

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-40-10-10-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 22/06/2022

BIC – Plus-values et moins-values – Exonération des plus-values réalisées par les petites entreprises – Effets de l'exonération

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

Sous-section 3 : Effets de l'exonération

Sommaire :

I. Portée de l'exonération

A. Principe

1. Cas général
2. Cas des plus-values réalisées à l'occasion de la cession de certains terrains ou bâtiments (rappel)
3. Cas des plus-values réalisées à la suite d'une expropriation ou de la perception d'indemnités d'assurances
4. Cas de l'associé exerçant son activité professionnelle au sens de l'article 151 nonies du CGI dans une société visée à l'article 8 ou 8 ter du CGI

B. Portée de l'exonération

1. Règles générales

- a. Exonération totale des plus-values
- b. Exonération dégressive linéaire

2. Cas des activités mixtes (ventes/prestations de services)

- a. Exonération totale (quatrième alinéa du 2° du II)
- b. Exonération dégressive linéaire (cinquième alinéa du 2° du II)
- c. Précisions sur la délimitation des activités mixtes

3. Cas particulier de la cession de matériels agricoles ou forestiers par des entreprises de travaux agricoles ou forestiers

a. Champ d'application

- 1° Travaux agricoles ou forestiers
- a° Travaux agricoles

b° Travaux forestiers

2° Entreprises concernées

a° Nature de l'activité

b° Exercice à titre principal de l'activité d'entrepreneur de travaux agricoles ou forestiers

3° Matériels concernés

b. Modalités d'application

1° Cession des matériels agricoles ou forestiers

a° Condition tenant au montant de recettes

b° Autres conditions

2° Cession des autres éléments d'actif

II. Combinaison du régime prévu à l'article 151 septies du CGI avec les autres régimes d'exonération, d'abattement ou de reports d'imposition des plus-values

I. Portée de l'exonération

A. Principe

1. Cas général

1

L'exonération prévue à l'[article 151 septies du code général des impôts \(CGI\)](#) s'applique aux plus-values nettes déterminées après compensation avec les moins-values de même nature. Cette règle s'applique quelle que soit la nature de l'activité exercée (industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole).

Les plus ou moins-values sont de même nature lorsqu'elles sont soumises au même régime fiscal, à court terme ou à long terme, conformément aux dispositions des [articles 39 duodécies du CGI](#) et [39 quindecies du CGI](#).

10

Lorsque la compensation fait apparaître une plus-value nette à court terme ou à long terme, celle-ci est exonérée si les conditions d'application de l'[article 151 septies du CGI](#) sont réunies.

En revanche, lorsque cette compensation fait apparaître une moins-value nette, celle-ci est déductible du résultat imposable dans les conditions de droit commun s'il s'agit d'une moins-value à court terme ou, s'il s'agit d'une moins-value à long terme, imputable sur les plus-values de même nature réalisées au cours des dix exercices suivants.

La moins-value nette à long terme réalisée au titre de l'exercice clos lors de la cession ou de la cessation de l'entreprise, ainsi que les moins-values nettes à long terme des exercices précédents qui sont encore susceptibles de faire l'objet d'une imputation, peuvent être déduites du bénéfice de l'exercice de cession ou de cessation pour une fraction de leur montant (cf. [BOI-BIC-PVMV-20-40-20](#)).

2. Cas des plus-values réalisées à l'occasion de la cession de certains terrains ou bâtiments (rappel)

20

Dès lors que les biens entrent dans le champ d'application du A de l'article 1594-0 G du CGI (cf. BOI-BIC-PVMV-40-10-10-10 n°310), la plus-value réalisée à l'occasion de la cession de tels biens n'entre pas dans la détermination de la plus-value nette exonérée pour l'application de l'article 151 septies du CGI.

De même, certaines plus-values de cessions de terres agricoles ou de bâtiments bénéficient d'un régime particulier qui les situe hors du champ de l'article 151 septies du CGI (exonération particulière ou imposition suivant le régime des plus-values des particuliers – cf. BOI-BIC-PVMV-40-10-10-10 n°340 et s.).

3. Cas des plus-values réalisées à la suite d'une expropriation ou de la perception d'indemnités d'assurances

30

Les plus-values réalisées directement à la suite d'expropriation ou de sinistres peuvent être exonérées sur le fondement de l'article 151 septies du CGI avant l'expiration du délai de cinq ans. Il en est de même des plus-values réalisées à la suite d'une réduction d'activité ou d'une réorganisation directement due à l'expropriation ou au sinistre. En revanche, dans l'hypothèse où l'entreprise ou la société aurait réalisé au cours de la même période fiscale des plus-values d'une autre nature, celles-ci demeurent imposables dans les conditions de droit commun.

Exemple : A l'occasion de la destruction dans un incendie de l'un des deux magasins qu'il exploitait, M. Z, commerçant dans le prêt-à-porter depuis trois ans, a perçu une indemnité de sa compagnie d'assurances de 50 000 €, représentative de la valeur du droit au bail qui était attaché à ce magasin. Il a perçu en outre une indemnité de 10 000 € représentative de la valeur des installations qu'il avait lui-même aménagées dans le magasin détruit.

La même année, et à la suite de ce sinistre, M. Z a vendu l'entrepôt, attenant au magasin détruit et qui figurait au bilan de son entreprise.

Par ailleurs, M. Z a retiré dans son patrimoine privé les murs de l'autre magasin.

Il est supposé que l'entreprise de M. Z n'a pas réalisé des recettes excédant le seuil ouvrant droit à une exonération totale des plus-values.

Tous ces éléments, cédés ou détruits, ayant figuré au bilan d'exploitation de M. Z, les plus et moins-values de l'exercice sont les suivantes :

- sur le droit au bail : une moins-value de 500 € ;
- sur les installations détruites : une plus-value de 1 500 € ;
- sur l'entrepôt : une plus-value de 3 000 € ;

- sur le retrait dans son patrimoine privé des murs du deuxième magasin : une plus-value de 3 000 €.

Seule la plus-value nette afférente aux plus et moins-values réalisées consécutivement au sinistre peut bénéficier de l'exonération prévue à l'article 151 septies du CGI (plus-value nette de : $3\,000 + 1\,500 - 500 = 4\,000$ € dans l'exemple). Par conséquent, la plus-value nette réalisée dans le cadre de l'activité économique normale de l'entreprise ou consécutivement à des décisions de gestion de l'exploitant est imposable dans les conditions de droit commun (plus-value nette à long terme de 3 000 € dans l'exemple).

Il est précisé que les plus-values nettes exonérées ou imposables se calculent distinctement par catégorie de plus ou moins-values, suivant qu'elles sont à court ou à long terme.

4. Cas de l'associé exerçant son activité professionnelle au sens de l'article 151 nonies du CGI dans une société visée à l'article 8 ou 8 ter du CGI

40

En cas de cessation d'activité d'une société visée à l'article 8 du CGI ou à l'article 8 ter du CGI entraînant la cessation d'activité de l'associé y exerçant son activité professionnelle (au sens de l'article 151 nonies du CGI), l'opération se traduit par le transfert de ses droits ou parts de son patrimoine professionnel vers son patrimoine privé à la date de la cessation ou de la cession. Ce transfert constitue le fait générateur d'une plus ou moins-value soumise au régime des plus ou moins-values professionnelles dont le montant est déterminé conformément à la jurisprudence du Conseil d'Etat (CE 16 février 2000, n° 133296, SA Ets Quémener) à partir du prix de revient fiscal de ces droits ou parts, lequel tient compte des bénéfices imposés et des déficits comblés ainsi que des déficits déduits et des bénéfices distribués.

A cet égard, lorsque la plus-value réalisée par la société visée à l'article 8 ou 8 ter du CGI est exonérée sur le fondement des dispositions de l'article 151 septies du CGI, cette plus-value exonérée est néanmoins prise en compte pour la détermination du prix de revient fiscal des droits ou parts de l'associé exerçant son activité professionnelle dans cette société. En pratique, le prix d'acquisition des droits ou parts est majoré du montant de cette plus-value exonérée. Il en est de même en cas de cession de ses droits dans la société qui a réalisé la plus-value exonérée dès lors qu'il y exerçait son activité professionnelle jusqu'à la cession.

B. Portée de l'exonération

50

Selon le montant des recettes annuelles, la plus-value nette dégagée au titre de la période fiscale considérée bénéficie d'une exonération totale ou dégressive.

1. Règles générales

a. Exonération totale des plus-values

60

La plus-value est exonérée pour la totalité de son montant lorsque les recettes annuelles sont inférieures ou égales à :

- 250 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer 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) ou s'il s'agit d'entreprises exerçant une activité agricole (première catégorie d'entreprises visées au a du 1° du II de l'article 151 septies du CGI) ;

- 90 000 € s'il s'agit d'autres entreprises ou de titulaires de bénéfices non commerciaux (seconde catégorie d'entreprises visées au b du 1° du II de l'article 151 septies du CGI).

b. Exonération dégressive linéaire

70

La plus-value est exonérée pour une partie de son montant lorsque les recettes annuelles sont supérieures à 250 000 € et inférieures à 350 000 € pour la première catégorie d'entreprises et lorsque les recettes annuelles sont supérieures à 90 000 € et inférieures à 126 000 €, pour la seconde catégorie d'entreprises.

Pour l'application de ces dispositions, le montant exonéré de la plus-value est déterminé en lui appliquant :

- pour la première catégorie d'entreprises, un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 350 000 € et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 100 000 € ;

- pour la seconde catégorie d'entreprises, un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 126 000 € et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 36 000 €.

80

Exemple : Une entreprise qui exerce une activité d'achat-revente (première catégorie d'entreprises) a réalisé un montant moyen de recettes annuelles en N et N+1 de 320 000 €. Elle réalise une plus-value nette en N+2 de 40 000 €.

- Calcul du taux d'exonération : $(350\ 000 - 320\ 000) / 100\ 000 = 30\ %$;

- Montant de la plus-value N+2 exonérée : $40\ 000 \times 30\ % = 12\ 000\ €$ (soit une plus-value restant imposable de 28 000 €).

2. Cas des activités mixtes (ventes/prestations de services)

90

Les quatrième et cinquième alinéas du 2° du II de l'article 151 septies du CGI prévoient des règles spécifiques pour calculer les limites d'exonération des recettes en cas d'activités mixtes, c'est-à-dire lorsqu'un contribuable réalise à la fois des activités :

- de ventes de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fourniture de 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) ;

- et des prestations de services autres que la fourniture de denrées ou de logement.

Ces règles ne s'appliquent par hypothèse qu'aux entreprises relevant des bénéfices industriels et commerciaux dès lors que les titulaires de bénéfices agricoles et de bénéfices non commerciaux relèvent respectivement de la première et de la seconde catégorie d'activités définies au a) et b) du 1° du II de l'article 151 septies du CGI.

a. Exonération totale (quatrième alinéa du 2° du II)

100

Lorsque l'activité de l'entreprise se rattache aux deux catégories définies aux a et b du 1° du II de l'article 151 septies du CGI, l'exonération totale n'est applicable que si le montant global des recettes est inférieur ou égal à 250 000 € et si le montant des recettes afférentes aux activités autres que celles de la première catégorie est inférieur ou égal à 90 000 €.

b. Exonération dégressive linéaire (cinquième alinéa du 2° du II)

110

Lorsque les conditions exposées au n° 100 ne sont pas remplies, si le montant global des recettes (toutes activités) est inférieur à 350 000 € et si le montant des recettes afférentes aux activités autres que celles de la première catégorie est inférieur à 126 000 €, le montant exonéré de la plus-value est déterminé en appliquant le moins élevé des deux taux qui aurait été déterminé dans les conditions fixées au n° 70 si l'entreprise avait réalisé le montant global de ses recettes au titre d'activités ne relevant que de la première catégorie d'entreprises ou si l'entreprise n'avait réalisé que des activités relevant de la seconde catégorie.

120

Exemple 1 : Une entreprise commerciale a réalisé les montants de recettes suivants :

Recettes provenant des ventes : 120 000 €

Recettes provenant des prestations de services : 88 000 €

Montant de la plus-value nette : 40 000 €

La plus-value nette est exonérée (recettes globales < 250 000 € et recettes provenant des prestations de services < 90 000 €).

130

Exemple 2. La même entreprise a réalisé les montants de recettes suivants :

Recettes provenant des ventes : 200 000 €

Recettes provenant des prestations de services : 120 000 €

Montant de la plus-value nette : 40 000 €

Pour déterminer le taux d'exonération, il convient de procéder à une comparaison entre le taux d'exonération qui s'appliquerait dans le cas où toutes les recettes de l'entreprise correspondraient à des ventes et le taux qui s'appliquerait sur ses seules prestations de services. L'entreprise devra retenir le taux le moins élevé pour déterminer sa plus-value nette exonérée :

- Taux d'exonération applicable dans le cas où toutes les recettes de l'entreprise correspondraient à des ventes :

$$(350\ 000 - 320\ 000) / 100\ 000 = 30\ % ;$$

- Taux d'exonération applicable sur les seules prestations de services :

$$(126\ 000 - 120\ 000) / 36\ 000 = 16,67\ % ;$$

En retenant le taux d'exonération le plus faible, le montant de la plus-value nette exonérée s'élève à :

$$40\ 000 \times 16,67\ % = 6\ 668\ €.$$

c. Précisions sur la délimitation des activités mixtes

140

Les règles mentionnées ci-dessus s'appliquent notamment aux entreprises du bâtiment qui fournissent non seulement la main d'œuvre mais aussi les matériaux ou matières premières entrant à titre principal dans l'ouvrage qu'elles réalisent.

Pour apprécier la double limite, il convient que les factures délivrées fassent apparaître distinctement la part relative aux prestations de services et celle afférente aux ventes. Cette pratique, déjà courante chez de nombreux professionnels, paraît la plus expédiente pour apporter la preuve que les limites de chiffre d'affaires sont respectées.

Il est rappelé que les prothésistes dentaires exercent une activité de vente lorsqu'ils fournissent, en sus de la main d'œuvre, les matières premières (métaux, résines, céramiques,...) qui entrent dans la composition des prothèses qu'ils réalisent. En revanche, ils sont des prestataires de services lorsqu'ils utilisent, pour l'essentiel, des matières premières fournies par leurs clients ou effectuent des réparations (RM n° 63756 Roubaud, JO AN 13 juin 2006, p. 6203).

3. Cas particulier de la cession de matériels agricoles ou forestiers par des entreprises de travaux agricoles ou forestiers

150

Le III de l'[article 151 septies du CGI](#) prévoit que les plus-values réalisées à l'occasion de la cession de matériels agricoles ou forestiers par des entreprises de travaux agricoles ou forestiers sont exonérées dans les conditions applicables à la première catégorie d'entreprises mentionnées au a du 1° du II de l'article 151 septies du CGI.

Il est précisé que les règles en vigueur avant la loi de finances rectificative pour 2005 demeurent inchangées. Le [décret n° 94-287 du 6 avril 1994](#), codifié à l'[article 41-0 A de l'annexe III au CGI](#), continue donc de régir les modalités d'application de cette mesure.

Remarque : les entrepreneurs de travaux agricoles ou forestiers sont des prestataires de services imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. Par suite, l'exonération des plus-values prévue à l'article 151 septies du CGI devrait être applicable à celles de ces entreprises dont le montant de recettes annuelles n'excède pas le seuil applicable aux entreprises de seconde catégorie. Toutefois, la [loi de finances pour 1994](#) a prévu de retenir le seuil applicable aux activités de première catégorie pour les plus-values réalisées au cours d'un exercice clos à compter du 1er janvier 1993 lors de la cession de matériels agricoles ou forestiers par les entrepreneurs de travaux agricoles ou forestiers.

a. Champ d'application

1° Travaux agricoles ou forestiers

160

L'[article 41-0 A de l'annexe III au CGI](#) énumère les travaux agricoles ou forestiers au sens de l'[article 38 de la loi de finances pour 1994](#).

Cette liste est limitative.

a° Travaux agricoles

170

Il s'agit des opérations entrant dans l'une des catégories suivantes :

- Labours, préparation et entretien des sols de cultures ;

Sont, notamment, concernés à ce titre, les opérations de fertilisation quel que soit le procédé utilisé ainsi que les travaux qui se traduisent par une amélioration durable des sols de cultures : mise en place d'un dispositif de drainage ou d'irrigation, nivellement des sols, suppression des haies etc...

- Semis et plantations ;

- Entretien et traitement des cultures et plantations ;

Les travaux d'entretien comprennent, notamment, le binage, le sarclage, l'arrosage et la taille des cultures.

- Récoltes ;

Outre les travaux de fenaison, de moisson, de vendange et de récolte (tubercules, fruits et légumes, etc...) sont notamment visées les opérations de triage, calibrage et ensachage des produits.

b° Travaux forestiers

180

Il s'agit des opérations entrant dans l'une des catégories suivantes :

- Préparation et entretien des sols ;

Cette catégorie comprend notamment les opérations suivantes : enlèvement des souches, labours, sous-solage, ameublissement des sols, traitement chimique, assainissement et épandage d'engrais.

Comme en matière agricole, sont également visés les travaux d'aménagement des forêts ainsi que ceux qui sont destinés à améliorer durablement les sols.

Il s'agit, par exemple, des travaux concourant à la protection des bois contre l'incendie, de ceux entrepris pour combler les marécages, raser les talus ainsi que des opérations destinées à l'installation de système de drainage ou la construction de voies de desserte.

- Plantations et replantations ;

- Exploitation des bois : abattage, ébranchage, élagage, éhouppage, travaux précédant ou suivant normalement ces opérations, notamment débroussaillage et nettoyage des coupes ;

- Lorsqu'ils sont effectués sur le parterre de la coupe, travaux de façonnage, de conditionnement du bois, de sciage et de carbonisation ;

- Enlèvement jusqu'aux aires de chargement.

2° Entreprises concernées

190

Il est rappelé que les dispositions de l'[article 151 septies du CGI](#) s'appliquent uniquement aux entreprises relevant de l'impôt sur le revenu. Les entreprises de travaux agricoles ou forestiers concernées sont donc uniquement les entreprises individuelles et les sociétés mentionnées à l'[article 8 du CGI](#), dont les résultats sont déterminés selon les règles des bénéficiaires industriels et commerciaux.

a° Nature de l'activité

200

Conformément à l'[article 41-0 A de l'annexe III au CGI](#), les entrepreneurs de travaux agricoles ou forestiers s'entendent de ceux qui effectuent à titre principal, pour le compte de tiers exploitants

agricoles ou forestiers, les travaux énumérés à ce même article.

Par suite, les dispositions du III de l'article 151 septies du CGI sont applicables aux entreprises qui réalisent des travaux et non à celles qui se bornent à louer aux exploitants agricoles et forestiers le matériel nécessaire à leur exécution.

Les travaux agricoles ou forestiers mentionnés à l'article 41-0 A de l'annexe III au CGI doivent être exécutés au profit des seuls exploitants agricoles ou forestiers. En outre, il sera admis que les travaux réalisés par les entrepreneurs au profit des collectivités locales dans le cadre de l'exploitation ou de l'entretien de leur domaine, y soient assimilés. Par ailleurs, les travaux pourront être facturés à une coopérative agricole sous réserve que l'entrepreneur puisse démontrer que la coopérative a bien refacturé cette prestation à un exploitant agricole ou forestier.

b° Exercice à titre principal de l'activité d'entrepreneur de travaux agricoles ou forestiers

210

Les entreprises visées au III de l'article 151 septies du CGI doivent exercer à titre principal l'activité éligible. Cette prépondérance s'apprécie au niveau du chiffre d'affaires.

Conformément à l'article 41-0 A de l'annexe III au CGI, l'activité d'entrepreneur de travaux agricoles ou forestiers doit procurer de manière constante à l'entreprise plus de 50 % de son chiffre d'affaires annuel hors taxes. Le chiffre d'affaires que réalise l'entrepreneur avec sa propre exploitation n'est pas pris en compte pour le calcul de ce seuil.

À titre de règle pratique, cette condition sera considérée comme satisfaite si elle est respectée au cours des périodes fiscales closes dans les deux années précédant celle de la réalisation de la plus-value c'est à dire au cours de la période de référence retenue pour la détermination des recettes annuelles (cf. BOI-BIC-PVMV-40-10-10-20 n°500).

3° Matériels concernés

220

Aux termes de l'article 41-0 A de l'annexe III au CGI, les matériels de travaux agricoles ou forestiers s'entendent des biens d'équipement exclusivement affectés à la réalisation des travaux agricoles ou forestiers tels qu'ils sont définis à ce même article.

230

Sont, par conséquent, exclus :

- les éléments de l'actif immobilisé, autres que les biens d'équipement, qu'ils soient ou non nécessaires à l'exploitation : fonds de commerce, autres éléments incorporels, immeubles etc. ;
- les biens d'équipement qui ne sont pas exclusivement affectés à la réalisation des travaux agricoles ou forestiers. Il s'agit des biens :

- qui ne concourent pas directement à la réalisation des opérations en cause tels le matériel de bureau ou l'outillage utilisé à la réparation des machines ;

- qui sont, même accessoirement, utilisés pour la réalisation d'opérations ne revêtant pas le caractère de travaux agricoles ou forestiers au sens de l'article premier du [décret n° 94-287 du 6 avril 1994](#).

Les entreprises qui exercent concomitamment une activité d'entrepreneur de travaux agricoles ou forestiers et une autre activité ne pourront donc bénéficier de ces dispositions qu'à l'occasion de la cession des seuls matériels exclusivement affectés à l'activité d'entrepreneur de travaux agricoles ou forestiers.

240

Cela étant, les travaux agricoles ou forestiers énumérés à l'[article 41-0 A de l'annexe III au CGI](#), sont de la nature de ceux qui sont exécutés directement par les exploitants agricoles ou forestiers.

Par conséquent, lorsqu'un même contribuable exerce, à titre principal, l'activité d'entrepreneur de travaux agricoles ou forestiers et, accessoirement, celle d'exploitant agricole ou forestier, il ne perd pas le bénéfice des nouvelles dispositions lors de la cession des matériels agricoles ou forestiers inscrits à l'actif de l'activité commerciale au seul motif que ces derniers seraient accessoirement affectés à la réalisation de travaux agricoles ou forestiers dans le cadre de l'exploitation agricole ou forestière.

b. Modalités d'application

1° Cession des matériels agricoles ou forestiers

a° Condition tenant au montant de recettes

250

Les plus-values résultant de la cession des biens en cause sont exonérées lorsqu'elles sont réalisées par les entrepreneurs de travaux agricoles ou forestiers concernés dont le montant des recettes annuelles au sens de l'[article 151 septies du CGI](#) est inférieur ou égal à 250 000 € pour l'application de l'exonération totale ou supérieur à 250 000 € et inférieur à 350 000 € pour l'application de l'exonération partielle dégressive.

b° Autres conditions

260

Le bénéfice des nouvelles dispositions est également subordonné au respect des autres conditions mentionnées à l'[article 151 septies du CGI](#).

Il en résulte, notamment, que l'exonération des plus-values provenant de la cession de matériels agricoles ou forestiers est subordonnée à la condition que l'entrepreneur de travaux agricoles ou forestiers ait exercé son activité depuis au moins cinq ans.

2° Cession des autres éléments d'actif

270

Les conditions d'exonération des plus-values provenant de la cession des éléments d'actif immobilisé, autres que les matériels agricoles ou forestiers, sont les mêmes qu'une entreprise imposable dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux relevant de la seconde catégorie d'entreprises.

II. Combinaison du régime prévu à l'article 151 septies du CGI avec les autres régimes d'exonération, d'abattement ou de reports d'imposition des plus-values

280

L'application du régime prévu à l'[article 151 septies du CGI](#) ne peut pas se cumuler avec l'application du dispositif d'exonération prévu à l'[article 238 quindecies du CGI](#) (exonération en cas de transmission d'une entreprise individuelle, d'une branche complète d'activité ou d'éléments assimilés dont la valeur n'excède pas certains montants) ou des dispositifs de report d'imposition prévus aux articles [41 du CGI](#) (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle), [93 quater I ter du CGI](#) (apports de brevets ou assimilés à une société par une personne physique), [151 octies](#) (apport d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité à une société), [151 octies A du CGI](#) (restructurations de sociétés civiles professionnelles) et [151 octies B du CGI](#) (apports de titres). L'option pour l'un de ces régimes est donc exclusive de la présente exonération.

290

Elle peut, en revanche, se cumuler avec les régimes prévus aux articles [151 septies A](#) et [151 septies B du CGI](#) :

- l'article 151 septies A du CGI permet d'exonérer les plus-values réalisées à l'occasion du départ à la retraite de l'exploitant ;

- l'article 151 septies B du CGI aménage un abattement pour durée de détention sur les plus-values à long terme afférentes à des immeubles d'exploitation.

300

Lorsqu'une entreprise qui réalise des plus-values peut bénéficier d'une exonération totale des plus-values sur le fondement de l'[article 151 septies du CGI](#), compte tenu notamment de son niveau de recettes, le cumul entre le présent dispositif et d'autres régimes ne présente pas d'intérêt, que ce soit pour l'impôt sur le revenu ou pour les prélèvements sociaux afférents à ces plus-values.

En revanche, lorsque l'entreprise n'a droit qu'à une exonération partielle sur le fondement de l'article 151 septies du CGI, la question du cumul prend une importance particulière.

De manière générale, il est recommandé, lorsque ces régimes peuvent se cumuler, de les appliquer dans l'ordre suivant (du plus spécifique vers le plus général) : d'abord celui prévu à l'[article 151 septies B du CGI](#) (abattement pour durée de détention), puis celui de l'[article 151 septies A du CGI](#) (exonération en cas de départ à la retraite) et enfin l'exonération de l'article 151 septies du CGI.

310

Le 5 juin N, M. A cède, à l'occasion de son départ à la retraite, son entreprise individuelle dans laquelle il exerçait une activité industrielle depuis plus de cinq ans. Les plus et moins-values réalisées à l'occasion de cette cession se décomposent comme suit :

- Terrains (détenus depuis plus de quinze ans) : plus-value à long terme de 500 000 € ;
- Constructions (détenues depuis dix années révolues) : plus-value
 - à court terme de 200 000 € ;
 - à long terme de 800 000 €.
- Matériel industriel : plus-value
 - à long terme de 50 000 € ;
 - à court terme de 50 000 € ;
- Matériel de bureau : moins-value à court terme de 20 000 €.

Le montant des recettes annuelles (moyenne des deux exercices de douze mois précédant l'exercice de cession) réalisées par l'entreprise s'élève à 272 000 €.

Compte tenu du niveau de recettes, le contribuable ne peut prétendre qu'à l'exonération dégressive partielle des plus-values en application de l'[article 151 septies du CGI](#).

320

Pour l'application cumulée des trois régimes ([151 septies](#), [151 septies A](#) et [151 septies B du CGI](#)), il convient d'appliquer d'abord l'abattement pour durée de détention sur les immeubles d'exploitation :

- sur les terrains détenus depuis plus de quinze ans, l'article 151 septies B du CGI ouvre droit à une exonération totale sur la plus-value à long terme (abattement de 100 % sur la plus-value de 500 000 €) ;
- s'agissant des constructions détenues depuis dix années révolues, la plus-value à long terme fait l'objet d'un abattement de 50 % (400 000 €).

Sur les éléments immobiliers, demeurent donc imposables à ce stade :

- une plus-value à court terme de 200 000 € ;

- une plus-value à long terme de 400 000 €.

330

Dans un second temps, l'application de l'[article 151 septies A du CGI](#) permet d'exonérer la plus-value de 100 000 € dégagée sur le matériel industriel (court et long terme). En revanche, l'article 151 septies A du CGI est sans incidence sur :

- les prélèvements sociaux assis sur les plus-values à long terme (50 000 €) ;

- les plus-values immobilières, à court ou à long terme (200 000 € et 400 000 €).

340

Enfin, en application des dispositions prévues à l'[article 151 septies du CGI](#), la plus-value nette qui reste imposable peut bénéficier d'une exonération partielle compte tenu du niveau de recettes de l'entreprise :

- Calcul du taux d'exonération : $(350\,000 - 272\,000 / 100\,000) = 78\%$

- Détermination des plus et moins-values à court et long terme nettes :

- plus-value nette à court terme : $200\,000 - 20\,000 = 180\,000\text{ €}$;

- plus-value nette à long terme : 400 000 €.

- Application du taux d'exonération aux plus-values nettes :

- plus-value nette à court terme exonérée : $(180\,000 \times 78\%) = 140\,400\text{ €}$;

- plus-value nette à long terme exonérée : $(400\,000 \times 78\%) = 312\,000\text{ €}$.

- Demeurent imposables à l'impôt sur le revenu ainsi qu'aux prélèvements sociaux :

- plus-value nette à court terme : $180\,000 - 140\,400 = 39\,600\text{ €}$;

- plus-value nette à long terme : $400\,000 - 312\,000 = 88\,000\text{ €}$.

- Enfin, il est précisé que, pour l'assiette des prélèvements sociaux restant dus après application de l'article 151 septies A du CGI, le taux d'exonération applicable en vertu de l'article 151 septies du CGI peut être retenu.

Par conséquent, cette assiette pourra faire l'objet d'un abattement complémentaire de 78 % et sera ainsi ramenée à : $50\,000 - (50\,000 \times 78\%) = 11\,000$ €.

350

Au total, après application cumulée des articles 151 septies, 151 septies A et 151 septies B du CGI, les plus-values taxables s'élèvent :

- à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux :

- à une plus-value nette à court terme de 39 600 € ;

- à une plus-value nette à long terme de 88 000 €.

- aux seuls prélèvements sociaux, une plus-value à long terme résiduelle de 11 000 €.