

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-40-20-60-23/06/2021

Date de publication : 23/06/2021

BIC - Plus-values et moins-values - Régimes particuliers - Plus et moins-values réalisées en fin d'exploitation - Etalement de la plus-value réalisée lors de la cession d'un immeuble par une entreprise à une société de crédit-bail

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Plus-values et moins-values

Titre 4 : Régimes particuliers

Chapitre 2 : Plus et moins-values réalisées en fin d'exploitation

Section 6 : Etalement des plus values de cession d'immeubles à des sociétés de crédit bail dont le cédant retrouve la jouissance en vertu d'un contrat de crédit bail

Sommaire :

I. Conditions d'application du dispositif

A. Cessions réalisées du 23 avril 2009 au 31 décembre 2012

1. L'entreprise cédante

2. Le bien cédé

3. Le cessionnaire

4. Détention continue du bien

B. Cessions réalisées du 1er janvier 2021 au 30 juin 2023

1. L'entreprise cédante

2. Le bien cédé

a. Bien immobilier inscrit à l'actif immobilisé

b. Bien affecté à l'activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole du cédant

1° Activité commerciale, industrielle ou artisanale

2° Activité libérale

3° Activité agricole

c. Exclusion des immeubles de placement

3. Le cessionnaire

4. Détention continue du bien

II. Modalités d'application du dispositif

III. Obligations déclaratives

Actualité liée : 23/06/2021 - BIC - IS - Etalement de la plus-value réalisée lors de la cession d'un immeuble par une entreprise à une société de crédit-bail - Cessions réalisées entre le 1^{er} janvier 2021 et le 30 juin 2023 (loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de

finances pour 2021, art. 33)

L'article 3 de la loi n° 2009-431 du 20 avril 2009 de finances rectificative pour 2009 a instauré à l'article 39 novodécies du code général des impôts (CGI), un dispositif temporaire et optionnel d'étalement de la plus-value réalisée lors de la vente d'un immeuble par une entreprise à une société de crédit-bail, à condition que l'entreprise en retrouve immédiatement la jouissance en vertu d'un contrat de crédit-bail. La plus-value constatée à l'occasion d'une telle opération fait l'objet d'un étalement par parts égales sur les exercices clos pendant la durée du contrat de crédit-bail, dans la limite de quinze ans.

Ce régime a été reconduit par l'article 9 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 pour les cessions réalisées du 23 avril 2009 au 31 décembre 2012.

10

L'article 33 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 rétablit temporairement ce dispositif pour les cessions réalisées entre le 1^{er} janvier 2021 et le 30 juin 2023 ayant fait l'objet d'un accord de financement accepté par le crédit-preneur à compter du 28 septembre 2020 et au plus tard le 31 décembre 2022.

I. Conditions d'application du dispositif

A. Cessions réalisées du 23 avril 2009 au 31 décembre 2012

1. L'entreprise cédante

20

Peuvent prétendre au dispositif d'étalement prévu à l'article 39 novodécies du CGI les contribuables soumis soit à l'impôt sur les sociétés soit à l'impôt sur le revenu dans les catégories des bénéficiaires industriels et commerciaux, des bénéficiaires agricoles ou des bénéficiaires non commerciaux, y compris pour la quote-part de plus-value réalisée par une société relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes dont ils seraient associés, qui serait imposable en leur nom dans ces mêmes conditions. Tel ne serait pas le cas, en revanche, si la quote-part de plus-value était imposable au nom d'une personne physique dans une autre catégorie (personne physique détenant des parts de société civile immobilière ayant une activité de location nue par exemple).

2. Le bien cédé

30

La cession doit porter sur un immeuble bâti ou non bâti inscrit à l'actif du bilan de l'entreprise cédante ou au registre de ses immobilisations. En revanche ne sont pas concernées par la mesure les cessions portant sur des biens meubles, sur des droits afférents à des immeubles ou sur des titres de sociétés à prépondérance immobilière.

3. Le cessionnaire

40

La cession doit être effectuée au profit d'une entreprise de crédit-bail, c'est-à-dire d'une entreprise réalisant à titre habituel des opérations de crédit-bail. Conformément à l'article L. 515-2 du code monétaire et financier (CoMoFi), le cessionnaire est donc nécessairement une entreprise commerciale agréée en qualité de société de financement.

4. Détention continue du bien

50

L'application du dispositif d'étalement prévu à l'[article 39 novodecies du CGI](#) est subordonnée à ce que le cédant retrouve immédiatement la jouissance du bien cédé dans le cadre d'un contrat de crédit-bail immobilier, tel que défini au 2 de l'[article L. 313-7 du CoMoFi](#). Le cédant devenu crédit-preneur doit conserver de manière continue la jouissance de l'immeuble cédé. Le fait qu'il sous-loue l'immeuble ne porte pas atteinte en soi au respect de cette condition.

Toutefois, lorsque l'immeuble est acquis par l'entreprise ou que le contrat de crédit-bail est résilié, le solde est imposé immédiatement.

B. Cessions réalisées du 1^{er} janvier 2021 au 30 juin 2023

51

L'étalement de la plus-value réalisée lors de la cession d'un immeuble par une entreprise à une société de crédit-bail s'applique aux cessions réalisées entre le 1^{er} janvier et le 30 juin 2023 ayant fait l'objet d'un accord de financement accepté par le crédit-preneur entre le 28 septembre 2020 et le 31 décembre 2022.

1. L'entreprise cédante

52

S'agissant des conditions tenant à l'entreprise cédante, il est renvoyé aux précisions du [I-A-1 § 20](#).

2. Le bien cédé

53

L'étalement de la plus-value de cession-bail prévu à l'[article 39 novodecies du CGI](#) est applicable aux immeubles qui sont affectés par le crédit-preneur à son activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole.

Les immeubles de placement sont exclus du bénéfice du dispositif. Toutefois, l'étalement de la plus-value de cession-bail est possible lorsque l'immeuble est loué par le crédit-preneur à une entreprise avec laquelle il entretient des liens de dépendance au sens du 12 de l'[article 39 du CGI](#), si cette dernière l'affecte à sa propre activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole.

Remarque : Conformément aux dispositions de l'[article L.313-7 du CoMoFi](#), la location de biens immobiliers en crédit-bail porte sur des immeubles à usage professionnel. Les locaux d'habitation sont par conséquent exclus du dispositif de l'article 39 novodecies du CGI.

a. Bien immobilier inscrit à l'actif immobilisé

54

Sur ce point, il est renvoyé aux conditions du [I-A-2 § 30](#).

b. Bien affecté à l'activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole du cédant

55

La plus-value éligible au dispositif d'étalement est celle portant sur un immeuble affecté à l'activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole du cédant.

La condition d'affectation du bien à l'exploitation doit être satisfaite à la date de la cession du bien immobilier, puis pendant toute la durée du contrat de crédit-bail.

1° Activité commerciale, industrielle ou artisanale

55-1

Il s'agit des activités dont les revenus sont imposables en tant que bénéfiques industriels et commerciaux. Sur la nature des activités imposables dans la catégorie des bénéfiques industriels et commerciaux, il convient de se reporter aux [BOI-BIC-CHAMP-10](#), [BOI-BIC-CHAMP-20](#) et [BOI-BIC-CHAMP-30](#).

2° Activité libérale

55-2

Sont qualifiées de professions libérales, les professions dans lesquelles l'activité intellectuelle est prédominante et qui consistent en la pratique personnelle d'une science ou d'un art. Pour plus de détails sur la définition des professions libérales, il convient de se reporter au [BOI-BNC-CHAMP-10](#).

3° Activité agricole

55-3

Il s'agit des activités dont les revenus sont imposables en tant que bénéfiques agricoles.

Sur la nature des revenus imposables dans la catégorie des bénéfiques agricoles, il convient de se reporter au [BOI-BA-CHAMP-10](#).

c. Exclusion des immeubles de placement

56

L'immeuble affecté à une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole doit être utilisé pour la production ou la fourniture de biens et/ou de services (usine, local commercial, etc), ou à des fins administratives (bureaux, etc).

Les activités de gestion du patrimoine sont exclues. Le dispositif ne s'applique donc pas aux immeubles de placement, c'est-à-dire aux actifs immobiliers utilisés par les entreprises pour en retirer des loyers ou valoriser leur capital. Pour plus de précisions sur la notion d'immeuble de placement, il convient de se reporter au [BOI-BIC-PROV-40-10-20-10](#).

57

Par exception, peuvent bénéficier du dispositif les biens donnés en location à des entreprises liées au sens du 12 de l'[article 39 du CGI](#) qui affectent ce bien à leur propre activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole, pendant toute la durée du contrat de crédit-bail.

Il est rappelé qu'aux termes du 12 de l'article 39 du CGI, des liens de dépendance sont réputés exister entre deux entreprises :

- lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ;
- lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre, dans les conditions définies à l'alinéa précédent, sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

Remarque 1 : Pour plus de précisions sur la notion d'entreprises liées, il convient de se reporter au [I-A-2-a § 20 à 40 du BOI-BIC-CHG-40-20-10](#).

Remarque 2 : Peuvent être considérés comme tierce entreprise la personne physique ou le groupe d'actionnaires agissant dans le cadre d'une activité économique et professionnelle.

Remarque 3 : Il est admis que les dispositions du premier alinéa du I de l'[article 39 novodécies du CGI](#), s'appliquent lorsque l'immeuble cédé puis pris en crédit-bail par une société détenue par une personne physique est loué à une entreprise individuelle dans le cadre de laquelle cette même personne physique exerce une activité économique et professionnelle.

3. Le cessionnaire

58

S'agissant des conditions tenant au cessionnaire, il est renvoyé aux précisions du [I-A-3 § 40](#).

4. Détention continue du bien

59

L'étalement prévu à l'[article 39 novodécies du CGI](#) est subordonné au retour en jouissance immédiat du bien cédé au profit du cédant devenu crédit-preneur. Pour plus de précisions, il est renvoyé au [I-A-4 § 50](#).

II. Modalités d'application du dispositif

60

Ce dispositif d'étalement est optionnel, le fait d'y recourir constituant pour les entreprises une décision de gestion qui leur est opposable. Lorsqu'elle est exercée, l'option porte sur l'ensemble de la plus-value afférente à l'immeuble cédé, à court terme et à long terme : il n'est ainsi pas possible d'étaler la seule plus-value à court terme ou la seule plus-value à long terme. Chaque composante de la plus-value étalée est soumise au régime d'imposition qui lui est propre : au titre de chaque exercice, la plus-value à long terme est imposée d'après le taux applicable à ce type de plus-values et la plus-value à court terme est ajoutée au résultat de l'exercice.

70

La plus-value éligible à l'étalement est exclusivement celle afférente à l'immeuble cédé et remis à la disposition du cédant, après application, le cas échéant, de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 151 septies B du CGI](#) ou de l'exonération partielle prévue à l'[article 151 septies du CGI](#). Dans ce dernier cas, lorsque la plus-value nette de l'exercice provient pour partie de la cession d'autres éléments d'actifs, seule la part de cette plus-value nette afférente à l'immeuble relevant des dispositions de l'[article 39 novodécies du CGI](#) peut bénéficier des dispositions de cet article. En revanche, cet étalement ne peut être cumulé avec celui codifié à l'[article 39 quaterdecies du CGI](#), dont les dispositions prévoient, pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu, un étalement de la plus-value nette à court terme sur l'année de réalisation et sur les deux années suivantes.

Exemple : Une société soumise à l'impôt sur le revenu réalise une plus-value à court terme de 1 000 € à la suite de la cession d'un immeuble dans les conditions prévues à l'article 39 novodécies du CGI, une plus-value à court terme de 500 € et une moins-value de 400 € afférentes à d'autres éléments d'actifs. La plus-value nette de l'exercice, soit 1 100 €, entre dans le champ d'application de l'article 39 novodécies du CGI à hauteur de 1 000 €. Si l'entreprise bénéficie d'une exonération partielle de 60 % de ses plus-values nettes en application de l'article 151 septies du CGI, la plus-

value imposable, soit 440 € peut bénéficier de l'étalement à hauteur de 400 €.

80

L'étalement est effectué par exercice. La plus-value est répartie, par parts égales, sur chacun des exercices clos pendant la durée du contrat de crédit-bail sans excéder quinze ans. Elle doit donc être rattachée aux résultats de l'exercice de réalisation et à ceux des exercices suivants. Chaque fraction est égale au montant de la plus-value réalisée divisée par le nombre d'exercices devant être clos jusqu'au terme du contrat de crédit-bail ou, si le contrat excède une durée de quinze ans, jusqu'au terme des quinze ans suivant la signature de ce contrat. La plus-value est réintégrée par parts égales sur chacun des exercices clos durant la période ainsi déterminée. En cas de changement de la date de clôture de l'exercice entraînant une modification du nombre d'exercices clos avant l'expiration du contrat de crédit-bail ou du délai de quinze ans, l'entreprise doit recalculer le montant de chaque fraction en fonction du nouveau nombre d'exercices clos entre la date de modification et l'expiration du contrat de crédit-bail. Il en est de même en cas de signature d'un avenant au contrat de crédit-bail modifiant la durée de celui-ci et entraînant une modification de la durée d'étalement. Dans cette hypothèse, l'entreprise devra recalculer le montant de chaque fraction en fonction de la nouvelle durée d'étalement.

Exemple : Une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés clôt ses exercices le 31 décembre de chaque année. Elle cède un immeuble le 31 mai 2009 et réalise à cette occasion une plus-value de 100 000 €. Le contrat de crédit-bail est conclu le 1^{er} juin 2009 et sa durée est fixée à dix ans, soit jusqu'au 31 mai 2019. La plus-value à réintégrer au cours de chaque période d'imposition est de 10 000 € et l'étalement est effectué sur les dix exercices clos pendant la durée du contrat de crédit-bail. La dernière fraction sera réintégrée au résultat de l'exercice clos le 31 décembre 2018.

Cette entreprise décide finalement de modifier sa date de clôture et clôt à cet effet un exercice le 30 juin 2015 au lieu du 31 décembre 2014, soit un exercice de 18 mois. A compter de cet exercice, le nombre d'exercices clos sur la durée du contrat de crédit-bail n'est plus de dix mais de neuf. L'entreprise devra recalculer le montant de la plus-value à étaler à compter de cette modification. Au cas d'espèce, chaque fraction s'élèvera, à compter de l'exercice clos le 30 juin 2015, à 12 500 € et non plus à 10 000 € (50 000 € de plus-value restant à étaler au 1^{er} janvier 2014 et 4 exercices à clôturer avant le 31 mai 2019).

90

Il est mis fin à l'étalement en cas d'acquisition de l'immeuble par le crédit-preneur ou de résiliation du contrat de crédit-bail. Pour l'application de ce dispositif, la résiliation du contrat de crédit-bail s'entend de tout événement mettant fin au lien juridique existant entre la société de crédit-bail et le crédit-preneur. En particulier et sous réserve des dispositions de l'[article 202 ter du CGI](#), de l'[article 210 A du CGI](#) et de l'[article 221 bis du CGI](#) permettant, dans certaines conditions, de ne pas imposer immédiatement les bénéfices en sursis d'imposition, la cessation d'activité par le crédit-preneur ou la cession des droits afférents au contrat de crédit-bail par ce dernier emporte imposition immédiate de la plus-value.

III. Obligations déclaratives

100

Les dispositions de l'[article 39 novodécies du CGI](#) ne sont pas soumises à des obligations déclaratives particulières. L'option pour ce régime se concrétise donc par l'inscription de la part de la plus-value faisant l'objet d'un étalement dans le cadre « déduction » du tableau 2058 A du formulaire n° [2050-LIASSE BIC/IS- REGIME RN](#) (CERFA n° 15949) (lignes WV et WZ selon la nature de la plus-value) ou du tableau 2033 B du formulaire n° [2033-SD-LIASSE BIC/IS-REGIME RSI](#) (CERFA n° 15948) (ligne 350).

Les formulaires n° 2050-LIASSE BIC/IS-REGIME RN et n° 2033-SD-LIASSE BIC/IS-REGIME RSI sont disponibles en ligne sur le site impots.gouv.fr.

110

Au titre de chaque exercice, la fraction de la plus-value à court terme doit être réintégrée dans le tableau

2058 A du formulaire n° 2050-LIASSE BIC/IS-REGIME RN (ligne WN) ou dans le tableau 2033 B du formulaire n° 2033-SD-LIASSE BIC/IS-REGIME RSI (ligne 330) et la fraction de plus-value à long terme doit être mentionnée sur la déclaration de résultat de l'exercice (formulaire n° [2031-SD](#) [CERFA n° 11085], formulaire n° [2035-SD](#) [CERFA n° 11176] ou formulaire n° [2143-SD](#) [CERFA n° 11148]) et être reportée sur la déclaration d'ensemble des revenus (formulaire n° [2042](#) [CERFA n° 10330]).

Les formulaires n° 2031-SD, n° 2035-SD, n° 2143-SD et n° 2042 sont disponibles en ligne sur le site impots.gouv.fr.

120

Le suivi est assuré au moyen du tableau 2059 B du formulaire n° 2050-LIASSE (CERFA n° 15949) pour les plus-values à court terme des entreprises relevant du régime réel normal. Pour les entreprises soumises à un régime simplifié d'imposition et pour les plus-values à long terme, un état de suivi similaire au cadre A du tableau 2059 B doit être fourni lors du dépôt de la déclaration de résultat de chacun des exercices clos pendant la durée de l'étalement. Cet état précise la durée d'étalement retenue. Pour les entreprises qui ne relèvent pas d'un régime réel d'imposition, l'option pour le régime de l'article 39 novodécies du CGI est établie sur papier libre et jointe à la déclaration d'ensemble des revenus. Le suivi de l'étalement est assuré en joignant un état de suivi similaire au cadre A du tableau 2059 B à la déclaration d'ensemble des revenus de chacune des années concernées.