

Fiche-50 : Les régimes particuliers à certains biens

Publiée le 29 janvier 2023

Table des matières

Points clés	3
Véhicules professionnels	3
Biens pris en crédit-bail	3
Cession du contrat de crédit-bail souscrit par le professionnel	4
Cession ultérieure du bien acquis à l'échéance du contrat de crédit-bail	4
Biens migrants	5
En savoir plus	7
Biens migrants : le cas particulier des plus-values réalisées sur la partie de la résidence principale affectée à l'usage professionnel	7
Les textes	8
Législation et réglementation	8
Doctrines administratives	8

Points clés

1 - Les règles d'imposition des plus-values et des moins-values professionnelles dépendent d'abord du régime fiscal applicable aux résultats de l'activité libérale (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés).

Par ailleurs, certains biens sont soumis à des règles particulières de détermination du montant de la plus-value (ou moins-value) professionnelle et de sa nature à court terme ou à long terme.

Véhicules professionnels

2 - En cas de cession d'un véhicule professionnel, des règles particulières s'appliquent pour déterminer le montant de la plus-value ou de la moins-value réalisée.

En effet, en cas de déduction des frais réels des véhicules, la fraction de l'amortissement des véhicules exclue des charges déductibles doit être prise en compte.

Si le professionnel a fait le choix d'une déduction forfaitaire des frais, la valeur d'origine du véhicule doit être diminuée du montant des amortissements théoriques.

Enfin, des règles particulières s'appliquent également aux véhicules professionnels pris en crédit-bail, en cas de cession du contrat de crédit-bail avant son terme ou de cession du véhicule après la levée de l'option d'achat.

Voir également

Fiche-37 : La cession du véhicule

Biens pris en crédit-bail

3 - Les contrats de crédit-bail conclus par le professionnel libéral sont assimilés à des immobilisations lorsque les loyers versés ont été déduits pour la détermination du bénéfice non commercial.

Pour les contrats de crédit-bail immobilier, les droits afférents à ces contrats sont assimilés à des éléments non amortissables de l'actif immobilisé pour la fraction du prix auquel ils ont été acquis égale à la somme de la valeur réelle du terrain et des quotes-parts de loyers non déduites du fait des dispositions légales, à la date du transfert du contrat, diminuée de la valeur du terrain à la signature du contrat avec le crédit-bailleur.

Par ailleurs, les biens acquis à l'échéance de ces contrats constituent des éléments d'actif affectés à l'exercice de l'activité libérale.

Important

Lorsque le cédant du contrat de crédit-bail est soumis à l'impôt sur les sociétés (IS), les règles de qualification de la plus-value (à court terme ou à long terme) ne sont pas les mêmes qu'à l'impôt sur le revenu. En effet, les plus-values réalisées par une société assujettie à l'IS lors de la cession de contrats de crédit-bail sont prises en compte dans le résultat imposable dans les conditions et au taux de droit commun de l'IS. Autrement dit, elles sont totalement à court terme. Les développements suivants, lorsqu'ils sont relatifs à la nature « court terme » ou « long terme » des plus-values, concernent donc uniquement les professionnels soumis à l'impôt sur le revenu.

Le professionnel ayant souscrit un contrat de crédit-bail peut réaliser une plus-value à l'occasion :

- de la cession du contrat souscrit ;
- de la cession ultérieure du bien acquis à l'échéance du contrat.

Cession du contrat de crédit-bail souscrit par le professionnel

4 - Dans ce cas, la plus-value est égale au prix de cession du contrat.

Si la cession intervient moins de deux ans après la souscription du contrat, la plus-value est à court terme.

En revanche, si elle intervient plus de deux ans après sa conclusion, la plus-value est à court terme à concurrence de la fraction des loyers qui correspond aux amortissements que le professionnel cédant aurait pu pratiquer selon le mode linéaire s'il avait été propriétaire du bien qui fait l'objet du contrat (amortissements théoriques). Elle est à long terme pour l'excédent.

L'amortissement théorique est calculé à partir du prix d'acquisition du bien par le bailleur, c'est-à-dire du prix de revient du bien hors TVA récupérable, diminué du prix prévu au contrat pour la levée de l'option au terme dudit contrat.

Q Exemple

Un professionnel libéral conclut un contrat de crédit-bail mobilier le 1^{er} janvier N qui porte sur un bien d'équipement acquis par le bailleur pour 20 000 € HT.

Durée du contrat : 10 ans

Prix de levée d'option au terme du contrat : 2 000 €

Loyer annuel prévu : 2 200 €

Le professionnel cède le contrat le 2 janvier N+5, pour 10 000 €.

- plus-value réalisée : 10 000 €
- amortissement théorique : $(20\,000\,€ - 2\,000\,€) \times 10\% \times 5\text{ ans} = 9\,000\,€$

La plus-value est donc à court terme à hauteur de 9 000 € (fraction de la plus-value correspondant à l'amortissement théorique). Elle est imposée dans les conditions de droit commun. Elle est à long terme pour le surplus, soit 1 000 € (10 000 € - 9 000 €).

La plus-value à long terme est imposée au taux de 12,8 %.

Voir également

Fiche-48 : Le régime fiscal des plus-values ou moins-values professionnelles

Cession ultérieure du bien acquis à l'échéance du contrat de crédit-bail

5 - Suite à la levée de l'option, le bien est inscrit au registre des immobilisations et des amortissements. Lors de la cession ultérieure du bien, la plus-value est égale à la différence entre le prix de cession du bien et son prix de revient, diminué des amortissements pratiqués.

Si la cession intervient moins de deux ans après la levée de l'option, la plus-value est intégralement à court terme.

En revanche, si elle intervient plus de deux ans après la levée de l'option, la plus-value est à court terme à hauteur des amortissements pratiqués sur le prix de revient, augmentés des

amortissements théoriques que le professionnel aurait pu pratiquer pendant la période où il a été titulaire du contrat.

❗ Important

Le crédit-bail immobilier est soumis à quelques spécificités, en termes de détermination du montant de la plus-value réalisée et du montant de la plus-value à court terme.

❗ Important

La loi de finances pour 2021 a instauré un régime d'étalement des plus-values réalisées lors d'une opération de lease-back. Ainsi, lorsque le professionnel cède à une société de crédit-bail un immeuble lui appartenant dont elle retrouve immédiatement la jouissance en vertu d'un contrat de crédit-bail, le montant de la plus-value de cession peut être réparti par parts égales sur les périodes d'imposition écoulées pendant la durée du contrat de crédit-bail, sans pouvoir excéder quinze ans.

Ce régime est optionnel et temporaire.

Sont concernées les cessions réalisées entre le 1^{er} janvier 2021 et le 30 juin 2023 et précédées d'un accord de financement accepté par le crédit-preneur entre le 28 septembre 2020 et le 31 décembre 2022.

Seuls les immeubles affectés à l'activité libérale sont éligibles au dispositif.

Biens migrants

6 - On appelle « biens migrants » les biens qui ont figuré, pendant une partie du temps écoulé depuis leur acquisition, dans le patrimoine privé du professionnel avant d'être inscrit au registre des immobilisations et des amortissements.

Dans cette hypothèse, en cas de retrait du bien du patrimoine professionnel (quelle que soit l'opération entraînant ce retrait), deux plus-values distinctes doivent être déterminées, chacune étant soumise à un régime fiscal différent :

- une plus-value professionnelle, acquise par le bien depuis la date d'inscription sur le registre des immobilisations et des amortissements jusqu'au jour de la vente ou du retrait ;
- une plus-value privée (plus-value des particuliers), acquise par ce bien au cours de la période pendant laquelle il a figuré dans le patrimoine privé du professionnel.

❗ Important

La sortie d'un bien du patrimoine professionnel déclenche une plus-value (ou une moins-value) professionnelle, y compris en cas de retrait du bien pour le transférer dans le patrimoine privé.

En revanche, l'inscription d'un bien appartenant au patrimoine privé du professionnel libéral à son patrimoine professionnel n'est pas un fait générateur de plus-value (ou moins-value).

En pratique, les professionnels libéraux sont souvent confrontés à la question des biens migrants en ce qui concerne leurs locaux. Ainsi, ils peuvent se retrouver dans les situations suivantes :

1) le local était affecté au patrimoine privé avant d'être inscrit au registre des immobilisations et des amortissements. Si le bien est cédé, la plus-value est déterminée et imposée :

- selon les règles des plus-values privées pour la partie correspondant à la période de détention du bien dans le patrimoine privé ;
- selon les règles des plus-values professionnelles pour la partie correspondant à la période de détention à titre professionnel.

Les régimes d'exonérations des plus-values professionnelles ne s'appliquent qu'à la partie professionnelle de la plus-value. Inversement, l'abattement pour durée de détention dont peuvent bénéficier les plus-values privées ne s'applique qu'à la partie privée de la plus-value.

2) le local était inscrit au patrimoine professionnel avant d'être repris dans le patrimoine privé.

La plus-value professionnelle est imposable à la date du transfert du bien dans le patrimoine privé. La partie privée de la plus-value ne sera imposable que lors de la cession ultérieure du bien.

Les plus-values privées ne sont imposables que si elles résultent de cession à titre onéreux.

Ainsi, les transmissions à titre gratuit ne sont pas taxables.

3) le local été affecté au patrimoine privé puis au patrimoine professionnel avant d'être repris dans le patrimoine privé. Lorsqu'il est cédé, trois plus-values doivent être déterminées :

- une première plus-value privée (correspondant à la première période de conservation du bien dans le patrimoine privé) ;
- une plus-value professionnelle (correspondant à la période d'inscription du bien au registre des immobilisations et des amortissements) ;
- une seconde plus-value privée (correspondant à la seconde période de conservation du bien dans le patrimoine privé, suite au transfert du bien du patrimoine professionnel vers le patrimoine privé).

Seules les deux plus-values privées sont imposables, la plus-value professionnelle ayant déjà été purgée lors du retrait du bien du patrimoine professionnel.

En savoir plus

Biens migrants : le cas particulier des plus-values réalisées sur la partie de la résidence principale affectée à l'usage professionnel

7 - Il est fréquent que les professionnels libéraux exercent leur activité dans des locaux situés dans leur habitation principale.

En cas de retrait dans leur patrimoine privé de la partie de la résidence principale qu'ils avaient, le cas échéant, inscrite au registre des immobilisations et des amortissements, une plus-value professionnelle doit être calculée et imposée.

Toutefois, dans cette situation, ils peuvent bénéficier d'un fractionnement de l'impôt sur trois années. Cette mesure s'applique à la plus-value à court terme et à long terme.

Le professionnel doit effectuer une option pour le fractionnement sur papier libre, indiquant les éléments de calcul de la plus-value. Cette option doit être jointe à la déclaration complémentaire des revenus des professionnels non salariés (2042-C-PRO).

Enfin, le solde de l'impôt restant dû est immédiatement exigible si le professionnel cède les locaux dans le délai de trois ans ou en cas de défaut de paiement de l'une des fractions de l'impôt.

Les textes

Législation et réglementation

[Article 93 quater, III du CGI, sur l'imposition des plus-values des biens pris en crédit-bail](#)

[Article 39 duodécies A du CGI, sur les modalités d'imposition des plus-values afférentes aux biens pris en crédit-bail](#)

[Article 151 sexies du CGI, sur les modalités d'imposition des biens migrants](#)

Doctrines administrative

[BOI-BNC-BASE-30-10 n° 220 à 300, du 12 septembre 2012, sur les contrats de crédit-bail](#)

[BOI-BIC-BASE-60-20 n° 10 à 20 et n° 220, du 12 septembre 2012, sur le régime fiscal des opérations de crédit-bail mobilier](#)

[BOI-BNC-BASE-30-30-20-20, du 6 juillet 2016, sur les modalités d'imposition des biens migrants](#)