

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 30 DU 13 MARS 2012

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

## 5 K-1-12

INSTRUCTION DU 2 MARS 2012

DISPOSITIONS COMMUNES A DIVERSES CATEGORIES DE REVENUS. BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX. BENEFICES NON COMMERCIAUX. BENEFICES AGRICOLES. EXONERATION DES PLUS-VALUES REALISEES PAR LES PETITES ENTREPRISES.

(C.G.I., art. 151 septies)

NOR : ECE L 12 10015 J

**Bureau B 1**

### PRESENTATION

L'article 151 septies du code général des impôts permet d'exonérer totalement ou partiellement les plus-values réalisées en cours ou en fin d'exploitation par les contribuables qui exercent leur activité à titre professionnel depuis au moins cinq ans et dont les recettes n'excèdent pas certains seuils.

La période de référence à retenir pour l'appréciation de la condition de recettes en présence d'un contribuable clôturant son exercice en cours d'année civile a donné lieu à des difficultés d'interprétation.

L'article 21 de la loi de finances rectificative pour 2011 (loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011) précise que les recettes à retenir s'entendent de la moyenne des recettes réalisées au titre des exercices clos au cours des deux années civiles qui précèdent la **date de clôture** de l'exercice de réalisation de la plus-value nette.

•

1. L'article 151 septies du code général des impôts (CGI) permet d'exonérer totalement ou partiellement les plus-values réalisées en cours ou en fin d'exploitation par les contribuables qui exercent leur activité à titre professionnel depuis au moins cinq ans et dont les recettes n'excèdent pas certains seuils. Ce dispositif a été commenté par l'instruction administrative 5 K-1-09 du 13 mai 2009.

2. S'agissant de l'appréciation des seuils de recettes, le IV de l'article 151 septies précité disposait que « le montant des recettes annuelles s'entend de la moyenne des recettes, appréciées hors taxes, réalisées au titre des exercices clos, ramenés le cas échéant à douze mois, au cours des deux années civiles qui précèdent l'exercice de réalisation des plus-values ».

3. Il ressortait ainsi de ce texte que les deux années civiles retenues pour l'appréciation des seuils de chiffre d'affaires étaient celles qui précèdent la date d'ouverture de l'exercice de réalisation des plus-values, et non celles qui précèdent la date de clôture de cet exercice.

4. L'article 21 de la loi n° 2011-1978 de finances rectificative pour 2011 du 28 décembre 2011 a modifié la période de référence à retenir pour l'appréciation de la condition de recettes. Désormais le montant des recettes annuelles s'entend de la moyenne des recettes réalisées au titre des exercices clos au cours des deux années civiles qui précèdent la **date de clôture** de l'exercice de réalisation des plus-values.

5. Exemple :

Un exploitant agricole, dont la clôture de l'exercice est fixée au 30 septembre de chaque année, cède une immobilisation le 1<sup>er</sup> février 2012. Les recettes réalisées au cours des exercices antérieurs s'élèvent à :

- 260 000 euros pour l'exercice clos le 30 septembre 2011,
- 230 000 euros pour l'exercice clos le 30 septembre 2010,
- 290 000 euros pour l'exercice clos le 30 septembre 2009.

6. Le montant des recettes annuelles à retenir pour l'appréciation des seuils mentionnés à l'article 151 septies du CGI s'élève à 245 000 euros, c'est-à-dire en retenant les recettes des exercices clos au cours des deux années civiles qui précèdent la date de clôture de l'exercice de réalisation des plus-values, soit les exercices clos les 30 septembre 2011 et 30 septembre 2010 ( [ 260 000 + 230 000 ] / 2).

7. Ces nouvelles dispositions sont applicables aux plus-values réalisées au cours d'exercices clos à compter du 30 décembre 2011.

8. Toutefois, compte tenu des difficultés d'interprétation auxquelles avait donné lieu la rédaction antérieure du IV de l'article 151 septies du CGI, il sera admis que les plus-values réalisées par les contribuables qui ont retenu pour l'appréciation des seuils de chiffre d'affaires les deux années civiles qui précèdent la date de clôture de l'exercice de réalisation des plus-values avant l'entrée en vigueur de la présente disposition ne donneront lieu à aucun rappel sur le fondement de la règle qui vient d'être exposée. Cette tolérance s'appliquera également, sur demande des contribuables, aux contentieux en cours et non définitifs à la date de parution de l'instruction.

Néanmoins, cette mesure de tolérance ne prive pas les exploitants de réclamer à leur profit l'application de la règle légale antérieure exposée aux n<sup>os</sup> 2 et 3, par voie de réclamation contentieuse déposée au Service des impôts des entreprises compétent dans les délais prévus à l'article R\*196-1 du livre des procédures fiscales.

BOI liés :

- 5 K-1-09. Les mentions des périodes de référence à retenir pour l'application de l'article 151 septies qui figurent aux n<sup>os</sup> 88 à 111 du BOI 5 K-1-09 sont rapportées.

- 5 E-6-02, nos 6 à 8 et annexe VI en ce qui concerne les exercices de référence à retenir.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT