# La transformation d’une entreprise individuelle en société : quelles conséquences fiscales ?

Lors de la création d’une activité professionnelle, l’entreprise individuelle apparaît comme une formule économe et simple à mettre en œuvre.

**Une entreprise individuelle** peut être définie comme une unité économique autonome, gérée et détenue par une ou plusieurs personnes physiques n’ayant pas constitué entre elles une société et regroupant des moyens d’exploitation et une clientèle propre.

Toutefois, le développement et la transmission d’une entreprise individuelle peuvent rendre nécessaire la transformation de cette entreprise en société, ce qui entraîne, en principe, les mêmes conséquences fiscales que la cessation d’une entreprise.

En effet, cette transformation conduit à la liquidation fiscale et donc à la **taxation des plus-values professionnelles** alors même qu’aucun flux financier ne sera enregistré dans cette **opération de pure restructuration juridique**.

## L’apport de l’entreprise individuelle en société

Afin d’éviter les inconvénients de cette transformation, la loi permet de procéder à l’apport de l’entreprise individuelle en société et de bénéficier ainsi du régime dérogatoire de l’article 151 octies du Code Général des Impôts (CGI).

### En quoi consiste ce régime dérogatoire ?

Ce dispositif permet pour l’apporteur de **différer l’imposition sur les plus-values constatées lors de l’apport** d’une entreprise individuelle en société, quel que soit le montant des recettes et la valeur des biens transmis.

Ainsi, la charge fiscale naissant de l’apport d’une entreprise individuelle en société sera diminuée.

D’une part, les plus-values sur biens non amortissables ne sont taxées qu’en cas de revente des biens ou de cession des parts. Ce report de taxation peut procurer un avantage de trésorerie d’autant plus important que les droits ou biens apportés sont conservés.

D’autre part, la réintégration de la plus-value d’apport sur biens amortissables dans le résultat imposable de la société n’entraîne pas réellement de charge fiscale pour celle-ci puisque la réintégration est compensée par l’amortissement des biens sur leur valeur d’apport.

## Les conditions d’application

### Qualité d’apporteur

Les apports doivent être réalisés par des **personnes physiques exerçant à titre individuel une activité** industrielle, commerciale ou artisanale, libérale ou agricole. Par ailleurs, il n’est pas exigé que l’apporteur soit assujetti à un régime réel d’imposition.

De même, peuvent être placés sous le régime de l’[article 151 octies du CGI](https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577&idArticle=LEGIARTI000006307886) :

* L’apport d’une entreprise exploitée en indivision successorale à une société
* L’apport à une société dont l’apporteur est associé d’un fonds de commerce donné en location-gérance à cette société

### Contenu de l’apport

Les apports réalisés depuis le 1er janvier 2006 doivent porter sur :

* une entreprise individuelle
* une branche complète d’activité

Ainsi, les apports doivent porter sur l’ensemble des éléments actifs et passifs y afférents, y compris les éléments de l’actif circulant, les dettes ou les emprunts bancaires.

Toutefois, l’administration admet que le régime s’applique alors que **l’actif circulant et les stocks** ne seraient pas apportés à la société bénéficiaire de l’apport de l’entreprise individuelle.

Pour les opérations réalisées à compter du 1er janvier 2006, les **immeubles inscrits à l’actif de l’entreprise individuelle** mise en société peuvent être conservés par la personne physique, sous condition de pouvoir être utilisés par la société dans le cadre d’un bail d’une durée d’au moins 9 ans.

Sont exclus du régime fiscal de faveur :

* les opérations d’apport comprenant des éléments de passif correspondant à des dettes personnelles de l’apporteur
* les opérations d’apport donnant lieu à une inscription d’une somme au compte courant de l’apporteur
* lorsque l’apporteur ne justifie pas du transfert des immeubles qui ne sont pas compris dans les éléments d’actifs apportés dans son patrimoine personnel

### Situation de la société bénéficiaire de l’apport

La forme de la société bénéficiaire est indifférente, de même que son régime fiscal (impôt sur les sociétés ou impôt sur le revenu). Toutefois, elle doit être soumise, de plein droit ou sur option, à un **régime réel d’imposition** à la date de l’apport.

## La portée du régime

En droit commun, l’apport en société d’une entreprise individuelle entraîne les conséquences fiscales de la cessation d’entreprise, à savoir l’**imposition immédiate** de l’entreprise apportée à raison des résultats d’exploitation réalisés au cours de la période d’imposition close par l’apport, des bénéfices en sursis d’imposition et des plus-values d’apport.

Le régime fiscal prévu par l’article 151 octies du CGI permet ainsi d’éviter cette imposition immédiate des résultats du dernier exercice.

Alors que ce régime ne s’applique pas pour les plus-values susceptibles d’être exonérées, elle s’applique pour les plus-values d’apports imposables.

On distingue alors :

### Imposition des plus-values sur biens non amortissables

L’imposition des plus-values sur biens non amortissables est reportée jusqu’à la date :

* de la cession à titre onéreux des droits sociaux reçus en rémunération de l’apport,
* le rachat ou de l’annulation des droits sociaux par la société,
* de la cession des immobilisations par la société, si elle est antérieure.

Le maintien du report d’imposition

Depuis le 1er janvier 2009, un principe général de maintien des reports d’imposition est mis en œuvre en cas de réalisation d’une opération ultérieure bénéficiant d’un régime de report ou de sursis d’imposition des plus-values. Dans ce cas, le report d’imposition est maintenu alors même que l’opération réalisée aurait normalement dû y mettre fin.

Par ailleurs, la loi prévoit expressément le maintien du report d’imposition dans certaines hypothèses où la cession des titres ne s’accompagne pas de la perception de liquidités par le cédant, telles que :

* la transmission à titre gratuit des droits sociaux rémunérant l’apport
* l’échange des droits sociaux résultant d’une fusion ou d’une scission
* la restructuration affectant une SCP ou sa transformation en SEL

La dette fiscale correspondant à l’impôt sur la plus-value générée par l’apport en société d’une entreprise individuelle reportée dans les conditions de l’article 151 octies du CGI **n’est pas déductible de l’actif successoral de l’apporteur**.

En outre, cette dette n’est pas prise en compte pour évaluer les actions recueillies par les héritiers de l’apporteur qui doivent :

* soit payer l’impôt sur la plus-value,
* soit demander le report de cette imposition.

### Imposition des plus-values sur biens amortissables

En principe, aucune imposition n’est établie au nom de l’apporteur sur les plus-values dégagées par les éléments amortissables dans le cadre d’une opération placée sous le régime fiscal de faveur. En effet, celles-ci sont **normalement réintégrées de manière étalée dans les résultats imposables de la société bénéficiaire de l’apport**.

Toutefois, l’article 151 octies, I-b du CGI permet à l’apporteur d’opter pour l’imposition immédiate à son nom et au taux réduit de **16 %** de la plus-value nette globale à long terme afférente aux éléments amortissables, comme en matière de fusions.

Cette option présente un double avantage car elle permet à l’apporteur :

* de bénéficier du taux réduit d’imposition alors que, en l’absence d’option, la société bénéficiaire des apports aurait dû réintégrer ces plus-values à ses résultats imposables dans les conditions de droit commun ;
* **d’apurer, le cas échéant, les moins-values à long terme** restant à imputer à la date de l’opération ainsi que les déficits antérieurs.

Les réintégrations exigées de la société bénéficiaire des apports sont opérées de manière étalée, selon des modalités identiques à celles prévues dans le cadre du régime spécial des fusions.

Ainsi, l’imposition de ces plus-values est échelonnée sur une période :

* de 5 ans pour les biens mobiliers,
* de 15 ans pour les biens immobiliers.

## Les obligations déclaratives des entreprises

L’apporteur et la société bénéficiaire de l’apport doivent conjointement exercer l’option pour le régime dérogatoire dans l’acte d’apport ou de constitution de la société. À défaut, la plus-value est immédiatement taxable.

L’apporteur doit :

* **avertir l’administration de la cession** de son entreprise dans les 45 jours décomptés à partir de sa réalisation
* **déposer la déclaration des résultats de l’exercice clos au moment de l’apport** dans un délai de 60 jours à compter de la même date.

L’apporteur doit joindre à sa déclaration de revenus de l’année de réalisation de l’opération et des années ultérieures un état destiné à assurer le suivi des plus-values sur éléments non amortissables dont l’imposition est reportée.

La société bénéficiaire de l’apport doit joindre à ses déclarations de résultats :

* **un état de suivi** des plus-values non imposées lors de l’apport,
* **un registre** relatif aux plus-values sur éléments non amortissables.

Le non-respect des obligations relatives à l’état de suivi ou au registre des plus-values entraîne l’exigibilité d’une **amende fixée à 5 %** des sommes omises.