

LES PLUS OU MOINS VALUES PROFESSIONNELLES SUR CESSIONS D'ACTIFS NON FINANCIERS

Selon l'article 39 du code général des impôts, les plus-values et les moins-values de cession d'actifs immobilisés sont par essence liées à des activités non renouvelables. Ces résultats exceptionnels peuvent avoir deux sources distinctes : d'une part, la cession d'actifs immobilisés incorporels et corporels, d'autre part, la cession de titres financiers (titres de participation, titres de placement). Ces résultats de cession exceptionnels se voient appliquer une imposition différente selon

- le régime fiscal (Impôt sur le revenu ou Impôt-société) de l'entreprise,
- le caractère amortissable ou non amortissable du bien vendu
- la durée de détention du bien cédé

tous critères qui conduisent à distinguer les résultats de cession (plus-values et moins-values) à court terme des résultats de cession (plus-values et moins-values) à long terme. Quelle que soit le régime fiscal de la firme, nous pouvons ici distinguer quatre catégories de cessions (résumées dans le tableau ci-dessous).

1^{ère} catégorie : La cession d'un bien non amortissable d'une durée de vie strictement inférieure à deux ans conduisant fiscalement à un résultat de cession à court terme.

2^{ème} catégorie : La cession d'un bien non amortissable d'une durée de vie supérieure ou égale à deux ans conduisant fiscalement à un résultat de cession à long terme.

3^{ème} catégorie : La cession d'un bien amortissable d'une durée de vie strictement inférieure à deux ans engendrant un résultat de cession à court terme quelle que soit la nature du résultat à court terme (plus-value ou moins-value).

4^{ème} catégorie : La cession d'un bien amortissable d'une durée de vie égale ou supérieure à deux ans conduisant à :

- une plus-value à court terme jusqu'à hauteur des amortissements déduits à la date de cession du bien et une plus-value à long terme au delà des amortissements pratiqués.
- une moins-value à court terme.

<i>Durée</i>	<i>Moins de 2 ans</i>		<i>Supérieure ou égale à 2 ans</i>	
	<i>Moins- Value</i>	<i>Plus-Value</i>	<i>Moins-value</i>	<i>Plus-Value</i>
<i>Bien non amortissable</i>	Court Terme	Court Terme	Long Terme	Long Terme
<i>Bien amortissable</i>	Court Terme	Court Terme	Court Terme	Court terme jusqu'à hauteur des amortissements Long terme au-delà

Les résultats de cession de même nature sont compensables entre eux.

- Les plus-values brutes à court terme et les moins-values brutes à court terme d'un exercice comptable sont ainsi seulement compensables entre elles.
- Les plus-values brutes à long terme et les moins-values brutes à long terme sont non seulement compensables entre elles mais aussi avec le résultat brut (avant impôt) de l'année courante. Les plus-values (moins-values) de l'année courante réduisent ainsi le déficit (bénéfice) de l'année courante. De même, les moins-values à long terme des dix années passées non reportées peuvent s'imputer sur le bénéfice de l'année courante..

En France, les plus-values et moins-values à long terme et à court terme découlant de la cession d'immobilisations non financières ont été soumises à différents régimes d'imposition.

- D'abord, jusqu'en 1965, toutes les plus-values non financières ont été exonérées sous condition de réinvestissement.
- Puis, les plus-values à long terme non financières ont été soumises à un taux d'imposition réduit de 25% pour les terrains à bâtir et de 15% pour les autres immobilisations alors que les plus-values à court terme non financières étaient soumises à un taux normal d'imposition (taux de l'impôt sur le revenu pour les entreprises individuelles et les sociétés fiscalement transparentes ayant opté pour le régime de l'impôt sur le revenu (IR), taux de l'impôt-société (IS) alors égal à 50%)
- Les plus-values à long terme non financières ont été ensuite soumises à un taux unique de 19% alors que les plus-values à court terme non financières ont été soumises à un taux normal d'imposition (taux de l'impôt sur le revenu pour les entreprises individuelles et les sociétés fiscalement transparentes ayant opté pour le régime de l'impôt sur le revenu (IR), taux de l'impôt-société (IS) alors égal à 1/3).

Exemple : Acquise 22.000 € il y a deux ans, la machine, amortie en linéaire, d'une valeur nette comptable égale à 10.000 € est cédée aujourd'hui 25.000 €. par une entreprise soumise à l'impôt-société (TVA=0%).

Sachant que la valeur nette comptable de l'immobilisation (10.000 €) est égale à sa valeur d'origine (22.000 €) moins ses amortissements, l'installation technique est donc amortie à hauteur de 12.000 € (22.000 € - 10.000 €) au moment de sa cession. Et cette opération engendre mécaniquement une plus-value brute de 15.000 € égale au produit de cession (25.000 €) net de sa valeur nette comptable (10.000 €).

Compte tenu que l'immobilisation est amortissable sur une durée de vie supérieure à deux ans, la plus-value brute globale de 15.000 € se décompose en une plus-value brute à court terme de 12.000 € née des amortissements pratiqués et une plus-value brute à long terme de $15.000 € - 12.000 € = 3.000 €$ née au-delà des amortissements pratiqués

Ainsi, sur la base d'un taux d'imposition des plus-values à court terme et à long terme respectivement égaux à 1/3 et 19%, la plus-value nette globale de 10.430 € comprend une plus-value nette à court terme égale à $\frac{2}{3} \times 12.000 = 8.000 €$ et une plus-value nette à long terme égale à $(100\% - 19\%) \times 3.000 = 2.430 €$.

Réduit successivement de 35% (50% - 15%) à 14 1/3 % (1/3 – 19%), l'écart entre le taux de plus-values à court terme non financières et le taux de plus-values à long terme non financières a été finalement réduit à zéro en alignant la fiscalité des plus-values à long terme sur la fiscalité des plus-values à court terme pour les entreprises soumises à l'impôt-société. Cette situation se traduit aujourd'hui

- par l'émergence de deux régimes distincts d'imposition des plus-values liés au régime d'imposition des bénéficiaires courants de l'entreprise (IR ou IS)
- par la disparition de l'obligation de dotation de la réserve spéciale de plus-value à long terme pour les cessions d'actifs non financiers ne bénéficiant pas d'un taux d'imposition réduit des plus-values à long terme
- par l'exonération, totale ou partielle, des plus-values brutes pour les petites et moyennes entreprises (PME) dans la limite de 38.120 € (cf. notamment l'article 151 du code général des impôts).

Pour les entreprises non soumises à l'impôt-société (soumises à l'impôt sur le revenu (IR))

- Les plus-values brutes à court terme sont soumises au taux de l'impôt sur le revenu et peuvent bénéficier d'un étalement de leur paiement sur trois ans (l'année courante et les deux exercices suivants).
- Les plus-values brutes à long terme sont soumises à un taux unique de 16% auquel il faut joindre un taux de prélèvement social de 15,5% (CSG, RDS ..). La plus-value nette à long terme est donc égale à 84% (100%-16%) de la plus-value brute à long terme à laquelle il faut ajouter un taux de prélèvement social de 15,5%.

Pour les entreprises soumises à l'impôt-société (IS)

- Les plus-values brutes à court terme sont soumises au taux de l'impôt-société égal aujourd'hui à 1/3 et peuvent bénéficier d'un étalement de leur paiement sur trois ans (l'année courante et les deux exercices suivants).
- Les plus-values brutes à long terme sur cession d'actifs immobilisés non financiers sont soumises au même taux d'1/3