

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-BASE-60-30-20-03/06/2015

Date de publication : 03/06/2015

BIC - Base d'imposition - Opérations de crédit-bail mobilier et immobilier - Régime fiscal des opérations de crédit-bail immobilier - Levée d'option d'achat et cession de l'immeuble acquis au terme du contrat de crédit- bail

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Base d'imposition

Titre 6 : Opérations de crédit-bail mobilier et immobilier

Chapitre 3 : Régime fiscal des opérations de crédit-bail immobilier

Section 2 : Levée d'option d'achat et cession de l'immeuble acquis au terme du contrat de crédit-bail

Sommaire :

- I. Conséquences de la levée d'option d'achat d'un contrat de crédit-bail immobilier
 - A. Situation du preneur d'un contrat de crédit-bail immobilier
 - 1. Réintégration d'une fraction des loyers versés en cours de contrat
 - a. Situation générale : détermination de la fraction des loyers à réintégrer
 - b. Opérations concernant des immeubles affectés à usage de bureaux et situés en Ile-de-France
 - c. Opérations concernant des immeubles situés dans certaines zones d'aménagement du territoire
 - 1° Entreprises concernées
 - 2° Immeubles concernés
 - 3° Contrats éligibles
 - 4° Lieu de situation de l'immeuble
 - 5° Conditions relatives aux encadrements communautaires
 - a° Immeubles situés dans les zones de revitalisation rurale
 - b° Immeubles situés dans les zones d'aide à finalité régionale
 - d. Opérations réalisées par les anciennes SICOMI et les sociétés agréées pour le financement des économies d'énergie (SOFERGIE)
 - 2. Amortissement de l'immeuble acquis à l'échéance d'un contrat de crédit-bail
 - B. Situation du bailleur d'un contrat de crédit-bail immobilier
 - 1. Sort de la provision
 - 2. Régime applicable au produit de la cession
- II. Cession d'un immeuble acquis en exécution d'un contrat de crédit-bail

I. Conséquences de la levée d'option d'achat d'un contrat de crédit-bail immobilier

A. Situation du preneur d'un contrat de crédit-bail immobilier

1

Le locataire qui accepte, à l'échéance d'un contrat de crédit-bail, la promesse unilatérale de vente dont il est titulaire, devient propriétaire du bien objet du contrat. Ce bien est alors inscrit à son bilan parmi les éléments de l'actif immobilisé.

1. Réintégration d'une fraction des loyers versés en cours de contrat

10

Le locataire acquéreur de l'immeuble doit procéder, le cas échéant, à la réintégration d'une fraction des loyers versés en cours de contrat.

a. Situation générale : détermination de la fraction des loyers à réintégrer

20

Les dispositions de l'[article 239 sexies du code général des impôts \(CGI\)](#) s'appliquent aux opérations de crédit-bail réalisées par les sociétés immobilières pour le commerce et l'industrie (SICOMI). Ces dispositions sont également applicables aux opérations de crédit-bail réalisées auprès de bailleurs autres que des SICOMI en vertu des dispositions de l'[article 239 sexies B du CGI](#).

Lorsque le prix de levée de l'option est inférieur à la différence existant entre la valeur de l'immeuble lors de la signature du contrat et le montant total des amortissements que le locataire aurait pu pratiquer s'il avait été propriétaire du bien depuis cette date, le crédit-preneur est tenu de réintégrer, dans les résultats de son entreprise afférents à l'exercice en cours au moment de la cession, la fraction des loyers versés pendant la période au cours de laquelle il a été titulaire du contrat et correspondant à cette différence, diminuée du prix de cession de l'immeuble.

30

Exemple 1 :

Un contrat de crédit-bail immobilier a été conclu le 01/01/N (avant le 01/01/1996) pour une durée de 15 ans pour l'acquisition d'un immeuble dont les constructions ont une durée normale d'utilisation de 20 ans. A l'issue de la période de location le crédit-preneur accepte la promesse de vente :

- prix d'acquisition de l'immeuble : 500 000 € ;

- prix des constructions : 450 000 € ;
- prix du terrain : 50 000 € ;
- frais d'acquisition : 40 000 € ;
- prix de levée de l'option : 50 000 €.

Solution :

- valeur de l'immeuble lors de la signature du contrat : 500 000 € ;
- amortissements théoriques ($450\,000/20 \times 15$) : 337 500 € ;
- valeur nette comptable (VNC) théorique : 162 500 € ($500\,000\,€ - 337\,500\,€$) ;
- prix de cession : 50 000 € ;
- montant de la réintégration (différence entre VNC théorique et prix de cession) : 112 500 €.

40

En ce qui concerne les contrats conclus à compter du 1^{er} janvier 1996, conformément au I de l'[article 239 sexies du CGI](#), le montant de la réintégration ainsi déterminée sera diminué des quotes-parts de loyers non déductibles en application des dispositions du 10 de l'[article 39 du CGI](#).

50

Exemple 2 :

Un contrat de crédit-bail immobilier a été conclu le 01/01/N (après le 01/01/1996) pour une durée de 15 ans pour l'acquisition d'un immeuble dont les constructions ont une durée normale d'utilisation de 20 ans. Le montant de la réintégration à effectuer par le crédit-preneur s'il accepte la promesse de vente à l'issue de la période de location sera déterminé comme suit :

- valeur de l'immeuble lors de la signature du contrat : 300 000 € ;
- amortissements théoriques ($255\,000/20 \times 15$) : 191 250 € ;
- valeur nette comptable (VNC) théorique : 108 750 € ;
- prix de levée de l'option : 30 000 € ;
- différence entre VNC théorique et prix de cession : 78 750 € ;
- loyers non déductibles ([CGI, art. 39, 10](#)) : 15 000 € ;
- montant de la réintégration : 63 750 €.

60

Lorsque le crédit-preneur acquéreur a acquis les droits attachés au contrat auprès d'un précédent locataire, la fraction des loyers à réintégrer est déterminée en appliquant au montant de la réintégration telle que définie au [I-A-1-a § 20 à 50](#) le rapport qui existe à la date de levée de l'option d'achat entre la durée de détention des droits afférents au contrat par le crédit-preneur acquéreur et la durée totale du contrat.

70

Lorsque l'immeuble n'est pas acquis à l'issue du contrat ou lorsque le contrat de crédit-bail est résilié, le 10 de l'[article 39 du CGI](#) dispose que les quotes-parts de loyers non déduites durant la période de location sont admises en déduction du résultat imposable.

b. Opérations concernant des immeubles affectés à usage de bureaux et situés en Ile-de-France

80

Le montant de la réintégration est déterminé de la même manière que dans le régime général, c'est-à-dire indépendamment de la valeur nette comptable de l'immeuble dans les écritures du crédit-bailleur et sous déduction des quotes-parts de loyers non déductibles. Il en résulte qu'en pratique, pour les opérations concernant des immeubles affectés à usage de bureaux et situés en Ile-de-France, la réintégration sera toujours nulle dès lors que les réintégrations effectuées durant la période de location représentent la totalité du sur-amortissement pratiqué par le bailleur.

c. Opérations concernant des immeubles situés dans certaines zones d'aménagement du territoire

90

Sous certaines conditions tenant au lieu de situation de l'immeuble et de durée du contrat, l'[article 239 sexies D du CGI](#) dispose que les crédit-preneurs qui répondent aux conditions des a et b de l'[article 39 quinques D du CGI](#) sont dispensés de toute réintégration au moment de la levée de l'option.

1° Entreprises concernées

100

Les entreprises concernées sont les petites et moyennes entreprises relevant de l'impôt sur le revenu ou soumises à l'impôt sur les sociétés qui répondent aux critères prévus par les a et b de l'[article 39 quinques D du CGI](#).

Ainsi sont considérées comme des petites et moyennes entreprises les entreprises qui, cumulativement, remplissent les conditions suivantes :

- occupent un effectif de salariés employés inférieur à 250 ;

- ont réalisé un chiffre d'affaires annuel, c'est-à-dire porté ou ramené le cas échéant à douze mois, qui n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan n'excède pas 43 millions

d'euros ;

- et dont le capital ou les droits de vote ne sont pas détenus à hauteur de 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises ne répondant pas aux deux conditions précédentes ou par des entreprises répondant à ces conditions mais dont le capital ou les droits de vote sont détenus à hauteur de 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises.

Pour les sociétés membres d'un groupe fiscal, les conditions de chiffre d'affaires et d'effectif s'apprécient en faisant la somme algébrique des chiffres d'affaires et des effectifs de l'ensemble des sociétés membres du groupe.

Ces conditions s'apprécient, en règle générale, à la date du dernier exercice clos lors de la signature du contrat de crédit-bail. Toutefois, en cas de création, lorsque le contrat de crédit-bail est conclu au cours du premier exercice d'exploitation de l'entreprise crédit-preneuse, les critères s'apprécient à la date de clôture de cet exercice.

Pour plus de précisions sur cette définition de la petite et moyenne entreprise, il convient de se reporter au [I-A § 180 à 300 du BOI-BIC-AMT-20-30-90](#).

2° Immeubles concernés

110

Pour les contrats conclus à compter du 1^{er} janvier 2001, le bénéfice de la dispense de réintégration d'une fraction des loyers est réservé aux contrats portant sur des immeubles à caractère industriel et commercial ([CGI, art. 239 sexies D](#)).

Les immeubles à usage de bureaux, dès lors qu'ils sont affectés à l'exploitation industrielle et commerciale de l'entreprise, peuvent bénéficier du régime prévu à l'article 239 sexies D du CGI.

3° Contrats éligibles

120

Les dispositions de l'[article 239 sexies D du CGI](#) ne s'appliquent qu'aux opérations conclues entre le 1^{er} janvier 1996 et le 31 décembre 2015, pour la location, par un contrat de crédit-bail, d'une durée effective d'au moins quinze ans.

4° Lieu de situation de l'immeuble

130

Les opérations conclues à compter du 1^{er} janvier 2007 bénéficient de la dispense de réintégration des loyers prévue à l'[article 239 sexies D du CGI](#), sous réserve que les immeubles visés par ces opérations soient situés dans les zones d'aide à finalité régionale (zones AFR) et dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) définies au II de l'[article 1465 A du CGI](#).

Par conséquent, les opérations de crédit-bail réalisées dans les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire (zones PAT) et dans les territoires ruraux de développement prioritaire (TRDP) depuis le 1^{er} janvier 2007 ne bénéficient plus de la dispense de réintégration des loyers

prévue à l'article 239 sexies D du CGI sauf si ces zones font partie des zones AFR. En revanche, les contrats de crédit-bail en cours à cette date relatifs à des immeubles dans ces zones continuent de bénéficier des dispositions de l'article 239 sexies D du CGI, sous réserve du respect des autres conditions prévues par ce même texte (nature de l'immeuble, durée du contrat, taille de l'entreprise).

Du fait de la suppression des TRDP et des zones PAT, les dispositions du deuxième alinéa du 10 de l'article 39 du CGI s'appliquent, pour les contrats conclus à compter du 1^{er} janvier 2007, aux immeubles à usage de bureaux entrant dans le champ d'application de la taxe prévue à l'article 231 ter du CGI et qui ne sont pas en zone AFR ni en ZRU.

Pour plus de précisions sur les ZRR, il convient de se reporter au I § 20 et suivants du BOI-IF-CFE-10-30-40-40.

5° Conditions relatives aux encadrements communautaires

140

Le troisième alinéa de l'article 239 sexies D du CGI cantonne le bénéfice de cette dispense de réintégration au respect des encadrements communautaires propres aux petites et moyennes entreprises ou aux zones AFR suivant le lieu d'implantation de l'immeuble faisant l'objet du contrat de crédit-bail.

Pour apprécier le respect des plafonds d'aides prévus par les règlements communautaires, il convient de considérer que l'aide accordée au titre de cette dispense de réintégration est égale à l'économie d'impôt actualisée résultant de l'absence de réintégration à opérer en application des dispositions de l'article 239 sexies du CGI et de l'article 239 sexies D du CGI.

a° Immeubles situés dans les zones de revitalisation rurale

150

Pour les immeubles neufs situés dans les ZRR, l'avantage procuré par l'application des dispositions de l'article 239 sexies D du CGI est subordonné au respect des conditions et limites prévues par l'article 17 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission, du 17 juin 2014, déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

Il en résulte que l'appréciation des critères définissant une PME doit se faire selon la méthodologie prévue à cet effet à l'article 6 de l'annexe I du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission, du 17 juin 2014 précité et que l'avantage tiré de la dispense de réintégration doit respecter les plafonds d'aide mentionnés à l'article 17 de ce même règlement.

Pour les autres immeubles situés en ZRR, le bénéfice de la dispense de réintégration est subordonné au respect du règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission, du 18 décembre 2013, relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de *minimis*.

b° Immeubles situés dans les zones d'aide à finalité régionale

160

Le bénéfice des dispositions de l'[article 239 sexies D du CGI](#) pour les immeubles neufs situés dans les zones AFR est subordonné au respect des conditions et limites prévues par l'article 14 du [règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission, du 17 juin 2014, déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité](#).

Pour les autres immeubles situés dans ces zones, le bénéfice de la dispense de réintégration est subordonné au respect du [règlement \(UE\) n° 1407/2013 de la Commission, du 18 décembre 2013, relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis](#).

Ainsi, il est rappelé notamment que sont exclus du champ des aides à finalité régionale certains secteurs (pêche et aquaculture, construction navale, charbon, acier, fibres synthétiques).

Le taux d'intensité d'aide servant au calcul du plafond régional est modulé suivant le type de zones AFR et suivant qu'il s'agit d'une petite entreprise ou d'une moyenne entreprise, telle que définie par le [règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission, du 17 juin 2014, déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité](#).

170

Exemple : Détermination du montant de l'aide accordée en application des dispositions de l'[article 239 sexies D du CGI](#).

Soit une entreprise A soumise à l'impôt sur les sociétés, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, qui signe le 01/01/N un contrat de crédit-bail d'une durée de 15 ans portant sur un bâtiment à usage commercial d'une valeur de 1 700 001 €, dont 200 000 € pour le terrain, situé dans une zone AFR.

Le prix de cession, prévu au titre de la levée d'option devant intervenir le 01/01/N+15, est fixé à 1 €. La durée normale d'utilisation de la construction considérée, par simplification, comme égale à la durée normale d'utilisation de la structure est de 30 ans.

Par ailleurs, il est supposé que la durée normale d'utilisation des constructions appréciée à la date de la levée d'option est de 20 ans.

1. Conséquences de l'application des dispositions de l'[article 239 sexies du CGI](#) ou de l'[article 239 sexies D du CGI](#).

1.a. Situation au 01/01/N+15 pour les entreprises ne bénéficiant pas des dispositions de l'article 239 sexies D du CGI.

En application de l'article 239 sexies du CGI, cette entreprise sera tenue de pratiquer les réintégrations suivantes :

- valeur de l'immeuble lors de la signature du contrat : 1 700 001 € ;

- valeur des constructions : 1 500 001 € ;
- amortissements théoriques (1 500 001 × 15/30) : 750 000 € ;
- valeur nette comptable (VNC) théorique (dont 200 000 € au titre du terrain) : 950 001 € ;
- prix de levée de l'option : 1 € ;
- montant des loyers non déductibles (en application du 10 de l'article 39 du CGI) afférents au terrain : 200 000 € ;
- différence entre VNC théorique et prix de cession majoré des loyers non déductibles au titre du 10 de l'article 39 du CGI : [950 001 - (1 + 200 000)] = 750 000 € ;
- montant de la réintégration au titre de la levée d'option : 750 000 €.

Par ailleurs, au titre des exercices N+15 à N+34 inclus, l'entreprise aura la faculté de déduire un amortissement fiscal égal par exercice à : 750 000 / 20 = 37 500 €.

1.b. Situation au 01/01/N+15 pour l'entreprise A bénéficiant des dispositions de l'article 239 sexies D du CGI.

Elle n'aura à procéder à aucune réintégration lors de la levée d'option, dès lors que l'immeuble pris en crédit-bail est situé dans une zone AFR et que les conditions et limites prévues par la réglementation communautaire applicable sont par hypothèse respectées. Dans ces conditions, elle ne procédera à aucun amortissement fiscal au titre des exercices N+15 à N+34.

Remarque : Par simplification, l'amortissement sur une base d'un euro est assimilé à une absence d'amortissement.

2. Estimation du montant de l'aide.

Il est rappelé que l'aide résultant des dispositions de l'article 239 sexies D du CGI correspond à l'économie d'impôt actualisée résultant de l'absence de réintégration à opérer en application des dispositions de l'article 239 sexies du CGI. En l'espèce, les incidences de l'aide fiscale accordée lors de la conclusion du contrat sont reportées au titre de l'exercice de levée d'option, soit au plus tôt à la date légale de dépôt du relevé de solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice du quinzième anniversaire du contrat. Au cas d'espèce, l'aide ne sera effective qu'à compter du 15/05/N+16.

Remarque : Les dispositions de l'article 239 sexies D du CGI ne bénéficient qu'aux contrats dont la durée effective est d'au moins quinze ans.

Pour calculer la différence actualisée entre l'application des dispositions de l'article 239 sexies D du CGI et de l'article 239 sexies du CGI, il convient de prendre en compte le nombre d'années comprises entre la date de conclusion du contrat et la date de liquidation de l'impôt au titre de l'exercice du quinzième anniversaire du contrat, arrondi au nombre d'années le plus proche. Au cas d'espèce, le nombre d'années à retenir est de 16.

Par ailleurs, il est rappelé que la formule d'actualisation des incidences fiscales est la suivante :

$$VA (\text{incidence fiscale}) = \text{incidence fiscale} / (1 + t)^n,$$

avec

- VA : valeur actualisée ;

- n : période, exprimée en années, entre la date d'actualisation et la date de l'incidence fiscale ;

- t : taux d'actualisation ; le taux d'actualisation à retenir est celui publié conformément à l'article 10 du règlement (CE) n° 794/2004 de la Commission du 21 avril 2004 modifié par le règlement (CE) n° 271/2008 du 30 janvier 2008 (Journal officiel de l'Union européenne L 83 du 23 mars 2008) et à la communication de la Commission relative à la révision de la méthode de calcul des taux de référence et d'actualisation (2008/C 14/02) (Journal officiel de l'Union européenne C 14 du 19 janvier 2008). Cette publication s'effectue dans le cadre d'une communication de la Commission concernant les taux d'intérêt applicables à la récupération des aides d'État et les taux de référence et d'actualisation pour 28 Etats membres.

Le montant de l'aide accordée à l'entreprise est égal à la somme actualisée du 15/05/N+16 au 15/05/N+35 des incidences fiscales de l'absence de réintégration des loyers en application de l'article 239 sexies D du CGI :

Tableau de détermination de l'incidence fiscale (en €)

Exercice	Amortissement des loyers réintégrés en application de l'article 239 sexies du CGI	Avantage lié à l'application de l'article 239 sexies D du CGI	Incidence fiscale brute (1)	Incidence fiscale prise en compte	Incidence fiscale actualisée (2)
N+15	37 500	-750 001	-237 500	0	0
N+16	37 500	0	12 500	-237 500	-108 802
N+17	37 500	0	12 500	12 500	5 454
N+18	37 500	0	12 500	12 500	5 194
N+19	37 500	0	12 500	12 500	4 947
N+20	37 500	0	12 500	12 500	4 711
N+21	37 500	0	12 500	12 500	4 487
N+22	37 500	0	12 500	12 500	4 273
N+23	37 500	0	12 500	12 500	4 070
N+24	37 500	0	12 500	12 500	3 876
N+25	37 500	0	12 500	12 500	3 691
N+26	37 500	0	12 500	12 500	3 516
N+27	37 500	0	12 500	12 500	3 348
N+28	37 500	0	12 500	12 500	3 189
N+29	37 500	0	12 500	12 500	3 037

N+30	37 500	0	12 500	12 500	2 892
N+31	37 500	0	12 500	12 500	2 754
N+32	37 500	0	12 500	12 500	2 623
N+33	37 500	0	12 500	12 500	2 498
N+34	37 500	0	12 500	12 500	2 379
N+35	0	0	0	12 500	2 266
Total	750 001	-750 001	0	0	-39 596

(1) Le taux d'imposition retenu est celui de l'impôt sur les sociétés en vigueur à la date de conclusion du contrat, soit, par hypothèse, 33,1/3 %.

(2) Le taux d'actualisation est, par hypothèse, de 5 %.

Ainsi, le montant de l'aide accordée est estimé à 39 596 €, soit 2,64 % de la valeur des constructions aidées d'un montant de 1 500 001 €.

d. Opérations réalisées par les anciennes SICOMI et les sociétés agréées pour le financement des économies d'énergie (SOFERGIE)

180

Aux termes des dispositions du deuxième alinéa du I de l'[article 239 sexies du CGI](#), lorsque la durée du contrat de crédit-bail est d'au moins quinze ans, la réintégration à effectuer par le crédit-preneur qui accepte la promesse de vente à l'issue de la période de location est limitée à la différence entre le prix de revient du terrain sur lequel la construction a été édifiée et le prix de cession de l'immeuble.

190

Les dispositions de l'[article 239 sexies du CGI](#) sont applicables aux contrats conclus avec une SICOMI avant le 1^{er} janvier 1991, ou le 1^{er} janvier 1996 lorsque la SICOMI a opté, conformément au deuxième alinéa du 3^o quater de l'[article 208 du CGI](#), pour l'exonération d'impôt sur les sociétés des opérations de crédit-bail conclues avant le 1^{er} janvier 1996. Cette modalité de calcul du montant des loyers à réintégrer au moment de la levée de l'option demeure également applicable aux contrats conclus avec les SOFERGIE.

Les crédit-preneurs ayant passé de tels contrats auront ainsi la possibilité lorsque le contrat de crédit-bail est d'au moins quinze ans, de limiter le montant de la réintégration résultant de la différence existant entre la valeur de l'immeuble lors de la signature du contrat et le montant total des amortissements qu'ils auraient pu pratiquer s'ils avaient été propriétaires du bien depuis cette date, à la différence entre le prix de revient du terrain sur lequel la construction a été édifiée et le prix de cession de l'immeuble.

200

Opérations réalisées avec des SOFERGIE pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2000.

Le 1° du I de l'article 29 de la loi n° 99-1173 du 30 décembre 1999 de finances rectificative pour 1999 a supprimé l'ensemble du régime fiscal applicable aux SOFERGIE.

La suppression de l'article 239 sexies A du CGI dispense désormais le crédit-preneur d'effectuer la réintégration prévue au I de l'article 239 sexies du CGI lors de la levée de l'option d'achat d'un contrat de crédit-bail mobilier conclu avec une SOFERGIE. En revanche, une telle réintégration demeure obligatoire lors du dénouement des opérations de crédit-bail immobilier conclues avec une SOFERGIE, conformément aux dispositions de l'article 239 sexies B du CGI, dont relève l'ensemble des contrats de cette nature autres que ceux conclus avec une SICOMI.

Pour les contrats de crédit-bail immobilier d'une durée d'au moins quinze années, conclus avec une SOFERGIE avant la date d'entrée en vigueur de l'article 29 de la loi n° 99-1173 du 30 décembre 1999 de finances rectificative pour 1999 et toujours en cours à cette date, il sera admis que la réintégration à effectuer par le crédit-preneur lors de la levée de l'option d'achat à l'expiration du contrat soit limitée à la différence entre le prix de revient du terrain sur lequel la construction a été édifiée et le prix de cession de l'immeuble.

2. Amortissement de l'immeuble acquis à l'échéance d'un contrat de crédit-bail

210

Sur ce point, il convient de se reporter au [BOI-BIC-AMT-20-40-20](#).

B. Situation du bailleur d'un contrat de crédit-bail immobilier

1. Sort de la provision

220

La provision mentionnée au [II-B-3 § 290 du BOI-BIC-BASE-60-30-10](#) est rapportée en totalité au résultat imposable de l'exercice au cours duquel la location prend fin. Cette réintégration est effectuée quelle que soit la nature de l'événement qui met fin à la location. Il peut ainsi s'agir de l'acceptation de la promesse de vente, du terme du contrat sans levée d'option ou de la résiliation du contrat.

Ainsi, la provision doit être rapportée quelle que soit l'affectation de l'immeuble à l'issue du contrat, notamment lorsque l'immeuble en cause fait l'objet d'une nouvelle opération de crédit-bail ou d'une location simple.

Par ailleurs, la provision devient sans objet lorsque l'immeuble est cédé à une autre entreprise de crédit-bail sans résiliation du contrat. La provision antérieurement constituée doit en conséquence être rapportée aux résultats imposables de l'exercice au cours duquel la cession est intervenue.

(230)

2. Régime applicable au produit de la cession

240

L'acceptation de la promesse de vente par le crédit-preneur à l'issue de la période de location entraîne la sortie de l'immeuble de l'actif du bailleur.

Le résultat de cette cession est en principe soumis au régime fiscal des plus et moins-values, prévu aux [articles 39 duodecimes et suivants du CGI](#). Lorsque la cession est réalisée par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés, la plus-value réalisée est prise en compte dans le résultat imposable dans les conditions et au taux de droit commun, conformément aux dispositions du a quater du I de l'[article 219 du CGI](#).

En outre, aux termes du 7 de l'article 39 duodecimes du CGI, le régime fiscal des plus et moins-values professionnelles n'est pas applicable lorsque l'entreprise de crédit-bail cède des éléments de son actif immobilisé faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail, conclu à compter du 1^{er} janvier 1996, au locataire lui-même ([BOI-BIC-BASE-60-20 au I-B-2-b-1^o-b^o § 120 à 130](#)).

Par suite, la moins-value constatée en fin de contrat sera considérée comme une charge déductible du bénéfice imposable de l'entreprise de crédit-bail au titre de l'exercice au cours duquel elle intervient.

Lorsque le contrat initialement souscrit aura été cédé en cours de période de location, ces nouvelles dispositions s'appliqueront lorsque la cession de l'immeuble résulte de l'acceptation de la promesse de vente par le crédit-preneur effectivement locataire à l'échéance du contrat de crédit-bail.

Le résultat de la cession de l'immeuble par le crédit-bailleur à une autre personne que le crédit-preneur à l'issue du contrat ou durant la période de location à une autre entreprise de crédit-bail sans résiliation dudit contrat, sera soumis au régime des plus et moins-values professionnelles dans les conditions de droit commun.

En revanche, les plus-values réalisées à l'issue d'une période de location simple ne sont exclues du champ d'application des plus-values professionnelles qu'en ce qui concerne les cessions d'équipements compris parmi les éléments de l'actif immobilisé de la société de location et faisant l'objet d'une location dans le cadre de leur activité.

II. Cession d'un immeuble acquis en exécution d'un contrat de crédit-bail

250

Le régime des plus-values professionnelles prévu aux [articles 39 duodecimes et suivants du CGI](#) est applicable au résultat de la cession d'un immeuble acquis à l'échéance d'un contrat de crédit-bail, sous réserve des règles spécifiques applicables en matière d'impôt sur les sociétés (cf. [I-A-1-c-1^o § 100](#)).

Les règles de détermination du montant de la plus-value réalisée à l'occasion de la cession d'un immeuble acquis en exécution d'un contrat de crédit-bail sont exposées au [BOI-BIC-PMV-40-50-30](#).

260

La cession d'une immobilisation acquise en crédit-bail est soumise au régime des plus-values professionnelles complété par les dispositions du 4 de l'[article 39 duodecimes A du CGI](#). Ces dispositions sont développées dans le [BOI-BIC-PVMV-40-50-30](#). A cet égard, il est toutefois rappelé

que les plus-values réalisées par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés lors de la cession de biens acquis en exécution d'un contrat de crédit-bail sont prises en compte dans le résultat imposable dans les conditions et au taux de droit commun. En effet, le a quater du I de l'article 219 du CGI exclut du régime des plus-values à long terme, les plus-values réalisées par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés à l'occasion de la cession de l'ensemble des éléments de l'actif immobilisé à l'exception des parts ou actions visées aux premier et troisième alinéas du a ter du I de l'article 219 du CGI.