RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-40-10-60-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012

BIC - Plus-values et moins-values – Régime fiscal - Régimes particuliers – Réévaluations d'éléments d'actif– Réévaluations à l'initiative des 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 6 : Réévaluations d'éléments d'actif
Sous-section 2 : Réévaluations à l'initiative des entreprises

Sommaire :

I. Réévaluations libres
A. Régime antérieur à la loi du 12 juillet 1965
B. Dispositions applicables sous l'empire de la loi du 12 juillet 1965
C. Régime applicable aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 1984
II. Entreprises optant pour la première fois pour un régime réel d'imposition
III. Réévaluation, par une société relevant de l'impôt sur les sociétés (IS), de ses titres de sociétés civiles immobilières (SCI) relevant du régime fiscal des sociétés de personnes.
IV. Réévaluation des immeubles et titres de sociétés à prépondérance immobilière

I. Réévaluations libres

A. Régime antérieur à la loi du 12 juillet 1965

1

Sous le régime antérieur à la loi n° 65-566 du 12 juillet 1965, les entreprises avaient la possibilité de procéder à une réévaluation -dite « libre » par opposition aux réévaluations légales- de certains éléments de leur actif sans en tirer immédiatement les conséquences fiscales. Les plus-values de réévaluation étaient exonérées dès lors qu'elles demeuraient investies dans l'entreprise (article 40 du code général des impôts [CGI]).

10

Corrélativement, il est fait abstraction des résultats de cette réévaluation :

- pour le calcul des amortissements afférents aux éléments réévalués (cf. BOI-BIC-AMT-10-30-40) ;

- pour la détermination des plus-values réalisées ou des moins-values subies lors de la cession des éléments correspondants ; la valeur d'origine à prendre en considération s'entend donc du prix de revient initial et non de la valeur comptable réévaluée.

B. Dispositions applicables sous l'empire de la loi du 12 juillet 1965

20

Postérieurement à la loi du 12 juillet 1965 et en dehors de la période définie à la remarque ci-après lorsqu'une entreprise réévalue librement un élément d'actif, elle prend une décision de gestion qui lui est opposable. La plus-value ainsi constatée (c'est-à-dire l'augmentation d'actif net qui en résulte) constitue, dans tous les cas, un élément du résultat d'exploitation soumis à l'impôt dans les conditions de droit commun.

Ainsi jugé pour la réévaluation libre d'un fonds de commerce (CE, arrêt du 21 décembre 1979, req. n° 17058) et de licences de transport (CE, arrêt du 23 avril 1980, req. n° 8125).

Remarque : Pour la période au cours de laquelle les entreprises ont eu l'obligation ou la faculté de réévaluer leurs immobilisations en vertu de l'article 61 de la loi n° 76-1232 du 29 décembre 1976 et de l'article 69 de la loi n° 77-1467 du 30 décembre 1977 (cf. BOI-BIC-PVMV-40-10-60-10), il n'a pu être procédé à une réévaluation de ces éléments qu'en conformité aux dispositions précitées.

30

Dès lors, rien ne s'oppose à ce que les déficits antérieurs encore reportables soient déduits du bénéfice déterminé compte tenu de la plus-value de réévaluation.

40

D'autre part, c'est la nouvelle valeur comptable assignée à l'élément réévalué qui doit être retenue pour le calcul :

- des amortissements (cf. BOI-BIC-AMT-10-30-40) ;

- de la plus-value ou de la moins-value résultant d'une cession ultérieure de cet élément.

C. Régime applicable aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 1984

50

La plus-value constatée entre la valeur d'inventaire d'un bien et sa valeur d'entrée n'est pas comptabilisée. S'il est procédé à une réévaluation de l'ensemble des immobilisations corporelles et financières, l'écart de réévaluation entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable ne peut être utilisé à compenser les pertes ; il est inscrit distinctement au passif du bilan (article L123-18 alinéa 4 du Code de commerce).

L'écart de réévaluation n'est pas distribuable ; il peut être incorporé, en tout ou en partie, au capital (article L 232-11 alinéa 4 du Code de commerce).

60

Il s'ensuit que les entreprises n'ont plus la possibilité :

- de constater en comptabilité les plus-values latentes affectant les immobilisations incorporelles ;

- de procéder à une réévaluation partielle des immobilisations corporelles et financières.

70

En ce qui concerne les conséquences sur l'application des dispositions de l'article 39 octodecies-I du CGI, (cf. n° 80).

II. Entreprises optant pour la première fois pour un régime réel d'imposition

80

Les contribuables qui exercent pour la première fois une option pour un régime réel d'imposition peuvent constater en franchise d'impôt les plus-values acquises, à la date de prise d'effet de cette option, par les éléments non amortissables de leur actif immobilisé, (article 39 octodecies-I du CGI).

Cette constatation doit être faite en comptabilité, au plus tard à la clôture du premier exercice pour lequel l'entreprise se trouve soumise à un régime réel d'imposition.

Les plus-values réalisées ultérieurement sur ces mêmes éléments sont calculées d'après leur valeur ainsi réévaluée.

III. Réévaluation, par une société relevant de l'impôt sur les sociétés (IS), de ses titres de sociétés civiles immobilières (SCI) relevant du régime fiscal des sociétés de personnes.

90

Application de la jurisprudence dite SA Ets Quémener du Conseil d'Etat du 16 février 2000.

Rescrit n° 2012/12

Question :

Lorsqu'une société A relevant de l'IS réévalue ses actifs comprenant des parts de SCI relevant du régime fiscal des sociétés de personnes alors que ces SCI ont déjà elles-mêmes réévalué leurs immeubles, la société A peut-elle faire application des correctifs issus de la jurisprudence du Conseil d'Etat dite « Quémener » à l'occasion de cette réévaluation de parts de SCI ?

Réponse :

Cas envisagé :

Une société A soumise à l'IS détient des parts de SCI relevant du régime fiscal des sociétés de personnes prévu à l'article 8 du code général des impôts.

Les SCI réévaluent leurs immeubles. L'écart de réévaluation en résultant est imposable au niveau de la société A, au prorata de ses droits dans les SCI, en application du régime fiscal des sociétés de personnes.

La société A procède ensuite à la réévaluation de ses propres actifs, y compris les parts des SCI.

Solution :

Conformément à la jurisprudence rendue par le Conseil d'Etat le 16 février 2000 (arrêt n° 133296, SA Ets Quémener) précitée, dans un objectif de neutralité fiscale, pour le calcul des plus ou moins-values de cession de parts de sociétés de personnes, le prix de revient des parts doit être déterminé à partir de leur prix d'acquisition majoré du montant des bénéfices imposés et des pertes comblées et minoré des bénéfices distribués et des pertes déduites.

Bien que cette jurisprudence vise la cession de parts de sociétés de personnes, il sera admis d'en faire application dans le cas envisagé d'une réévaluation par la société A des parts de SCI dans un même souci de neutralité fiscale, sous réserve que l'ensemble des correctifs prescrits par cette jurisprudence soit opéré.

Bien entendu, pour le calcul ultérieur des plus ou moins-values de cession des parts des SCI, il devra être fait application de cette même jurisprudence Quémener en tenant compte des seuls correctifs apparus depuis son application au cas présent.

IV. Réévaluation des immeubles et titres de sociétés à prépondérance immobilière

100

Aux termes de l'article 238 bis JA du CGI, les plus-values nettes dégagées lors de la réévaluation des immeubles et titres de sociétés à prépondérance immobilière sont soumises à l'impôt sur les sociétés au taux visé au IV de l'article 219 du CGI lorsque ces sociétés s'engagent à les conserver pendant une durée minimale de cinq ans.

Rescrit n°2007/10

Question :

Quelles sont les conséquences de la cession d'une partie des biens ou titres réévalués qui sont grevés de l'engagement de conservation pendant cinq ans prévu à l'article 238 bis JA du code général des impôts (CGI) et qui subordonne l'application d'un taux d'imposition réduit (16,5 %) des plus-values nettes dégagées lors de la réévaluation ?

Réponse :

Pour une société ayant régulièrement procédé à la réévaluation de ses actifs immobiliers et souscrit l'engagement de conservation dans les conditions prévues à l'article 238 bis JA précité, la cession, avant le terme du délai de cinq ans, d'un immeuble ayant ouvert droit au bénéfice du taux réduit de 16,5 %, entraîne la remise en cause rétroactive du taux réduit dont a bénéficié la plus-value de réévaluation afférente à l'immeuble cédé.

Cette rupture partielle de l'engagement de conservation reste toutefois sans incidence sur l'imposition des profits de réévaluation afférents aux autres actifs immobiliers conservés par la société.

Le taux d'impôt sur les sociétés applicable est celui en vigueur au cours de l'exercice au cours duquel la réévaluation a été réalisée. Les droits complémentaires exigibles sur le profit de réévaluation de l'immeuble cédé sont majorés des intérêts de retard légalement dus.

Rescrit n°2007/15

Question :

Quelles sont les conséquences de l'absorption, avant le terme du délai de cinq ans mentionné à l'article 238 bis JA du code général des impôts (CGI), d'une société ayant régulièrement procédé à la réévaluation de ses actifs immobiliers dans les conditions prévues à l'article 238 bis JA précité ?

Réponse :

Pour une société ayant régulièrement procédé à la réévaluation de ses actifs immobiliers et souscrit l'engagement de conservation pendant cinq ans dans les conditions prévues à l'article 238 bis JA du CGI, la fusion-absorption avant le terme du délai de cinq ans précité n'entraîne pas la remise en cause rétroactive du taux réduit dont a bénéficié la plus-value de réévaluation afférente aux actifs immobiliers réévalués sous réserve du respect des conditions suivantes.

Tout d'abord, la société absorbante, venant aux droits et obligations de la société absorbée, doit reprendre expressément l'engagement de conservation des biens ou des titres réévalués dans le traité de fusion.

Par ailleurs, la fusion doit être réalisée sous le bénéfice du régime prévu à l'article 210 A du CGI.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 14/06/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2888-PGP.html/identifiant=BOI-BIC-PVMV-40-10-60-20-20120912