

# fiscal news



## LES CONSEQUENCES FISCALES D'UN CHANGEMENT D'ACTIVITE

Toute entreprise a vocation à évoluer et à changer d'activité en fonction des circonstances de la vie économique (Abandon d'un secteur peu profitable ou trop concurrentiel, recherche d'une activité à fort rendement ou nécessitant moins de capitaux).

D'un point de vue juridique il convient de rappeler que l'objet social d'une société est déterminé par ses statuts. Aussi tout changement d'objet social implique une décision collective des associés. Lorsque le changement est adopté, des formalités doivent ensuite être effectuées : mise à jour des statuts de la société, formalités de publicité au journal des annonces légales. Le changement d'objet social doit normalement être déclaré au centre de formalités des entreprises.

D'un point de vue fiscal, l'article 221 5a stipule que le changement de l'objet social ou de **l'activité réelle** d'une société emporte cessation d'entreprise. Quant à lui l'article 221 5 b du CGI précise ce qu'il faut entendre par changement d'activité réelle constatée à l'occasion de l'adjonction, de l'abandon ou du transfert d'activité.

- 01 LES ÉVÉNEMENTS SUSCEPTIBLES DE CARACTÉRISER UN CHANGEMENT D'ACTIVITÉ
- 02 QUELS SONT LES CRITÈRES PERMETTANT DE CARACTÉRISER LE CHANGEMENT D'ACTIVITÉ ?
- 03 CONSÉQUENCES DE LA CESSATION D'ACTIVITÉ
- 04 LES POSSIBILITÉS DE SOLLICITER UN AGRÉMENT

# 01

## LES ÉVÉNEMENTS SUSCEPTIBLES DE CARACTÉRISER UN CHANGEMENT D'ACTIVITÉ

### a. L'adjonction d'activité

L'adjonction d'une activité peut notamment résulter d'une fusion entre sociétés, d'une fusion-absorption de sociétés, de la réception d'une branche d'activité apportée, de l'acquisition d'une activité auprès d'une autre entreprise, mais peut aussi résulter de la création d'une nouvelle activité par l'entreprise.

**Ex :** une boulangerie pâtisserie décide d'étendre son domaine d'activité à celui d'épicerie fine, dans ce cas il y aura changement d'activité.

Cependant il est admis que l'adjonction d'une activité strictement identique à celle exercée initialement par la société ne s'analyse pas comme une adjonction susceptible de caractériser un changement d'activité.

C'est ainsi qu'une société de vente de chaussures faisant l'acquisition d'une autre activité de vente de chaussures ne sera pas considérée comme ayant procédé à l'adjonction d'une activité nouvelle.

Mais selon l'administration une société de transport de marchandises faisant l'acquisition d'une activité de transport de personnes sera regardée comme ayant réalisé une adjonction d'activité nouvelle, car ces deux activités ne peuvent être regardées comme étant strictement identiques.

Dans le cas où, au titre du même exercice, il est procédé à l'adjonction de plusieurs activités, le changement d'activité est caractérisé dès lors qu'il est constaté un dépassement des seuils.

Cependant, si la société dispose d'instruments de gestion lui permettant de démontrer qu'une quote-part de l'augmentation d'un ou plusieurs seuils peut être rattachée à l'activité préexistante, il est admis que cette quote-part ne soit pas retenue pour apprécier l'éventuel changement d'activité.

**Enfin on soulignera que la simple augmentation du volume de l'activité n'est pas de nature à justifier un changement d'activité à la condition que la ou les activités de la société demeurent exercées et qu'aucune adjonction ne puisse être identifiée.**

### b. L'abandon ou le transfert d'activité

Un changement d'activité peut être caractérisé en cas d'abandon ou de transfert même partiel d'une ou plusieurs activités. En pratique, l'abandon ou le transfert d'activité peuvent notamment résulter, d'apports partiels d'actifs, de la filialisation des activités opérationnelles, de la cession ou cessation d'une ou plusieurs activités.

# 01

## LES ÉVÉNEMENTS SUSCEPTIBLES DE CARACTÉRISER UN CHANGEMENT D'ACTIVITÉ

**Ex :** Une société exerce une activité de fabrication de matériel électrique et une activité de travaux d'installation électrique.

Dans le cadre d'un plan de restructuration, l'entreprise envisage de se séparer de son activité de travaux d'installation électrique afin de développer son positionnement sur le marché de la fabrication de matériel électrique.

### **c. La mise en location gérance**

**Le fait pour un commerçant ou une société de mettre en gérance libre, moyennant redevance, son fonds de commerce ne constitue pas une cession d'entreprise** au sens de l'article 201 du CGI, mais un simple changement apporté au mode d'exploitation du fonds. Cette opération n'entraîne donc pas les conséquences fiscales d'une cessation d'activité.

### **d. La société holding « maillon faible » du changement d'activité**

Compte tenu du rôle central qu'elle joue dans le fonctionnement des groupes la société holding a souvent été mise en cause fiscalement en raison de l'évolution de son activité.

C'est ainsi qu'il a été jugé qu'une société holding qui se borne initialement à des activités purement administratives doit être considérée comme ayant changé d'activité dès lors qu'après l'absorption de sa filiale elle exerce une activité industrielle.

Il en va de même lorsqu'une société exerçant une activité exclusive de holding absorbe ses filiales et se met ensuite à exercer à titre principal les activités opérationnelles précédemment exploitées par celles-ci, l'activité de gestion de titres devenant marginale.

**Dans ces deux cas l'opération de fusion entraînant un changement d'activité a conduit la holding à perdre ses déficits.**

A contrario une société opérationnelle qui filialise toutes ces activités dans le cadre d'un apport d'actif vient à changer d'activité en devenant une société holding.

C'est dans ce contexte qu'il a été jugé que lorsqu'une société filialise son activité d'exploitation et devient une société holding, elle opère un changement d'activité constitutif d'une cessation d'entreprise au sens de l'article 221-5 du CGI ce qui la conduit également à perdre le droit au report de ses déficits.

**On retiendra au travers des deux situations exposées ci-dessus que les opérations de restructuration du type fusion ou apport partiel d'actif sont souvent génératrices de changement d'activité aux conséquences particulièrement sévères.**

# 02

## QUELS SONT LES CRITÈRES PERMETTANT DE CARACTÉRISER LE CHANGEMENT D'ACTIVITÉ?

L'article 221 5 b du CGI dispose : pour qu'un changement d'activité réelle soit caractérisé, l'adjonction, l'abandon ou le transfert d'une ou de plusieurs activités doivent entraîner une variation de plus de 50 % :

- Soit du chiffre d'affaires ;
- Soit de l'effectif moyen et du montant brut des éléments de l'actif immobilisé.

**Le chiffre d'affaires** correspond au montant hors taxes des affaires réalisées par l'entreprise dans l'exercice de son activité professionnelle courante.

**L'effectif en matière de personnel** s'entend de l'effectif des salariés employés par la société et décomptés selon les règles du droit du travail.

**Le montant brut des éléments de l'actif immobilisé** s'entend de l'ensemble des immobilisations corporelles, incorporelles et financières, amortissables ou non.

Ces immobilisations sont prises en compte pour leur montant brut, c'est-à-dire leur valeur d'origine ou leur valeur réévaluée si l'entreprise a procédé à une réévaluation de ses immobilisations, telle qu'elle résulte de l'application des règles comptables, abstraction faite des amortissements ou dépréciations éventuels constatés à raison de ces éléments ainsi que de la taxe sur la valeur ajoutée récupérable.

Pour **l'appréciation du seuil de 50 %**, il convient de comparer les montants de chiffres d'affaires, d'effectifs moyens du personnel et d'actifs bruts immobilisés :

- Déclarés au titre de l'exercice précédant celui de l'adjonction, de l'abandon ou du transfert d'activité ;
- Par rapport à ceux déclarés au titre de l'exercice de survenance de cet événement, ou de l'exercice suivant.

# 03

## CONSÉQUENCES DE LA CESSATION D'ACTIVITÉ

Les dispositions du 5 de l'article 221 du CGI rendent immédiatement imposable la société à raison des bénéfices d'exploitation non encore taxés, des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values latentes incluses dans l'actif social.

Toutefois dans le cadre de l'application éventuelle de l'atténuation conditionnelle prévue à l'article 221 bis du CGI les taxations pourront être différées dans le temps.

Cet avantage est subordonné à la double condition qu'aucune modification ne soit apportée aux écritures comptables et que l'imposition desdits bénéfices, plus-values et profits demeure possible sous le nouveau régime fiscal applicable à la société ou à l'organisme concerné.

**En revanche, les déficits subis antérieurement au changement d'objet social, ou au changement d'activité réelle caractérisant une cessation d'entreprise, sont définitivement perdus et ne peuvent plus être imputés sur les éventuels bénéfices réalisés ultérieurement.**

Objectivement il s'agit de la conséquence la plus sévère qui résulte du changement d'activité.

Toutefois ces déficits qui ont vocation à disparaître pourront être imputables sur les bénéfices d'exploitation non encore taxés, les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes incluses dans l'actif social imposables au titre de l'exercice au titre duquel le changement d'activité est caractérisé.

# 04

## LES POSSIBILITÉ DE SOLLICITER UN AGRÉMENT

Dans le cadre d'un **agrément** sollicité auprès du ministre du budget le changement d'activité pourra ne pas être considéré comme emportant cessation d'entreprise. A ce titre il conviendra de démontrer que l'adjonction, ou le transfert de l'activité sont indispensables à la poursuite de l'activité à l'origine des déficits et à la pérennité des emplois.

### En conclusion

**A la lumière des principes rappelés ci-dessus il apparaît que l'évolution d'une entreprise, souvent nécessaire pour qu'elle puisse survivre où se développer, peut comporter des risques fiscaux qu'il convient d'anticiper et de maîtriser.**

**On aura compris que le risque majeur se situe dans la perte des déficits reportables.**

**A cet effet, il sera observé que dans le cadre de l'intégration fiscale les déficits transférés au groupe sont préservés même en cas de changement d'activité.**

**Enfin l'entreprise aura toujours la possibilité de solliciter un agrément ministériel en vue d'atténuer les conséquences fiscales du changement d'activité.**

**Mieux vous informer,  
nous rapprocher de vous  
et encore mieux  
vous conseiller.  
Notre spécialiste fiscal  
reste à votre écoute.**

