

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 04/02/2013

BIC - Plus-values et Moins-values – Exonération des plus-values réalisées par les petites entreprises

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Plus-values et moins-values

Titre 4 : Régimes particuliers

Chapitre 1 : Plus et moins-values en cours d'exploitation

Section 1 : Exonération des plus-values réalisées par les petites entreprises

1

Les dispositions des articles 151 septies du code général des impôts (CGI) et 202 bis du CGI prévoyaient jusqu'en 2005 une exonération totale des plus-values professionnelles réalisées par les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu exerçant une activité commerciale, artisanale, agricole ou libérale à condition que l'activité ait été exercée depuis au moins cinq ans, que le bien n'entre pas dans le champ d'application du A de l'article 1594-0 G du CGI et que les recettes, toutes taxes comprises, de l'année de leur réalisation, ramenées le cas échéant à douze mois, et celles de l'année précédente en cas de cession ou de cessation de l'entreprise, n'excèdent pas :

- 250 000 € s'agissant d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter sur place ou de fournir le logement (à compter du 1er janvier 2009, est exclue de cette catégorie la location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés) (première catégorie d'entreprises) ;

- 90 000 € s'agissant des autres entreprises (seconde catégorie d'entreprises).

Les plus-values étaient exonérées partiellement lorsque les recettes étaient comprises :

- entre 250 000 € et 350 000 € s'agissant de la première catégorie d'entreprises ;

- entre 90 000 € et 126 000 € s'agissant de la seconde catégorie d'entreprises.

En ce qui concerne les exploitants agricoles, cette limite d'exonération était appréciée en comparant la moyenne des recettes encaissées, toutes taxes comprises, au cours des deux années civiles précédant celle de la réalisation de la plus-value nette aux seuils de :

- 250 000 € pour l'application de l'exonération totale ;
- ou de 350 000 € pour l'application de l'exonération dégressive.

10

L'article 37 de la loi de finances rectificative pour 2005 (n°2005-1720 du 30 décembre 2005) a aménagé ce dispositif.

Tout d'abord, l'article 151 septies du CGI s'applique désormais expressément, d'une part, aux activités industrielles et, d'autre part, aux seules plus-values de cession.

Ensuite, ce régime est modifié sur les points suivants :

- il est réservé aux activités exercées à titre professionnel ;
- si les seuils d'exonération demeurent inchangés, les recettes annuelles s'apprécient dorénavant sur la moyenne des recettes hors taxes, acquises ou encaissées au cours des exercices clos, ramenés le cas échéant à douze mois, au cours des deux années civiles qui précèdent l'exercice de réalisation des plus-values ou au cours des deux années civiles qui précèdent l'année de réalisation des plus-values ;
- les règles applicables lorsque l'entrepreneur individuel est aussi associé d'une société de personnes ou d'un groupement à l'impôt sur le revenu sont harmonisées. Il est tenu compte, pour le calcul des recettes, quelle que soit la nature de l'activité exercée par le contribuable, des recettes réalisées par la société ou le groupement soumis à l'impôt sur le revenu à proportion des droits de l'associé ou membre dans les bénéfices ;
- l'application de ce dispositif ne peut pas se cumuler avec l'exonération prévue à l'article 238 quinquies du CGI ni avec la mise en œuvre des dispositifs de report d'imposition prévus aux articles 41, 93 quater I ter, 151 octies, 151 octies A et 151 octies B du CGI. Elle peut, en revanche, se cumuler avec l'application des dispositifs prévus aux articles 151 septies A (exonération des plus-values en cas de départ à la retraite) et 151 septies B du CGI (abattement sur les plus-values à long terme afférentes à des immeubles d'exploitation détenus depuis plus de cinq ans).

Ces dispositions s'appliquent :

- aux plus-values réalisées à compter du 1er janvier 2006 ;
- et aux plus-values réalisées au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2006.

Pour les exercices ouverts en 2005 et clos en 2006, les contribuables ont le choix d'appliquer l'article 151 septies soit dans sa rédaction avant modification par la loi de finances rectificative pour 2005 soit dans sa nouvelle rédaction.

Ainsi, notamment, un loueur de fonds qui a clos un exercice, ouvert en 2005, dans le courant de l'année 2006 peut bénéficier, si les conditions sont satisfaites, de l'exonération prévue à l'article 151 septies du CGI dans sa rédaction antérieure à celle issue de la loi de finances rectificative pour 2005. En revanche, à compter des exercices ouverts en 2006, la nouvelle rédaction de l'article 151 septies ne permet plus au même loueur de fonds de bénéficier de la présente exonération.

20

La période de référence à retenir pour l'appréciation de la condition de recettes en présence d'un contribuable clôturant son exercice en cours d'année civile a donné lieu à des difficultés d'interprétation. L'article 21 de la loi n°2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011, précise que les recettes à retenir s'entendent de la moyenne des recettes réalisées au titre des

exercices clos au cours des deux années civiles qui précèdent la date de clôture de l'exercice de réalisation de la plus-value nette.

Ainsi, conformément aux dispositions de l'article 151 septies du CGI, IV du CGI, les recettes à prendre en compte pour l'appréciation des seuils d'exonération s'entendent de la moyenne des recettes, appréciées hors taxes, réalisées au titre des exercices clos, ramenés le cas échéant à douze mois, au cours des deux années civiles qui précèdent la date de clôture de l'exercice de réalisation des plus-values.

30

Sont examinés successivement le champ, les conditions d'application, la portée de l'exonération prévue à l'article 151 septies du CGI ainsi que la combinaison de ce dispositif avec les autres régimes d'exonération, d'abattement ou de report d'imposition des plus-values professionnelles.