

**Extrait du  
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-40-10-60-10-22/04/2013

Date de publication : 22/04/2013

**BIC - Plus et moins values en cours d'exploitation - Réévaluations  
légales d'éléments d'actif**

---

**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-section1 : Réévaluations légales

**Sommaire :**

- I. Anciens régimes de réévaluation légale
  - A. Prix de revient à prendre en considération pour le calcul de la plus-value ou moins-value en cas de cession d'un élément réévalué
  - B. Qualification à donner aux plus-values résultant de la cession de biens amortissables réévalués
- II. Nouveau régime de réévaluation légale des immobilisations
  - A. Cessions d'immobilisations non amortissables réévaluées
    - 1. Prise en compte des cessions
      - a. La plus-value dégagée lors de la réévaluation de l'élément aliéné n'a pas été incorporée au capital.
      - b. La plus-value dégagée lors de la réévaluation de l'élément aliéné a déjà été incorporée au capital
    - 2. Détermination de la plus-value de cession
  - B. Cessions d'immobilisations amortissables réévaluées
    - 1. Prise en compte des cessions
    - 2. Détermination de la plus-value de cession
  - C. Cas particuliers
    - 1. Plus-values dégagées lors de la cession d'un élément réévalué acquis en emploi de plus-values antérieures
    - 2. Plus-values dégagées lors de la cession d'un élément ayant précédemment fait l'objet d'une réévaluation légale
    - 3. Plus-values dégagées par la cession d'éléments insuffisamment amortis au 31 décembre 1976

## I. Anciens régimes de réévaluation légale

### 1

Les entreprises industrielles et commerciales ont eu la faculté de réviser les évaluations de leur actif et de certains éléments de leur passif dans le bilan du dernier exercice clos avant le 1<sup>er</sup> janvier 1946, conformément aux dispositions de l'ordonnance n° 45-1820 du 15 août 1945.

L'article 25 de la loi n° 46-2914 du 23 décembre 1946 a autorisé les entreprises qui n'avaient pas usé en temps utile de cette faculté, à procéder à la réévaluation dans leur bilan du dernier exercice clos avant le 1<sup>er</sup> janvier 1947.

### 10

Afin de pallier certains effets de la dépréciation monétaire, la loi n° 48-809 du 13 mai 1948 avait autorisé, sous certaines conditions, les entreprises à procéder d'une manière permanente à la révision de leurs bilans. Cette possibilité a été supprimée par l'[article 41 de la loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959](#) pour les variations de prix postérieures au 30 juin 1959.

Toutefois, l'article 39 de la loi du 28 décembre 1959 et l'article 40 de la loi du 28 décembre 1959 avaient respectivement prévu, en ce qui concerne les variations de prix intervenues jusqu'au 30 juin 1959 :

- pour les entreprises d'une certaine importance, l'obligation de réviser leur bilan avant une certaine date fixée en définitive au 31 décembre 1963 ;
- pour les autres entreprises, la possibilité de procéder à une telle révision dans le même délai.

### 20

On traitera exclusivement de l'incidence de la réévaluation légale issue de l'[article 39 de la loi du 28 décembre 1959](#) et l'article 40 de la loi du 28 décembre 1959 (articles 45 ancien du code général des impôts [CGI] à 49 ancien du CGI) en ce qui concerne :

- le prix de revient à prendre en considération pour le calcul de la plus-value ou moins-value en cas de cession d'éléments réévalués ;
- la qualification qu'il convient de donner aux plus-values résultant de la cession des biens amortissables réévalués.

### 30

Par ailleurs, s'agissant des amortissements afférents aux éléments réévalués dans le cadre des dispositions citées au **I § 1 à 20**, [BOI-BIC-AMT-10-30-40](#).

## A. Prix de revient à prendre en considération pour le calcul de la plus-value ou moins-value en cas de cession d'un élément réévalué

---

### 40

Il convient, pour calculer la plus-value ou la moins-value de cession d'éléments réévalués en vertu des dispositions citées au **I § 1 à 20**, de substituer à leur valeur d'origine leur valeur nette comptable.

Cette valeur nette comptable correspond à la valeur assignée à l'élément considéré lors de la réévaluation, diminuée des amortissements réévalués correspondants et des amortissements pratiqués postérieurement à la révision du bilan (CGI, ann. II, art. 34 ancien).

## B. Qualification à donner aux plus-values résultant de la cession de biens amortissables réévalués

---

### 50

Lorsqu'une immobilisation amortissable a été réévaluée en vertu des articles 45 ancien du CGI et 49 ancien du CGI, cette réévaluation a normalement porté tant sur le prix de revient que sur les amortissements antérieurement pratiqués en franchise d'impôt. Le montant des amortissements pris en compte pour un tel élément est donc supérieur à celui des amortissements déduits des bénéfices imposables. Par suite, cet excédent ne peut être considéré comme un amortissement au sens du b du 2 de l'[article 39 duodecimes du CGI](#).

### 60

En cas de cession d'un tel élément au moins deux ans après son entrée dans l'actif, la plus-value correspondante ne doit donc être soumise au régime des plus-values à court terme que dans la mesure où elle correspond à des amortissements effectivement déduits pour l'assiette de l'impôt.

Le surplus éventuel de cette plus-value doit être regardé comme une plus-value à long terme.

### 70

**Exemple :** Soit une immobilisation réévaluée pour laquelle les données sont les suivantes :

Prix de revient = 10 000 € et montant des amortissements déduits avant la réévaluation = 6 000 €.

Prix de revient réévalué = 50 000 € et montant des amortissements réévalués = 20 000 €.

Nouvelle valeur comptable résultant de la réévaluation = 30 000 € et amortissements déduits postérieurement à la réévaluation et jusqu'à la vente de l'élément = 20 000 €.

La valeur comptable à la date de la cession est de 10 000 €. Si l'élément est vendu pour 40 000 €, la plus-value imposable (40 000 € - 10 000 € = 30 000 €) doit être regardée comme constituant :

- une plus-value à court terme à concurrence des seuls amortissements effectivement admis en déduction au titre de cet élément, soit : 6 000 € + 20 000 € = 26 000 € ;

- une plus-value à long terme à concurrence du surplus, soit : 4 000 €.

## II. Nouveau régime de réévaluation légale des immobilisations

### 80

L'article 61 de la loi n° 76-1232 du 29 décembre 1976 -codifié sous l'article 238 bis I du CGI- comporte un nouveau dispositif de réévaluation des éléments non amortissables, étendu avec les adaptations nécessaires, aux immobilisations amortissables par l'article 69 de la loi n° 77-1467 du 30 décembre 1977 (CGI, art. 238 bis J).

Les modalités d'application de ces dispositions ont été fixées par les décrets n° 77-550 du 1<sup>er</sup> juin 1977 (CGI, ann. II, art. 171 quinquies à CGI, ann. II, art. 171 quaterdecies) et n° 78-737 du 11 juillet 1978 (CGI, ann. II, art. 171 A à CGI, ann. II, art. 171 P).

### 90

L'opération de réévaluation -obligatoire ou facultative selon le cas- porte, en principe, sur la totalité des immobilisations non amortissables et amortissables figurant à l'actif du bilan du premier exercice clos à dater du 31 décembre 1976 et qui font encore partie du patrimoine de l'entreprise à la date des opérations de réévaluation.

**Remarque :** La faculté de réévaluer est ouverte aux personnes physiques ou morales qui exercent une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale et qui établissent un bilan ou un état en tenant lieu. La réévaluation est obligatoire pour une partie de ces personnes : sociétés cotées en bourse, sociétés dans lesquelles une société cotée détient une participation entrant dans le champ d'établissement des comptes consolidés, autres sociétés commerciales faisant publiquement appel à l'épargne.

### 100

La réévaluation des immobilisations tant amortissables que non amortissables peut être effectuée dans les écritures du premier exercice clos à dater du 31 décembre 1976 ou des trois exercices suivants.

### 110

D'une manière générale, ces immobilisations doivent être réévaluées, compte tenu de l'utilité que leur possession présentait pour l'entreprise au 31 décembre 1976, à leur coût estimé d'acquisition ou de reconstitution en l'état à cette date. Toutefois, pour les immobilisations amortissables, la valeur réévaluée ne peut excéder celle qui résulte de l'application à la valeur nette comptable des indices publiés par l'arrêté du 24 mars 1978 (CGI, ann. IV, art. 23 L bis).

### 120

L'incidence de la réévaluation sur les résultats des entreprises et, par suite, sur leurs facultés de distribution, est neutralisée tant du point de vue comptable que du point de vue fiscal.

La neutralité comptable est assurée par l'inscription directe des plus-values de réévaluation à des comptes de provision spéciale (compte 146 du PCG 1982) ou de réserve réglementée (compte 1053 du PCG 1982) selon qu'il s'agit de plus-values sur immobilisations amortissables ou non amortissables. Ces plus-values sont ultérieurement rapportées aux résultats :

- soit, pour ce qui concerne les plus-values de réévaluation d'immobilisations amortissables, au même rythme que l'amortissement pratiqué sur la valeur réévaluée pendant la durée résiduelle d'utilisation ;
- soit lorsque l'élément réévalué sort de l'actif de l'entreprise, à moins que, s'il s'agit d'un élément non amortissable, l'entreprise n'ait utilisé la faculté qui lui est ouverte par la loi d'incorporer la réserve correspondante à son capital.

La neutralité fiscale est obtenue par un réajustement des corrections qui doivent être apportées aux résultats comptables pour déterminer l'assiette de l'impôt.

### 130

Visant à permettre une mesure plus exacte des fonds propres de l'entreprise et, par suite, une meilleure appréciation de sa situation financière, la réserve réglementée et la provision spéciale appartiennent aux comptes de situation nette du bilan.

Les plus-values de réévaluation inscrites à ce poste ont le caractère de profits non encore réalisés et ne peuvent, pour cette raison, faire l'objet de distribution. Toutefois, à la différence des plus-values de réévaluation des immobilisations amortissables, qui ont un caractère temporaire, les plus-values de réévaluation des immobilisations non amortissables peuvent, en raison de leur permanence, être incorporées au capital.

## **A. Cessions d'immobilisations non amortissables réévaluées**

---

### **1. Prise en compte des cessions**

---

#### 140

Pour apprécier les incidences de la cession et, plus généralement de toute aliénation (apport, échange, etc.), d'une immobilisation non amortissable réévaluée dans les conditions définies à l'[article 238 bis I du CGI](#), une distinction doit être opérée selon que la plus-value dégagée à l'occasion de la réévaluation de l'élément aliéné a été ou non préalablement incorporée au capital.

#### **a. La plus-value dégagée lors de la réévaluation de l'élément aliéné n'a pas été incorporée au capital.**

---

#### 150

Dans ce cas, la totalité de la plus-value dégagée par la réévaluation est virée au crédit du compte de résultat de l'exercice en cours à la date d'aliénation de l'immobilisation ([CGI, ann. II, art. 171 undecies](#)).

Cette disposition ne fait que constater le changement de nature de la plus-value latente de réévaluation qui se trouve transformée en profit effectivement réalisé dans la mesure où le résultat de

la réévaluation est confirmé lors de la sortie du bien de l'actif de l'entreprise.

Lorsque la plus-value de réévaluation est supérieure à celle effectivement réalisée lors de l'aliénation du bien réévalué, le rattachement de cette plus-value aux profits est contre-balancé par la moins-value enregistrée pour un montant égal à l'excédent de la valeur réévaluée sur le prix de cession.

Dans la généralité des cas, une telle moins-value a régulièrement été constatée en réduction de la réserve réglementée figurant sous le poste « Écart de réévaluation » par la voie d'une provision si l'événement auquel se rattache la dépréciation du bien réévalué trouve son origine dans un exercice antérieur à celui en cours à la date de l'aliénation.

**Remarque** : On rappelle en effet qu'en vertu de l'article 171 duodecimes de l'annexe II au CGI, une telle provision pour dépréciation doit être dotée par imputation sur la réserve réglementée.

## 160

**Exemple** : La plus-value dégagée par la réévaluation d'un droit au bail précédemment acquis pour 5 000 €, est de 10 000 €. Une provision de 4 000 € ayant été constituée au titre d'une exercice ultérieur en vue de faire face à une diminution de clientèle, cet élément est aliéné moyennant un prix de 8 500 €. La traduction comptable de ces diverses opérations peut être schématiquement représentée comme suit :

### traduction comptable de l'exemple

Bilan avant réévaluation				
<b>Droit au bail</b>		5 000 €	<b>Capital</b>	5 000 €
Bilan après réévaluation				
<b>Droit au bail</b>		15 000 €	<b>Capital</b>	5 000 €
<b>Valeur d'origine</b>	5 000 €		<b>Écart de réévaluation</b>	10 000 €
<b>Plus-values de réévaluation</b>	10 000 €			
<b>Total</b>		15 000 €	<b>Total</b>	15 000 €

### 1° Constatations de la dépréciation au titre de l'exercice en cours à la date de l'événement qui la justifie (CGI, ann. II, art. 171 duodecimes)

<b>Écart de réévaluation (réserve réglementée)</b>		4 000 €		
<b>Provisions pour dépréciation</b>				4 000 €
Bilan de l'exercice de dépréciation				
<b>Droit au bail</b>		11 000 €	<b>Capital</b>	5 000 €
<b>Valeur d'origine</b>	5 000 €		<b>Écart de réévaluation (10 000 € - 4 000 €)</b>	6 000 €
<b>Plus-values de réévaluation</b>	10 000 €			

<b>Provision pour dépréciation (à déduire)</b>	(4 000 €)			
<b>Total</b>	11 000 €		<b>Total</b>	11 000 €

## 2° Traduction comptable de l'opération de cession, reprise de l'écart de réévaluation (réserve réglementée)

### reprise de l'écart de réévaluation

<b>Écart de réévaluation</b>	6 000 €	
<b>Compte</b>		6 000 €

### reprise de la provision pour dépréciation

<b>Provision pour dépréciation</b>	4 000 €	
<b>Compte de résultat</b>		4 000 €

### résultat de l'aliénation

<b>Liquidités (caisse ou banque)</b>	8 500 €	
<b>Compte de résultat</b>	6 500 €	
<b>Droit au bail</b>		15 000 €

### bilan de l'exercice de l'aliénation

<b>Liquidités</b>	8 500 €	<b>Capital</b>	5 000 €
		<b>Compte de résultat</b>	3 500 €
<b>Total</b>	8 500 €	<b>Total</b>	8 500 €

## 170

**Remarque :** Cas où la plus-value réalisée lors de l'aliénation de l'élément réévalué est inférieure à la plus-value de réévaluation.

Pour autant que la plus-value de réévaluation n'ait pas été incorporée au capital, le résultat de l'aliénation est constitué :

- par le rattachement de l'écart de réévaluation (réserve réglementée) ;
- par la constatation de la moins-value comptable déterminée par référence à la valeur comptable réévaluée.

C'est ainsi que le résultat de la vente, moyennant un prix de 80 000 €, d'un terrain d'une valeur d'origine de 10 000 € portée à 100 000 € à la suite d'une réévaluation est égal à :  $(100\ 000\ € - 10\ 000\ €) - (100\ 000\ € - 80\ 000\ €) = 70\ 000\ €$  qui correspondent à la plus-value de réévaluation et la moins-value comptable.

Ce résultat correspondrait à une perte comptable de 20 000 €, si la réserve avait été incorporée au préalable au capital (cf. II-A-1-b § 190).

## b. La plus-value dégagée lors de la réévaluation de l'élément aliéné a déjà été incorporée au capital

---

### 180

Lorsque la plus-value inscrite au poste « Écart de réévaluation » a été incorporée au capital avant l'aliénation de l'élément correspondant, elle ne peut plus être virée au crédit du compte de résultat. Le résultat comptable de la cession est alors limité à la plus-value ou à la moins-value constatée dans les écritures.

### 190

Une difficulté subsiste lorsque l'incorporation de la réserve réglementée n'a été que partielle.

À défaut d'une imputation précise émanant des organes compétents, une telle incorporation est présumée avoir été opérée proportionnellement sur chacune des plus-values dégagées par la réévaluation des éléments de l'actif immobilisé non amortissables.

## 2. Détermination de la plus-value de cession

---

### 200

La plus-value ou la moins-value de cession des immobilisations non amortissables est, du point de vue fiscal, calculée à partir de leur valeur non réévaluée (CGI, art. 238 bis I, III). Cette disposition est applicable que la plus-value ait ou non été incorporée au capital préalablement à l'aliénation.

### 210

Dès lors qu'elles se rapportent exclusivement à des éléments de l'actif immobilisé non amortissables, les plus ou moins-values de cession relèvent du régime des plus-values ou moins-values à court ou à long terme selon que l'immobilisation aliénée a été ou non acquise ou créée depuis moins de deux ans.

Compte tenu de la date à laquelle ont été matériellement effectuées les opérations de réévaluation (il est rappelé que les biens sortis de l'actif après le 31 décembre 1976 ne font pas l'objet de réévaluation), les plus-values de cession portant sur des éléments réévalués entrent le plus souvent dans la catégorie des plus-values à long terme.

### 220

**Exemple :** Une immobilisation non amortissable d'une valeur d'origine de 10 000 € a été inscrite à l'actif de l'entreprise pour une valeur d'utilité au 31 décembre 1976 de 25 000 €.

En admettant qu'après réévaluation, cette immobilisation ait fait l'objet d'une dépréciation de 5 000 €, son aliénation en 1979, moyennant un prix de 28 000 €, dégage une plus-value imposable déterminée comme suit : la différence entre le prix de cession (28 000 €) et la valeur d'origine avant réévaluation (10 000 €) est de 18 000 €.

### 230

En l'absence d'incorporation préalable au capital de l'écart de réévaluation, le résultat fiscal dégagé par la cession d'une immobilisation réévaluée non amortissable est égal au résultat enregistré par la comptabilité de l'entreprise, c'est-à-dire au total algébrique formé par la plus ou moins-value, calculée à partir de la valeur réévaluée, et par les autres sommes rapportées au compte de résultat (réserve réglementée figurant sous le poste « Écart de réévaluation » et, le cas échéant, provision pour dépréciation prélevée sur cette réserve). Ce total est déduit de façon extracomptable des résultats imposables au taux de droit commun pour être imposé suivant les modalités applicables aux plus-values à court et à long terme.

## 240

**Exemple :** Pour reprendre l'exemple du **II-A-2 § 220**, la plus-value imposable dégagée par l'aliénation serait composée des éléments comptables suivants :

### détermination de la plus-value de cession

<b>Reprise de la provision pour dépréciation</b>	5 000 €
<b>Reprise de la réserve réglementée</b>	10 000 €
<b>Plus-value (28 000€ - 25 000 €)</b>	3 000 €
<b>Total</b>	18 000 €

## 250

Si la dépréciation constatée après le 31 décembre 1976 a excédé la plus-value de réévaluation dégagée à cette date, la provision alors constituée pour un montant égal à l'excédent est rapportée au résultat comptable de l'exercice de cession ou de celui au cours duquel elle est devenue sans objet. Lorsqu'il procède d'une dépréciation du portefeuille-titres, l'excédent ainsi rapporté aux résultats est soumis au régime fiscal des plus-values à long terme (pour les titres relevant de ce régime) ; dans les autres cas, il revêt le caractère d'un bénéfice imposable dans les conditions de droit commun.

## 260

**Exemple :** C'est ainsi que dans l'exemple du **II-A-2 § 220**, en supposant que la dépréciation constatée et provisionnée après réévaluation sur un élément de l'actif immobilisé non amortissable autre que des titres ait été de 16 000 € alors que la plus-value dégagée par la réévaluation n'était que de 15 000 €, la provision de 1 000 € constituée pour couvrir la dépréciation résiduelle serait soumise à un régime de droit commun même si la cession se traduisait par une moins-value par rapport à la valeur non réévaluée de l'élément aliéné.

## 270

En cas d'incorporation au capital de l'écart de réévaluation correspondant à l'élément aliéné, il en est de même de la fraction de la provision pour dépréciation qui excède la plus-value représentée par cet écart. Pour apprécier la quote-part que représente la plus-value de réévaluation incorporée au capital, il peut être fait application de la présomption visée au **II-A-1-b § 180 à 190**.

## **B. Cessions d'immobilisations amortissables réévaluées**

---

## 1. Prise en compte des cessions

### 280

À la différence de la plus-value inscrite au poste « Écart de réévaluation » à un compte de réserve réglementée, la plus-value dégagée par la réévaluation d'un élément amortissable enregistrée à un compte de provision spéciale est nécessairement rapportée aux résultats de l'entreprise au fur et à mesure de l'amortissement du bien réévalué et, le cas échéant, pour son montant résiduel à la date de la cession de ce bien.

### 290

**Exemple :** La réévaluation d'une immobilisation a dégagé une plus-value de 3 000 € inscrite directement au compte « Provision spéciale de réévaluation ». Cette provision est rapportée annuellement aux résultats à concurrence de 500 €, l'amortissement pratiqué sur la même période étant de 1 500 €.

En supposant que cette immobilisation, d'une valeur réévaluée de 9 000 €, soit vendue 11 000 € au cours de l'année 1978, les résultats de la cession sont déterminés comme suit :

#### résultats de la cession

<b>Valeur réévaluée</b>	9 000 €
<b>Amortissements pratiqués après réévaluation</b>	1 500 €
<b>Provision spéciale résiduelle de réévaluation (3 000 € - 500 €)</b>	2 500 €

#### constatation de la plus-value comptable

<b>Liquidités</b>	11 000 €	
<b>Amortissements</b>	1 500 €	
<b>Immobilisation</b>		9 000 €
<b>Compte de résultat</b>		3 500 €
<b>Rattachement de la provision spéciale de réévaluation</b>		
<b>Provision spéciale</b>	25 000 €	
<b>A compte de résultat</b>		25 000 €

## 2. Détermination de la plus-value de cession

### 300

Pour l'application du régime spécial défini aux [articles 39 duodécies et suivants du CGI](#), le deuxième alinéa de l'[article 171 N de l'annexe II au CGI](#) prévoit que le reliquat de la provision spéciale de réévaluation est ajouté au prix de cession de l'immobilisation réévaluée.

Autrement dit, le résultat fiscal dégagé par la cession d'un élément amortissable réévalué est égal à la somme algébrique de la plus ou moins-value comptable de cession et du reliquat de la provision spéciale de réévaluation afférente à l'élément cédé.

### 310

**Exemple :** Un bien d'une durée probable d'utilisation de dix ans et d'une valeur d'origine de 10 000 € est, au 31 décembre 1976, régulièrement amorti à hauteur de 40 %. L'application d'un coefficient de réévaluation de 1,5 dégage à cette date, une valeur réévaluée de 9 000 € inférieure à la valeur d'utilité et une provision pour réévaluation de 3 000 € (9 000 € - 6 000 €).

Régulièrement amorti à concurrence de deux sixièmes de la valeur réévaluée, ce bien est cédé au cours de l'exercice 1979 moyennant un prix de 7 500 €, le montant résiduel de la provision spéciale de réévaluation étant de 2 000 € (3 000 € x 4/6) à la date de la cession.

#### détermination de la plus-value

<b>Prix de cession</b>	7 500 €
<b>Montant résiduel de la provision spéciale de réévaluation</b>	2 000 €
<b>Total</b>	9 500 €
<b>Valeur nette comptable (9 000 € x 4/6)</b>	6 000 €
<b>Différence</b>	3 500 €

Ce résultat correspond à celui qui apparaît en comptabilité de la manière suivante :

#### résultat qui apparaît en comptabilité

<b>Plus-value comptable : 7 500 € - (9 000 € - 3 000 €)</b>	1 500 €
<b>Rapport de la provision réglementée résiduelle</b>	2 000 €
<b>Total</b>	3 500 €

Dans l'une ou l'autre des présentations, la plus-value fiscale dégagée est d'un montant égal à celui qui aurait été arrêté en l'absence de réévaluation :

#### plus-value fiscale dégagée

<b>Prix de cession</b>		7 500 €
<b>Valeur comptable</b>		4 000 €
<b>Valeur d'origine</b>	10 000 €	
<b>Amortissements : 10 000 € x 6/10</b>	6 000 €	
<b>Différence</b>		3 500 €

### 320

Lorsque les immobilisations cédées ont été détenues depuis au moins deux ans par l'entreprise, la plus-value de cession est soumise dans les conditions définies aux [articles 39 duodecimes et suivants du CGI](#) au régime du court terme à concurrence du montant des amortissements déduits de la base d'imposition et au régime du long terme pour l'excédent.

Pour faciliter la détermination des éléments de plus-values à soumettre aux régimes de court et de long terme lorsque l'élément cédé a été réévalué au 31 décembre 1976, le troisième alinéa de l'[article 171 N de l'annexe II au CGI](#) prévoit que la plus-value dégagée par la cession est considérée comme à long terme à concurrence de l'excédent du prix de cession sur la valeur d'origine du bien aliéné (ou à sa valeur réévaluée à la suite d'une précédente réévaluation) et à court terme pour le surplus.

Cette disposition revient à inverser l'ordre de détermination du court et du long terme tel qu'il est prévu aux 2° et 3° de l'article 39 duodecimes du CGI.

### 330

**Exemple :** En portant le prix de cession retenu dans l'exemple du **II-B-2 § 310** à 11 000 €, le montant des plus-values à long et court terme dégagées par l'opération serait déterminé comme suit

#### plus-value fiscale globale

<b>Plus-value comptable (11 000 € - [9 000 € - 3 000 €])</b>	5 000 €
<b>Rapport de la provision réglementée résiduelle</b>	2 000 €
<b>Total</b>	7 000 €

#### plus value à long terme et plus value à court terme

<b>Plus-value à long terme (11 000 € - 10 000 €)</b>	1 000 €
<b>Plus-value à court terme (7 000 € - 1 000 €)</b>	6 000 €

La même ventilation aurait été obtenue en l'absence de réévaluation :

#### absence de réévaluation

<b>Plus-value fiscale globale (11 000 € - 4 000 €)</b>	7 000 €
<b>Plus-value à court terme (à concurrence des amortissements déduits)</b>	6 000 €
<b>Plus-value à long terme (7 000 € - 6 000 €)</b>	1 000 €

## C. Cas particuliers

### 1. Plus-values dégagées lors de la cession d'un élément réévalué acquis en remploi de plus-values antérieures

**340**

Dès lors que l'affectation des plus-values exonérées à l'amortissement des biens de emploi en application de l'ancien article 40 du CGI ne constitue pas un véritable amortissement, l'Administration a admis que les plus-values dégagées par la cession de ces biens ne sont pas, à due concurrence, présumées à court terme pour l'application du régime spécial.

Par identité de motif, la plus-value à long terme calculée comme il est indiqué à l'[article 171 N de l'annexe II au CGI](#) doit être majorée, en cas de cession d'un bien de emploi réévalué, du montant de la plus-value antérieurement affectée à l'amortissement du bien cédé.

**350**

Il est précisé que l'amortissement correspondant au emploi de la plus-value exonérée doit, avant réévaluation du bien au 31 décembre 1976, être viré à un compte de passif réglementé.

## **2. Plus-values dégagées lors de la cession d'un élément ayant précédemment fait l'objet d'une réévaluation légale**

---

**360**

Pour l'application dans une telle situation du régime spécial des plus-values, l'Administration fiscale a aménagé la définition de la plus-value à court terme donnée par le b du 2 de l'[article 39 duodecimes du CGI](#). Lorsque la cession concerne un élément de l'actif préalablement réévalué, les amortissements déduits au sens de cet article s'entendent exclusivement de ceux effectivement déduits pour la détermination des résultats imposables. Autrement dit, l'appréciation de la plus-value à court terme doit faire abstraction du supplément d'amortissement qui résulte de l'opération de réévaluation.

**370**

En application du 2 de l'[article 171 D de l'annexe II au CGI](#), l'indice applicable en vue de la détermination de la valeur à retenir pour chaque immobilisation amortissable est celui qui correspond à la date de la dernière réévaluation. Cet indice est appliqué distinctement à la valeur d'origine précédemment réévaluée et au montant des amortissements cumulés pratiqués au 31 décembre 1976 pour obtenir la nouvelle valeur réévaluée amortissable.

**380**

Par analogie avec la solution retenue (cf. [I-A § 40](#)), les entreprises sont autorisées, en application de l'[article 171 N de l'annexe II du CGI](#), à déduire du montant du prix de revient réévalué à comparer au prix de cession, le montant des compléments d'amortissement résultant de réévaluations légales antérieures.

**390**

**Exemple :** En supposant que les données comptables d'un élément amortissable soient les suivantes :

### **données comptables d'un élément amortissable**

<b>Prix de revient d'origine</b>	10 000 €
<b>Amortissements effectivement déduits avant première réévaluation</b>	4 000 €
<b>Prix de revient réévalué après première réévaluation</b>	18 000 €
<b>Amortissements réévalués après première réévaluation</b>	7 200 €
<b>Valeur nette réévaluée après première réévaluation</b>	10 800 €
<b>Amortissements effectivement déduits après première réévaluation : (1/6 de 10 800 €)</b>	1 800 €
<b>Prix de revient réévalué après deuxième réévaluation : 18 000 € x 1,5</b>	27 000 €
<b>Amortissements réévalués après deuxième réévaluation : (7 200 € + 1 800 €) x 1,5</b>	13 500 €
<b>Valeur nette réévaluée après deuxième réévaluation</b>	13 500 €
<b>Amortissements effectivement déduits après deuxième réévaluation : 13 500 € x 2/5</b>	5 400 €
<b>Valeur nette comptable lors de la cession</b>	8 100 €

La cession de cet élément moyennant un prix de 15 600 € dégage une plus-value comptable de (15 600 € - 8 100 €) = 7 500 €.

La deuxième réévaluation étant opérée sous le régime institué par l'[article 69 de la loi de finances pour 1978 \(CGI, art. 238 bis J\)](#), la plus-value fiscale retirée de cette opération de cession doit être majorée du montant résiduel de la provision pour réévaluation.

#### montant de la plus value fiscale

<b>Montant initial de la provision pour réévaluation : (27 000 € - 13 500 €) - (18 000 € - 9 000 €) [9 000 € = 7 200 € + 1 800 €]</b>	4 500 €
<b>Fraction réintégrée dans les résultats : 4 500 € x 2/5</b>	1 800 €
<b>Fraction résiduelle figurant au passif à la date de cession : 4 500 € x 3/5</b>	27 000 €
<b>Plus-value fiscale (7 500 € + 2 700 €)</b>	10 200 €

Pour la détermination de la base d'imposition la plus-value à long terme est calculée comme suit selon les modalités définies par la mesure de tempérament visée au **II-C-2 § 380** :

#### détermination de la base imposable de la plus value à long terme

<b>Prix de revient réévalué après première réévaluation</b>	18 000 €
---	----------

<b>Complément d'amortissement ayant résulté de la première réévaluation (7 200 € - 4 000 €)</b>	3 200 €
<b>Différence à comparer avec le prix de cession</b>	14 800 €

Le prix de cession de l'élément étant de 15 600 €, la plus-value de cession se décompose de la manière suivante : le long terme (15 600 € - 14 800 €) est égal à 800 €, le court terme (10 200 € - 800 €) est égal à 9 400 €.

En l'absence de réévaluation, cette répartition aurait été la même. En effet, la valeur nette de l'élément à la date de cession aurait été de 5 400 € la valeur nette réévaluée après première réévaluation 10 800 € à laquelle l'on retranche les amortissements effectivement déduits avant cession (10 800 € x 3/6) est de 5 400 €.

La plus-value retirée de l'opération (15 600 € - 5 400 € = 10 200 €) aurait été ventilée comme suit : le court terme (à concurrence des amortissements effectivement déduits ; 4 000 € + 5 400 €) est égal à 9 400 €, le long terme (10 200 € - 9 400 €) est égal à 800 €.

### 3. Plus-values dégagées par la cession d'éléments insuffisamment amortis au 31 décembre 1976

#### 400

En vertu des dispositions du 1 de l'[article 171 N de l'annexe II au CGI](#) les amortissements différés en méconnaissance des dispositions de l'[article 39 B du CGI](#) à la date de prise d'effet de la réévaluation sont ajoutés aux résultats imposables des exercices clos postérieurement suivant les modalités prévues à l'[article 238 bis J du CGI](#) pour le rapport de la provision spéciale de réévaluation.

#### 410

Lorsque le rapport de cette insuffisance n'a pas été entièrement effectué à la date d'aliénation du bien réévalué, le montant résiduel doit, comme celui de la provision spéciale de réévaluation, être compris dans les résultats de l'exercice en cours à cette date.

Le montant de l'insuffisance ainsi rattaché aux résultats imposables de l'exercice d'aliénation revêt le caractère d'une plus-value à court terme en application du b du 2 de l'[article 39 duodecimes du CGI](#).

#### 420

**Exemple :** Un élément amortissable en dix ans selon le régime linéaire, acquis moyennant un prix de 10 000 € avait au 31 décembre 1976 une valeur nette comptable de 7 000 €, un amortissement de 2 000 € ayant été différé en méconnaissance de l'obligation minimale prévue à l'[article 39 B du CGI](#).

Après avoir été normalement amorti au titre des deux années suivantes sur une valeur réévaluée en fonction d'un coefficient effectif de réévaluation de 1,5 cet élément est cédé au prix de 11 000 €.

La plus-value fiscale dégagée par cette opération se détermine comme suit :

**détermination de la valeur comptable réévaluée**

<b>Valeur d'origine réévaluée 10 000 x 1,5</b>	15 000 €
<b>Amortissements réévalués 3 000 € x 1,5</b>	4 500 €
<b>Différence</b>	10 500 €
<b>Détermination de l'annuité d'amortissement réévalué : 10 500 x 1/5</b>	2 100 €
<b>Détermination de la reprise annuelle de l'insuffisance d'amortissement au 31 décembre 1976 : (5 000 € - 3 000 €) x 1/5</b>	400 €
<b>Détermination du montant résiduel de la provision spéciale pour réévaluation à la date de la cession : (10 500 € - 7 000 €) x 3/5</b>	2 100 €

La détermination des résultats de cession : le prix de cession est égal à 11 000 €, il faut y ajouter le montant résiduel de la provision spéciale pour réévaluation qui est égal à 2 100 € et l'insuffisance d'amortissement non rapportée aux résultats (400 € x 3) qui est égal à 1 200 €.

Le total est de 14 300 €. Il faut déduire la valeur comptable (15 000 € - 8 700 €) qui est égale à 6 300 €. La différence est de 8 000 €.

Le calcul de la plus-value à long terme (11 000 € - 10 000 €) donne un résultat de 1 000 €, le calcul de la plus-value à court terme (8 000 € - 1 000 €) donne un résultat de 7 000 €.

En l'absence de réévaluation, le montant de cette plus-value aurait été identique ainsi que sa répartition entre le court et le long terme.

**calcul en l'absence de réévaluation**

<b>Prix de cession</b>	11 000 €
<b>Valeur comptable (10 000 € - 5 000 €)</b>	5 000 €
<b>Différence</b>	6 000 €
<b>Insuffisance d'amortissement</b>	2 000 €
<b>Total</b>	8 000 €

**calcul de la plus-value à court terme**

<b>Amortissements pratiqués</b>	5 000 €
<b>Insuffisance d'amortissement</b>	2 000 €
<b>Total</b>	7 000 €

Le calcul de la plus-value à long terme (8 000 € - 7 000 €) donne un résultat de 1 000 €.