration de cessation.

BOI-BIC-PVMV-40-20-20-50 - § 30

Sont exclues de ce régime :

- les transmissions à titre gratuit, et d'une manière générale toutes les opérations sans contrepartie telles qu'un retrait d'actif,
- les cessions d'une branche complète d'activité sans départ à la retraite (ces plus-values peuvent éventuellement bénéficier du régime de l'article 238 Quindecies du CGI ou autre),
- les plus-values portant sur des biens immobiliers (biens immobiliers bâtis ou non bâtis et les parts de sociétés à prépondérance immobilière) (ces plus-values peuvent éventuellement bénéficier du régime de l'article 151 Septies B du CGI).

Certaines plus-values placées sous un régime de report d'imposition pourront bénéficier de l'exonération. Il s'agit notamment des plus-values en report d'imposition entrant dans le champ d'application des articles 93 quater – I – Ter (apport d'une invention brevetable, par l'inventeur, à une société chargée de l'exploiter), 151 Octies (apport d'une entreprise individuelle à une société), 151 Octies A (fusion de SCP) et 151 Nonies – III (option à l'IS d'une société de personnes) du CGI.

Certains régimes de reports d'imposition restent exclus du dispositif. Il s'agit de ceux prévus dans le cadre des articles 41 (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle), 151 Nonies – II (transmission à titre gratuit des droits sociaux considérés comme des éléments d'actif professionnel) et 151 Nonies – IV (conservation des titres de la société dans laquelle exerçait le professionnel arrêtant son activité) du CGI.

BOI-BIC-PVMV-40-20-20-50

➤ EN CAS D'INVALIDITÉ

Réponse HUYGHE N°85211 : AN 17 Juin 2011

En cas d'invalidité, le cédant qui ne remplit pas, à la date de la cession, les conditions pour faire valoir ses droits à la retraite peut toutefois bénéficier de l'exonération si :

- cette invalidité est classée dans la 2^{ème} ou la 3^{ème} catégorie prévue à l'article L.341-4 du code de la sécurité sociale et ouvre droit à la carte d'invalidité prévue à l'article L.241-3 du code de l'action sociale et des familles ;

- la cession a lieu dans les deux années qui suivent la date de délivrance de la carte d'invalidité ou, à défaut d'une telle carte, du justificatif du classement en invalidité dans la 2^{ème} catégorie.

Si l'invalidité ne peut pas être établie au jour de la cession, l'exonération ne s'applique pas.

Toutefois, le contribuable pourra demander, par voie de réclamation contentieuse, le remboursement de l'impôt acquitté dès lors qu'il aura obtenu, dans les deux années de la cession, la carte d'invalidité établissant le classement en 2^{ème} ou en 3^{ème} catégorie ou, à défaut d'une telle carte, le justificatif du classement en invalidité dans la 2^{ème} catégorie.

➤ CAS DES SOCIÉTÉS DE PERSONNES

BOI-BIC-PVMV-40-20-20 - § 250 à 280

L'article 11 de la Loi de Finances pour 2009 étend le régime d'exonération des plus-values prévu à l'article 151 Septies A du CGI aux cessions d'activité réalisées depuis le 1^{er} Janvier 2008 par les sociétés de personnes et les groupements, dont les bénéficiaires, en application des articles 8 à 8 Ter du CGI, sont soumis aux noms des associés à l'Impôt sur le Revenu.

Pour bénéficier de cette exonération, certaines conditions doivent être respectées.

L'activité au sein de la société doit avoir été exercée pendant au moins cinq ans à la date de la cession. Le délai de 5 ans s'apprécie au niveau de l'associé.

L'associé doit faire valoir ses droits à la retraite, pour une cession réalisée à compter du 1^{er} Janvier 2009, dans les deux ans qui suivent ou qui précèdent la cession de l'activité.

Le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire. Cette condition doit être appréciée par référence aux titres ou parts détenus par la société cédante.

En pratique, cette condition doit être respectée à la date de la cession et soit jusqu'à la date de la clôture des opérations de liquidation de la société, soit jusqu'au terme du délai de trois ans.

La société doit être dissoute de manière concomitante à la cession d'activité.

La quote-part de plus-value revenant aux associés des sociétés de personnes ayant cédé leur activité est exonérée dès lors que les conditions sont remplies. Si l'un des associés ne satisfait pas à la condition de départ en retraite, la quote-part de plus-value réalisée suite à la cession de l'activité par la société est imposable à son nom selon le régime des plus-values professionnelles.

Par contre, les plus-values professionnelles exonérées restent soumises aux prélèvements sociaux.

➤ AGENT D'ASSURANCES – ART 151 SEPTIES A – V DU CGI

BOI-BNC-CESS-40

La base BOFiP BOI-BNC-CESS-40 précise les modalités d'application de l'article 151 Septies A – V du CGI.

A compter du 1^{er} Janvier 2006, un agent d'assurances indemnisé par la compagnie qui le mandate en raison de la cessation de son contrat, à l'occasion de son départ à la retraite, est exonéré d'IR sur les plus-values professionnelles dégagées sur l'indemnité compensatrice reçue, aux conditions suivantes :

- le contrat qui fait l'objet de l'indemnisation doit avoir été conclu depuis au moins 5 ans,
- l'agent d'assurances doit faire valoir ses droits à la retraite,
- l'activité de l'agent sortant est poursuivie par un nouvel agent exerçant à titre individuel dans le délai d'un an.

× **Attention :** L'application de l'article 151 Septies A – V du CGI contraint l'agent d'assurances à respecter certaines obligations déclaratives dont vous trouverez les explications dans la base BOFiP **BOI-BNC-CESS-40-30**.

Les prélèvements sociaux (CSG / CRDS) restent exigibles sur les sommes exonérées. Le Sénat a confirmé que le paiement échelonné dans le temps de l'indemnité compensatrice versée par la compagnie n'a aucune incidence sur l'exigibilité des prélèvements sociaux qui restent dus au titre de l'année de réalisation de la plus-value.

Réponse Marini 23 Août 2007 N°1523

En contrepartie de cette exonération, l'agent d'assurance « cédant » est redevable d'une taxe égale à :

- ✓ 2 % de la fraction d'indemnité comprise entre 23 000 € et 107 000 €,
- ✓ 0,60 % de la fraction comprise entre 107 000 € et 200 000 €,
- ✓ et 2,60 % de la fraction supérieure à 200 000 € (Loi de Modernisation de l'Economie du 23 Juillet 2008).

Cette taxe exceptionnelle exigible suit le même régime que l'impôt sur le revenu.

En conséquence, elle n'est pas admise en déduction du revenu non commercial ou du revenu global de l'agent d'assurances concerné.

BOI-BNC-CESS-40-20 - § 170.

ARTICLE 151 SEPTIES B DU CGI **(BOI-BIC-PVMV-20-40-30)**

Selon l'article 151 Septies B du CGI, les plus-values à long terme réalisées, à compter du 1^{er} Janvier 2006, sur la cession de biens immobiliers bénéficient d'un abattement de 10 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième.

L'abattement de 10 % est calculé en années révolues, depuis la date d'inscription à l'actif professionnel, jusqu'à la date de cession.

× Remarque : Immobilisations amortissables décomposées :

Le délai de détention est décompté par référence à la date de création ou d'acquisition de l'immobilisation, pour l'ensemble des composants de l'immobilisation (y compris la structure).

➤ **NATURE DES BIENS IMMOBILIERS**

Les biens immobiliers s'entendent des immeubles bâtis ou non-bâtis, des droits ou parts de sociétés à prépondérance immobilière lorsque les actifs immobiliers sont affectés à l'activité professionnelle.

➤ **BIENS EXCLUS**

Sont ainsi exclus de ce régime les immeubles de placement, et les droits dans les sociétés à prépondérance immobilière lorsque les immeubles ne sont pas affectés à l'exploitation de la société, les terrains à bâtir.

➤ **BIEN IMMOBILIER DÉTENU DANS LE PATRIMOINE PERSONNEL AVANT SON INSCRIPTION À L'ACTIF PROFESSIONNEL (§ 390 du BOI)**

Il n'est pas tenu compte de la période de détention préalable à l'inscription à l'actif, quand bien même l'exploitant était propriétaire des biens immobiliers avant cette inscription.

Dans l'hypothèse où le bien immobilier est affecté successivement au patrimoine privé puis au patrimoine professionnel (bien dit « migrant »), seule est prise en compte la durée d'inscription à l'actif professionnel.

➤ **BIEN IMMOBILIER AYANT FAIT L'OBJET D'AFFECTATIONS SUCCESSIVES AU PATRIMOINE PROFESSIONNEL** (§ 400 s. du BOI)

La durée de détention du bien s'apprécie en cumulant les périodes d'inscription au bilan et d'affectation à l'exploitation, à condition qu'il s'agisse de la même activité. En effet, lorsque l'entreprise a cessé ou a changé d'activité, un nouveau délai de détention doit être décompté.

➤ **RETOUR DANS LE PATRIMOINE PRIVE D'UN IMMEUBLE DONNÉ EN LOCATION GÉRANCE**

La plus value réalisée à l'occasion de la réintégration au patrimoine personnel d'un immeuble initialement inscrit au patrimoine professionnel peut bénéficier du régime prévu à l'article 151 Septies B du CGI.

Dès lors, le fait que le propriétaire du fonds de commerce le donne en location gérance après l'avoir exploité personnellement ne fait pas obstacle au bénéfice de ce dispositif lors du retour de l'immeuble à son patrimoine personnel.

En effet, la Cour Administrative d'Appel de NANCY considère que l'appréciation des conditions d'affectation de l'immeuble par le contribuable à son actif professionnel est identique, que l'activité soit exercée directement ou par voie de location-gérance.

CAA Nancy N°13NC00192 du 15 Mai 2014

ARTICLE 238 QUINDECIES DU CGI **(BOI-BIC-PVMV-40-20-50)**

A compter du 1^{er} Janvier 2006, l'article 238 Quindecies du CGI prévoit une exonération des plus-values professionnelles réalisées lors de la transmission à titre onéreux ou gratuit (donation ou succession) d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité dont la valeur vénale des éléments transmis est inférieure à 300 000 €.

L'activité doit avoir été exercée pendant au moins 5 ans à la date de la transmission (délai décompté à partir du début effectif d'activité).

L'exonération est subordonnée à l'absence de lien entre l'entreprise cédante et l'entreprise cessionnaire au moment de la cession et au cours des 3 années qui suivent l'opération, à savoir que :

- le cédant ne doit pas détenir, personnellement, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire,
- le cédant ne doit exercer aucune fonction de direction, de droit ou de fait dans l'entreprise cessionnaire.

Les transmissions à caractère familial respectant les conditions vues ci-dessus peuvent donc bénéficier de l'exonération.

Un mécanisme d'exonération dégressive est par ailleurs institué pour les professionnels dont la valeur vénale des éléments transmis excède le seuil de 300 000 € sans dépasser 500 000 €. Dans ce cas, le calcul de la part exonérée de la plus-value est le suivant :

$$* \text{ montant de la plus-value } \times (500\,000 - \text{valeur des éléments transmis}) / 200\,000.$$

* **Important** : Depuis le 1^{er} Janvier 2012, les plus-values à court terme exonérées selon ce régime rentrent dans la base de calcul des cotisations sociales (Art 37 de la Loi de Financement de la Sécurité Sociale pour 2012)

× **Notre conseil** : En cas d'exonération dégressive et de départ à la retraite du professionnel, appliquer, en deuxième temps, l'exonération 151 Septies A du CGI. Ainsi, seules les contributions sociales sur les plus-values à long terme seront dues sur la part non exonérée par l'article 238 Quindecies du CGI.

➤ **SONT CONCERNÉES PAR CE RÉGIME :**

- les entreprises individuelles, les sociétés de personnes et les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés cédant une branche complète d'activité,
- les cessions intégrales de parts de sociétés de personnes par les associés exerçant leur activité professionnelle au sein de la société.

➤ **SONT EXCLUES DE CE RÉGIME**

Les plus-values portant sur (**§ 10 du BOFiP**) :

- des biens immobiliers bâtis ou non-bâtis (article 151 Septies B applicable),
- les droits ou parts de sociétés à prépondérance immobilière.

➤ **MODALITÉS D'OPTION (§ 450 du BOFiP) :**

Le régime prévu à l'article 238 Quindecies du CGI ne présente pas un caractère obligatoire et n'est mis en œuvre que sur option du contribuable. Celle-ci est exercée lors du dépôt de la déclaration de cessation ou de cession, au moyen d'un document signé, établi sur papier libre, indiquant expressément l'option pour l'exonération des plus-values sur le fondement de l'article 238 Quindecies ainsi que la date de la cession de l'entreprise, de la branche complète d'activité ou des parts.

× **Remarque** :

- La Direction de la Législation Fiscale de BERCY, dans son courrier du 8 Juin 2007, nous a confirmé, par écrit, que l'article 238 quindecies du CGI n'est pas applicable en cas de cession d'une partie de la clientèle (ex : une « tournée » d'une infirmière).

Réponse des Services de la Législation Fiscale du 8 Juin 2007

- Elle nous a également précisé, dans son courrier du 22 Décembre 2008, les termes d'une transmission d'une entreprise individuelle.

Une entreprise individuelle s'entend de l'ensemble des éléments affectés à l'exercice d'une activité de nature industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole. Dès lors, le bénéfice de l'article 238 quindecies du CGI doit être refusé dans le cas où la transmission ne porte que sur une partie de ces éléments, y compris lorsque la partie non transmise est reprise dans le patrimoine privé de l'exploitant.

Réponse des Services de la Législation Fiscale du 22 Décembre 2008

- Elle nous a précisé, toujours par écrit, qu'en cas de cession d'une activité bien distincte (activité d'ostéopathe exercée en un autre lieu que celle de masseur-kinésithérapeute, par exemple), ce dispositif d'exonération est applicable à la branche d'activité cédée.

Réponse des Services de la Législation Fiscale du 10 Février 2009

- Enfin, elle nous a confirmé qu'en cas de cession des seuls éléments matériels sans cession valorisée de la clientèle, l'article 238 quindecies ne peut pas s'appliquer puisque le cessionnaire ne reprenant pas la clientèle, on se retrouve devant un cas de création d'entreprise avec cession isolée d'éléments de l'actif par le cédant et non devant une transmission d'entreprise.

Réponse des Services de la Législation Fiscale du 17 Juillet 2009

➤ **AGENTS D'ASSURANCES :**

Une décision du Conseil d'Etat a précisé que la cession d'un portefeuille de courtage, accessoire à une activité principale d'assurance, ne porte pas sur une branche complète d'activité dès lors qu'il n'y a aucun transfert de matériel et de personnel et que les résultats de cette activité sont intégrés dans ceux de l'activité principale.

Cette décision qui a été rendue en matière d'application de l'article 238 quaterdecies du CGI semble être extensible à l'article 238 quindecies du CGI qui est fondé sur les mêmes bases.

CE N°366200 et N°366226 du 9 Avril 2014

➤ **APPLICATION DE L'ARTICLE 238 QUINDECIES DU CGI SUBORDONNÉE AU TRANSFERT EFFECTIF DU PERSONNEL :**

Pour bénéficier de l'exonération de plus-values qui découle de l'application de l'article 238 quindecies du CGI (cession de l'activité pour moins de 300 000 €), la transmission d'une branche complète d'activité est subordonnée au transfert effectif du personnel salarié nécessaire à la poursuite d'une exploitation autonome de l'activité.

En cas de refus de certains salariés d'être transférés, il convient d'examiner au cas par cas si ce refus est de nature à remettre en cause le transfert complet de l'activité.

CE N° 359516 du 23 Octobre 2013

➤ **CONTRAT DE LOCATION GERANCE :**

Les plus-values réalisées à l'occasion de la transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité peuvent être exonérées totalement ou partiellement, selon la valeur des éléments transmis, sous certaines conditions (article 238 quindecies, I et II du CGI). A ces conditions générales s'ajoutent des conditions spécifiques lorsque l'activité fait l'objet d'un contrat de location gérance.

La transmission doit notamment être consentie au profit du locataire (article 238 quindecies, VII du CGI).

La Cour Administrative d'Appel de Versailles vient de juger qu'en cas de résiliation d'un contrat de location gérance deux mois avant la cession du fonds, le régime d'exonération des plus-values selon l'article 238 quindecies du CGI s'applique même si le cessionnaire n'est plus l'ancien locataire gérant. En effet, le fonds n'étant plus exploité en location gérance au moment de la cession, seules les conditions générales d'application du régime prévues aux I et II de l'article 238 quindecies du CGI doivent être remplies.

CAA de Versailles N°12VE00905 du 23 Octobre 2014

➤ AGENTS D'ASSURANCES

Les cessions de gré à gré bénéficient de l'exonération selon l'article 238 Quindecies du CGI, par contre, les cessions à la compagnie ne peuvent en bénéficier

TABLEAU COMPARATIF DES DIFFERENTS REGIMES

Dispositif d'exonération	Seuils d'exonération	Taxation	Eléments d'actifs concernés	Nature du transfert d'actif	Cumul avec d'autres régimes d'exonération	Réintégration des PVCT dans l'assiette des cotisations sociales et CSG/CRDS	Imposition des PVLТ exonérées à la CSG, CRDS et autres prélèvements sociaux
<u>151 septies du CGI</u> Plus-values des petites entreprises BOI-BIC-PVMV-40-10-10	Si Recettes HT < à 90 000 € Si Recettes HT > à 90 000 € et < à 126 000 €	Exonération totale Exonération partielle	Tous biens professionnels y compris les parts de sociétés, les immeubles (sauf terrains à bâtir)	Toute opération de cession entraînant des plus-values	151 septies A du CGI 151 septies B du CGI BOI-BIC-PVMV-40-10-10-30 § 280 s.	OUI	NON
<u>238 quindecies du CGI</u> Cession d'une branche complète d'activité BOI-BIC-PVMV-40-20-50	Si cession < à 300 000 € Si cession > à 300 000 € et < à 500 000 €	Exonération totale Exonération dégressive	Entreprise individuelle, branche complète d'activité. Immeuble exclus.	Transmission à titre onéreux ou gratuit	151 septies A du CGI 151 septies B du CGI BOI-BIC-PVMV-40-20-50 § 420 s.	OUI	NON
<u>151 septies A du CGI</u> Départ à la retraite BOI-BIC-PVMV-40-20-20	Aucun	Exonération des PVLТ sur seulement 16 %. Il restera à la charge du professionnel 15,5 % de prélèvements sociaux	Entreprise individuelle ou intégralité des droits dans une société de personnes. Immeubles exclus	Transmission à titre onéreux et départ à la retraite dans les deux ans qui précèdent ou suivent la cession	151 septies du CGI 151 septies B du CGI 238 quindecies du CGI BOI-BIC-PVMV-40-20-20-50 § 10 s.	OUI	OUI
<u>151 septies B du CGI</u> Plus-values immobilières BOI-BIC-PVMV-20-40-30	Abattement pour durée de détention de 10 % par an au bout de 5 ans. Exonération totale des seules plus-values à long terme après 15 ans.	Aucune exonération pour les plus-values à court terme.	Immeuble sauf terrains à bâtir	Toute opération entraînant une plus-value immobilière	151 septies du CGI, 151 septies A du CGI, 238 quindecies du CGI + Régimes de reports d'imposition : Ex : article 41 ou 151 octies du CGI BOI-BIC-PVMV-20-40-30 § 420 s.	PAS D'EXONERATION PREVUE SUR LES PLUS-VALUES A COURT TERME	NON