

La mise en société de l'entreprise individuelle

19 juillet 2017



La mise en œuvre du régime de faveur en matière d'apport d'entreprise individuelle

Quelques données

1

Création d'entreprise individuelle

En 2016, 554 000 entreprises ont été créées, soit 6% de plus qu'en 2015

2

Création société

En 2016, plus de la moitié des sociétés nouvellement créées sont des sociétés par actions simplifiées (SAS)

Les créations de société à responsabilité limitée (SARL) continuent de décroître et ne représente plus que 40% (au lieu de 57% en 2014)

De nombreuses situations peuvent conduire le chef d'entreprise à modifier sa structure professionnelle afin d'adopter **une forme sociale de type SARL ou SAS** notamment. Il s'agit généralement soit d'une volonté d'ouvrir l'accès au capital pour de futurs associés ou investisseurs, ou d'une opération d'apport-cession, le cessionnaire préférant souvent la douceur des droits d'enregistrement de 0,1% en cas de cession d'actions, que ceux applicable en matière de fonds de commerce (5%).

Par principe, la mise en société d'une entreprise individuelle est assimilée à une *cessation de l'entreprise individuelle* avec imposition immédiate des plus-values latentes et des bénéfices, avant de faire peau neuve via une société nouvellement constituée.

Toutefois, nous verrons plus loin qu'une telle opération n'est pas nécessairement soumise à une taxation immédiate est peut dans la majorité des cas bénéficier d'un régime de faveur en matière de droits d'enregistrement et de plus-value.



Coin des amateurs

Doit-on systématiquement se placer sous le régime de faveur en cas d'apport de l'entreprise ?

Une erreur récurrente en pratique consiste à placer systématiquement l'opération sous le régime de faveur afin d'éviter toute imposition en matière de plus-value.

Toutefois, une étape préalable ne doit pas être oubliée. Il convient en premier lieu de vérifier que les plus-values dégagées par l'apport ne peuvent pas être intégralement ou partiellement exonérées par l'un ou l'autre des régimes d'exonération prévus par le Code général des impôts, notamment des articles 151 septies et 238 quinquies, du CGI.

« Autant purger définitivement une plus-value plutôt que de la reporter dans sa structure sociale » pour potentiellement la taxer plus tard si les conditions d'applications de ces régimes d'exonération ne sont plus remplies à l'avenir.

Les conditions d'application du régime de faveur

En cas d'apport d'une entreprise individuelle au profit d'une société, l'apporteur peut décider de placer l'opération sous le régime de faveur prévu aux articles 151 octies du CGI (en matière de plus-value) et 809 et 810 bis (en matière de droits d'enregistrement).

1. Une opération intercalaire en matière de plus-value

D'un point de vue fiscal, l'opération d'apport présente un caractère intercalaire. On considère que la même entreprise continue mais sous une forme différente.

Dès lors, les plus-values latentes ne sont plus immédiatement imposables et les provisions ne sont pas rapportées aux résultats imposables, ni même les gains latents sur stocks.

Les conditions à respecter

Plusieurs conditions doivent être remplies :

-Premièrement, le régime de faveur ne joue **pas de plein droit** contrairement à ce qui peut être parfois soutenu. Il est nécessaire de faire une demande

« **expresse** ». Cette **option** doit être exercée dans l'acte d'apport conjointement **par l'apporteur et la société**.

-L'apport doit porter sur **l'ensemble des éléments affectés à l'exploitation** ou sur *une branche complète d'activité (ce qui peut être le cas si l'entreprise exploite deux activités différentes)*.

Il est toutefois admis que **les immeubles** ne soient pas apportés à condition qu'ils soient mis à la disposition de la société par bail d'une durée minimale de neuf ans (bail commercial).

La portée du régime de faveur

Il convient ici de distinguer les conséquences fiscales en matière de gains sur stock, plus-value sur immobilisations amortissables et non amortissables.

1/Concernant les variations de **stocks**, elles bénéficient d'un **sursis** d'imposition. Ces dernières doivent être comptabilisées au bilan de la société pour leur valeur d'origine, ce qui permettra de taxer les gains au fur et à mesure de leur revente par la

société.

2/En ce qui concerne les **immobilisations non amortissables**, ces derniers bénéficient d'un **report** d'imposition.

L'essentiel des immobilisations non amortissables sont constituées des différents éléments incorporels du fonds de commerce comme la clientèle, l'achalandage, droit au bail etc.

A la différence d'un « sursis » d'imposition, en cas de report, la plus-value est calculée au moment de l'apport et déclarée à l'administration fiscale, mais elle n'est **pas immédiatement imposable**. L'imposition n'aura lieu au nom de l'apporteur qu'ultérieurement à la date à laquelle interviendra l'un des évènements suivants :

-cession par la société des actifs apportés,

-annulation ou rachat par la société de ses propres titres (notamment par voie de réduction de capital, même partielle)

-ou en cas de cession à titre onéreux des titres reçus en contrepartie de l'apport de l'entreprise (même partielle).

Quid d'une transmission à titre gratuit après l'apport ? En cas de donation des titres de la société reçus en contrepartie de l'apport de l'entreprise individuelle, **il n'est pas mis fin au report** d'imposition dès lors que **le bénéficiaire** de cette transmission (donataire) **prend l'engagement** d'acquitter

l'impôt sur la plus-value reportée dans les mêmes conditions précitées.

3/Enfin, concernant les **immobilisations amortissables**, le régime de faveur permet un **étalement de l'imposition**.

La société devra réintégrer la plus-value d'apport dans ses résultats imposables, avec possibilité d'étaler cette imposition sur **quinze ans** pour les plus-values afférentes aux biens immobiliers, et sur **cinq ans** pour les autres biens amortissables.

Ici, c'est l'ensemble de la plus-value sur éléments amortissables qui est réintégrée de manière extracomptable dans les résultats de la société bénéficiaire de l'apport, sans distinction entre la plus-value court-terme ou long-terme.

En contrepartie de cette imposition étalée sur des périodes plus ou moins courtes, la société pourra calculer les amortissements et les plus-values de cession ultérieures sur les valeurs d'apport et non sur les valeurs d'origine. De cette façon, l'entrepreneur évitera le risque de la double imposition. On appréciera toutefois le gain de trésorerie dégagé par un supplément d'amortissement. Mais au final, avantages et inconvénients s'équilibrent.

2. En matière de droits d'enregistrement

Les apports réalisés au profit d'une société **soumise à l'impôt sur les sociétés** dans les conditions de l'article 151 octies du CGI, donnent ouverture à un **droit fixe** de 375 € ou 500 € si le capital social est supérieur à 225 000 € (CGI, 810), dès lors que **l'apporteur s'engage à conserver pendant trois ans les titres** remis en contrepartie de cet apport (CGI, 809 I bis).

Il est également bon de rappeler que dans le cadre d'une constitution de société (*notamment si la société est constituée à cet effet*), les droits fixes de 375 € ou 500 € sont totalement exonérés (CGI, 810 bis).

Les droits d'apport ont été largement supprimés, réduisant ainsi considérablement le coût de ces opérations.

Coin des amateurs

L'apport des immobilisations non amortissables sont comptabilisés dans la société non pas d'après leur valeur d'origine mais d'après la valeur d'apport. C'est d'ailleurs la raison pour laquelle l'administration a sollicité le gouvernement afin que le contribuable établisse un **état de suivi** des valeurs fiscales et un **registre des plus-values** en sursis d'imposition.

Par ailleurs, ce report d'imposition peut se transformer en une **exonération totale** et définitive sous certaines conditions lorsque le dirigeant part par la suite à la **retraite** (150 septies A du CGI).

Notre conseil :

Le **régime de l'étalement** est en règle générale avantageux pour les plus-values nettes à court terme contrairement aux plus-values à long terme qui se trouveront imposées au taux normal chez la société alors qu'elles auraient pu bénéficier d'un taux réduit proportionnel dans l'entreprise individuelle. Dans cette situation, l'apporteur peut demander l'imposition immédiate à son taux global de 31,50% de la plus-value nette à long terme et limiter l'option pour l'étalement chez la société bénéficiaire des apports aux seules plus-values à court terme. Toutefois dans cette situation, l'imposition immédiate des PVLT



Thomas **RIGAL**

Service droit des affaires
Office notarial VIALLA & DOSSA
Montpellier, 21 Rue Foch