

FISCAL

Exonération des plus-values professionnelles des petites entreprises

Caractéristiques générales du régime d'exonération.....	P/2
Professionnels, sociétés et groupements concernés.....	P/2
Condition d'exercice de l'activité à titre professionnel.....	P/3
Condition de durée d'activité.....	P/3
Condition relative à la nature des plus-values réalisées.....	P/4
Condition relative à la nature et au montant des recettes réalisées.....	P/4
Règles particulières de prise en compte des recettes réalisées.....	P/5
Modalités de calcul de l'exonération.....	P/6
Portée de l'exonération.....	P/6
Obligations déclaratives.....	P/6

EN BREF

Régime d'imposition des diagnostiqueurs immobiliers.....	P/6
Opposabilité des instructions fiscales sur le nouveau site www.circulaires.gouv.fr	P/6
Revalorisation du SMIC horaire au 1 ^{er} juillet 2009.....	P/6
Augmentation du taux de la cotisation AGS.....	P/6

Exonération des plus-values professionnelles

Attendus depuis plus de trois ans, les commentaires administratifs sur le régime d'exonération des plus-values professionnelles des petites entreprises prévu à l'article 151 septies du CGI viennent d'être publiés au Bulletin officiel des impôts du 3 juin 2009.

Ce régime d'exonération concerne les seuls professionnels dont la moyenne des recettes, appréciée sur deux ans, n'excède pas 90 000 € HT pour bénéficier d'une exonération totale ou est inférieure à 126 000 € HT pour bénéficier d'une exonération partielle.

Dans ses commentaires, l'Administration apporte d'importantes précisions sur la nature des recettes à retenir pour l'appréciation de ces deux seuils ainsi que les règles applicables aux professionnels qui exercent plusieurs activités individuelles ou à la fois individuellement et en société ou encore qui perçoivent des recettes commerciales accessoires.

La plupart des régimes d'exonération des plus-values professionnelles ont désormais été commentés par l'Administration, seul le régime d'exonération applicable en cas de cession d'activité prévu à l'article 238 quinquies du CGI n'a pas encore donné lieu à la publication d'une instruction..... *article p. 2*



Principales informations du Fil d'actualité en ligne sur la base documentaire des ARAPL

- **N° 13 du 9 avril 2009**
- Cotisation AGS au titre de l'emploi d'apprentis au 1^{er} avril 2009
- **N° 14 du 17 avril 2009**
- Modalités d'application du régime micro-social aux professions libérales
- **N° 15 du 23 avril 2009**
- Crédit d'impôt exceptionnel en faveur des contribuables faiblement imposés en 2008
- Détermination de la fraction des dividendes d'associés de SEL assujettie à cotisations
- Nouvelles conditions de remise des dettes d'une entreprise en difficulté
- **N° 17 du 6 mai 2009**
- Dispositif d'indemnisation des salariés au titre de l'activité partielle de longue durée
- **N° 18 du 14 mai 2009**
- Évaluation forfaitaire des frais de véhicules engagés par les bénévoles en 2008

- Télétransmission des attestations et des déclarations par les OGA
- Versement d'une aide de 200 € par CESU préfinancés
- Éligibilité des bénéficiaires de l'ACCRE au régime micro-social simplifié

- **N° 19 du 20 mai 2009**
Nouvelle réduction d'impôt « Scellier » en faveur de l'investissement locatif

- **N° 20 du 28 mai 2009**
Loi de simplification et de clarification du droit

- **N° 21 du 5 juin 2009**
- Régime d'exonération des plus-values des petites entreprises
- Modalités de l'aide exceptionnelle versée par CESU préfinancés aux demandeurs d'emploi

- **N° 22 du 11 juin 2009**
- Exonération des lauréats de certains prix nationaux et européens
- Nouvelle Commission nationale des impôts

Venez rencontrer
la Conférence des ARAPL

Au CAMPUS

de l'Ordre des Avocats du barreau de Paris
les 7 - 8 et 9 juillet à la Sorbonne

Au Congrès Experts-Comptables de France

*L'expert-comptable conseil
du contribuable*

Les 17 et 18 septembre 2009
Polydome de Clermont Ferrand

Accompagnement des cabinets les plus touchés par la crise économique

Les pouvoirs publics ont mis en place plusieurs mesures visant à soutenir les entreprises les plus affectées par la crise économique notamment en matière de délais de paiement de cotisations sociales et fiscales.

Afin d'accompagner cette action, les experts-comptables et la Conférence des ARAPL ont uni leurs moyens pour informer leurs adhérents.

Rendez-vous sur le site de la conférence des ARAPL www.arapl.org pour toutes les adresses utiles.

Régime d'exonération des plus-values des petites entreprises (CGI, art. 151 septies)



Sources : CGI, art. 151 septies. – BOI 5 K-1-09, 13 mai 2009. - V. ARAPL DOC 8.19 et 8.20

L'Administration vient d'apporter les précisions attendues sur les modalités d'application du régime d'exonération totale ou partielle des plus-values des petites entreprises, applicable depuis le 1^{er} janvier 2006.

1. Les plus-values professionnelles réalisées en cours ou en fin d'activité par des professionnels dont la moyenne des recettes annuelles sur deux ans n'excède pas certaines limites peuvent bénéficier d'un régime d'exonération totale ou partielle. L'Administration a commenté ce régime d'exonération, dont les conditions d'application ont été modifiées à compter du 1^{er} janvier 2006, dans une **instruction du 13 mai 2009 (BOI 5 K-1-09)**.

Caractéristiques générales du régime d'exonération

2. Le régime d'exonération des plus-values professionnelles à court terme et à long terme en fonction des recettes est celui qui a la portée la plus large tant au regard des opérations et des biens concernés que du montant de l'exonération qui concerne aussi bien l'impôt sur le revenu que les prélèvements sociaux.

Professionnels, sociétés et groupements concernés

3. Il s'agit des professionnels y compris les officiers publics et ministériels :

- exerçant une **activité libérale** à titre professionnel depuis au moins 5 ans ;
- qui réalisent des **plus-values de cession** d'éléments du patrimoine professionnel, **en cours ou en fin d'activité** ;
- **quel que soit leur régime d'imposition** (régime de la déclaration contrôlée, régime déclaratif spécial, régime des traitements et salaires pour les agents d'assurance ayant exercé une option pour ce régime) ;
- qui **exercent individuellement ou en qualité d'associés de sociétés ou groupements** relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes (impôt sur le revenu).

Professionnels concernés : exercice individuel - associés de sociétés – sociétés et groupements relevant de l'IR (y compris les SCM)	
Exercice de l'activité à titre professionnel	Obligatoire
Durée d'activité	- Au moins 5 ans à la date de la fin de la période d'imposition - Aucune condition de durée d'activité pour les plus-values réalisées à la suite d'une indemnisation pour expropriation ou à la suite d'un sinistre
Régime d'imposition	Déclaration contrôlée, Régime déclaratif spécial, Régime TS des agents d'assurances
Montant des recettes à prendre en compte	Moyenne des recettes des deux années civiles qui précèdent l'année de réalisation des plus-values inférieure à 126 000 € HT
Professionnels exclus	Professionnels ayant donné leur clientèle en location gérance
Régime d'exonération de plein droit	Pas d'option à exercer
Biens concernés	- Immobilisations inscrites au registre des immobilisations - Parts de sociétés affectées à l'exercice de la profession
Biens et opérations exclus	- Terrains à bâtir - Produits de la propriété industrielle relevant du régime des plus-values à long terme - Transferts de biens dans un patrimoine fiduciaire
Opérations concernées	- Vente isolée d'une ou plusieurs immobilisations (y compris un immeuble) - Réintégration d'une ou plusieurs immobilisations au patrimoine privé - Cession (ou transmission à titre gratuit) d'un cabinet secondaire ou d'une partie de la clientèle - Cession (ou transmission à titre gratuit) du cabinet - Cessation d'activité (avec ou sans cession du cabinet) - Apport d'un cabinet en société - Cession (ou transmission à titre gratuit) d'une partie ou de la totalité des parts détenues dans une société d'exercice ou une société civile de moyens - Rachat ou annulation de droits ou parts de société - Perception d'une indemnité à la suite d'une expropriation ou d'un sinistre
Exonération totale	Si $[(recettes\ N-1^* + recettes\ N-2^*) \div 2] \leq 90\ 000\ \text{€ HT}$
Exonération partielle	Si $90\ 000\ \text{€ HT} < [(recettes\ N-1^* + recettes\ N-2^*) \div 2] < 126\ 000\ \text{€ HT}$
Coefficient d'exonération partielle	$[(126\ 000\ \text{€} - \text{Moyenne HT des recettes (N-1)}^* + (\text{N-2)}^*) \div 36\ 000\ \text{€}]$
Plus-values à court terme	Exonérées d'impôt sur le revenu Non prises en compte dans l'assiette de calcul des charges sociales personnelles
Plus-values à long terme	Exonérées de la taxation au taux de 16 % Exonérées de la totalité des prélèvements sociaux (12,10 %)
Seuls cumuls possibles	- Régime d'exonération des plus-values de cession avec départ en retraite (CGI, art. 151 septies A) - Régime d'exonération des indemnités de cessation de mandat des agents d'assurances (CGI, art. 151 septies A, V) - Régime d'exonération partielle des immeubles (CGI, art. 151 septies B) - Report d'imposition en cas de transmission à titre gratuit de parts sociales (CGI, art. 151 nonies, III et IV)

* N-1 et N-2 sont les deux années précédant l'année N (année de réalisation de la plus value). Le montant des recettes est à retenir hors taxes.



Sont également visés les **sociétés et groupements de personnes** au titre des plus-values réalisées en leur nom.

Il s'agit notamment, lorsqu'elles n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés :

- des sociétés en nom collectif ;
- des sociétés civiles ;
- des sociétés en commandite simple pour la part de bénéficiaires revenant aux commanditaires ;
- des sociétés en participation (ou des sociétés créées de fait) à raison des droits des associés indéfiniment responsables et dont les noms et adresses ont été communiqués à l'Administration ;
- des entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée lorsque l'associé unique est une personne physique (EURL).

Condition d'exercice de l'activité à titre professionnel

4. Professionnels exerçant individuellement et associés de sociétés – Une activité libérale est réputée exercée à titre professionnel lorsque le professionnel participe personnellement de manière **directe et continue** à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité.

Cette condition vise à **exclure du régime d'exonération** :

- les professionnels qui mettent leur clientèle en location (contrats de location-gérance ou de commodat) et,
- les titulaires de BNC « non professionnels » (V. ARAPL DOC, 2.02).

Hormis cette exclusion, l'Administration retient, pour l'appréciation de cette condition les **mêmes critères** que ceux retenus pour l'exonération des plus-values de cession en cas de départ en retraite prévue à l'article 151 septies A du CGI (V. ARAPL DOC, 8.26).

L'Administration apporte cependant des précisions complémentaires sur la notion de participation personnelle et directe :

- la participation de l'associé d'une société de personnes ne revêt pas un caractère personnel et direct, par exemple lorsque les actes sont réalisés par une autre personne physique, qu'il s'agisse d'un salarié, d'un associé ou d'un tiers, agissant pour le compte de cette société ;
- la participation ne peut pas non plus être réalisée au titre d'une convention plaçant l'associé dans la situation d'un tiers à la société.

La notion de participation directe exige du professionnel qu'il s'implique dans la gestion opérationnelle de l'activité. Les contribuables qui se bornent à exercer leurs seules prérogatives d'associés ou de propriétaires de l'entreprise en participant aux conseils de direction ou aux assemblées générales, ou en exerçant un contrôle a posteriori de la gestion, ne peuvent pas être considérés comme participant directement à l'activité de l'entreprise.

5. Sociétés et groupements de personnes – Sont réputés exercer une activité à titre professionnel :

- les sociétés ou groupements qui **exercent une activité de nature libérale de manière continue** ;
- les sociétés civiles de moyens qui fonctionnent conformément à leur objet, c'est-à-dire qui facilitent l'activité professionnelle de leurs membres.

6. En revanche, **ne sont pas réputés exercer une activité à titre professionnel** les sociétés ou groupements :

- dont les activités ne requièrent pas le déploiement de diligences régulières ou continues ;

Ce critère est identique à celui retenu pour les professionnels exerçant individuellement (V. n° 4).

- qui confient en droit ou en fait la gestion de leur activité à un tiers par l'effet d'un mandat, d'un contrat de travail ou de toute autre convention.

Plus généralement, sont exclus : les sociétés ou les groupements qui

investissent dans des sociétés ou entités dans le cadre de la gestion du patrimoine privé de leurs associés ou membres (sociétés civiles immobilières, sociétés civiles de portefeuilles, ...).

7. Période durant laquelle s'apprécie l'exercice de l'activité à titre professionnel – L'exercice à titre professionnel de l'activité s'apprécie au titre de la période fiscale au cours de laquelle la plus-value de cession est réalisée ainsi qu'au cours des cinq années d'activité exigées par la loi (V. n° 8 et s.).

En cas de **dissolution d'une société**, l'Administration admet que l'activité soit réputée exercée à titre professionnel jusqu'à la clôture des opérations de liquidation.

Condition de durée d'activité

8. Seuls les professionnels qui exercent leur activité à titre professionnel depuis au moins 5 ans peuvent bénéficier du régime d'exonération.

9. Modalités de décompte du délai de 5 ans – Pour les professionnels exerçant individuellement et les associés de sociétés de personnes, le délai de 5 ans court à compter de la date du début de l'exercice effectif à titre professionnel de l'activité ou de la date d'acquisition ou de création des droits sociaux.

Pour les professionnels associés de sociétés de personnes qui ont antérieurement exercé au sein de plusieurs sociétés ou groupements, ou à titre individuel, il n'est tenu compte que de la durée de l'activité exercée dans le cadre de la société ou du groupement dont les droits ou parts sont cédés. Toutefois, la durée d'activité individuelle est prise en compte lorsque l'associé a apporté cette activité individuelle à une société relevant du régime des sociétés de personnes en revendiquant le report d'imposition prévu à l'article 151 octies du CGI.

Le délai s'apprécie activité par activité. Seule est prise en compte la période au cours de laquelle l'activité est exercée à titre professionnel.

Exemple – Le 30 juin 2007, un professionnel cède l'exploitation qu'il a créée le 1^{er} janvier 1998. Il a mis son fonds en location gérance du 1^{er} janvier 2000 au 31 décembre 2003, avant de l'exploiter à nouveau en direct. Le délai de cinq ans s'apprécie en cumulant les périodes d'exercice à titre professionnel, soit du 1^{er} janvier 1998 au 31 décembre 1999 et du 1^{er} janvier 2004 au 30 juin 2007. La condition de délai est donc satisfaite au cas particulier.

En cas de cessation d'activité ou de changement d'activité, les durées d'activité ne peuvent pas être cumulées pour l'appréciation du délai de cinq ans.

Il résulte des commentaires de l'Administration que les professionnels ayant exercé une activité de remplacement à titre professionnel préalablement à leur installation, peuvent prendre en compte la période d'activité de remplacement pour l'appréciation du délai de 5 ans.

Les modalités d'appréciation de la date du début de l'exercice de la profession sont identiques à celles prévues pour l'application du régime d'exonération des plus-values en cas de départ en retraite prévu à l'article 151 septies A du CGI (V. ARAPL DOC, 8.26) notamment en ce qui concerne les règles particulières prévues pour : les professionnels pluriactifs, les professionnels qui ont changé d'activité, les professionnels mariés sous le régime de la communauté ou sous le régime de la séparation des biens ou encore les professionnels associés de sociétés de personnes.

IMPORTANT – Le délai de 5 ans s'achève à la fin de la période d'imposition au titre de laquelle la plus-value nette est déterminée :

- soit au 31 décembre de l'année d'imposition pour les plus-values réalisées en cours d'activité ;
- soit à la date de cession ou de cessation d'activité.

10. Pour les sociétés et groupements de personnes, le délai de cinq ans s'apprécie à compter du début effectif d'activité de la personne morale ou du groupement.

En cas de changement d'activité de la personne morale, le délai de 5 ans est décompté à la date du changement d'activité. En cas de changement de régime fiscal de la société ou du groupement, les périodes d'exercice de l'activité sous le même régime fiscal peuvent se cumuler pour le calcul du délai de cinq ans.

11. Exception à la condition de cinq ans d'exercice de l'activité – Cette condition n'est pas exigée pour les plus-values réalisées à la suite d'une expropriation ou de la perception d'indemnités d'assurance.

Il en est de même des plus-values réalisées à la suite d'une réduction d'activité ou d'une réorganisation directement due à l'expropriation ou au sinistre. En revanche, les plus-values d'une autre nature, réalisées au cours de la même période fiscale, demeurent imposables dans les conditions de droit commun.

Condition relative à la nature des plus-values réalisées

12. Principe – Le régime d'exonération peut bénéficier aux plus-values nettes à court terme et à long terme réalisées à l'occasion de la cession :

- d'éléments corporels ou incorporels inscrits sur le registre des immobilisations, à l'exception de certains terrains à bâtir (V. n° 14);
- de droits ou parts détenus par un associé d'une société ou d'un groupement relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes qui y exerce son activité professionnelle

13. Notion de cession – La cession répond à une définition large et correspond, en règle générale, à toute opération aboutissant à la sortie de l'actif de l'élément considéré.

La cession revêt ainsi le plus souvent la forme d'une vente, mais peut consister également en d'autres opérations (apport en société, échange, renonciation contre indemnité à un droit d'exclusivité, partage, donation, retrait pur et simple de l'actif, cessation d'activité, etc.). La cession peut aussi résulter d'événements tels que l'expropriation, l'expulsion, l'éviction ou la réquisition.

Les rachats ou annulations des droits ou parts par la société ou le groupement qui les a émis sont également assimilés à des cessions.

14. Plus-values portant sur certains terrains à bâtir – Les terrains à bâtir sont exclus du champ d'application de l'exonération.

Les terrains à bâtir s'entendent de ceux qui sont soumis à la TVA immobilière et qui sont exonérés de taxe de publicité foncière ou de droits d'enregistrement.

15. Plus-values résultant du transfert de biens dans un patrimoine fiduciaire – Les plus-values réalisées lors de transferts de biens ou de droits dans un patrimoine fiduciaire effectués dans le cadre d'une opération de fiducie définie à l'article 2011 du Code civil sont expressément exclues du régime d'exonération (Ord n° 2009-112, 30 janv. 2009, art. 10).

16. Produits de la propriété industrielle imposés selon le régime des plus-values à long terme – L'article 151 septies du CGI prévoit expressément l'exonération des « plus-values de cession ». Les redevances de concession de brevets, même si elles bénéficient du régime des plus-values à long terme en application de l'article 39 terdecies, 1 du CGI, ne constituent pas des plus-values de cession et ne peuvent donc pas bénéficier du régime d'exonération des petites entreprises.

Condition relative à la nature et au montant des recettes réalisées

17. Le régime d'exonération est susceptible de bénéficier aux professionnels dont la moyenne des recettes réalisées au cours des deux années civiles qui précèdent l'année de réalisation des plus-values est inférieure à 126 000 € HT.

18. Nature des recettes à retenir – Il s'agit des recettes hors taxes majorées, le cas échéant, des rectifications opérées par l'Administration à l'occasion d'un contrôle. Il convient de prendre en compte :

- les honoraires perçus dans le cadre de l'exercice de la profession et les sommes reçues en contrepartie des services aux clients,
- les recettes accessoires qui comprennent :
 - les indemnités assimilées à des recettes d'exploitation (indemnités d'expropriation par ex);
 - les subventions, primes et indemnités ayant pour objet de compenser un manque à gagner, tel que la perte de stocks, ou un surcroît de charges ou encore présentant le caractère d'un supplément de prix,
 - les indemnités d'assurance visant à couvrir des frais de réparation d'un élément d'actif qui constituent des charges déductibles
 - les indemnités d'éviction pour la seule fraction ayant pour objet de couvrir des frais engagés par l'exploitant pour le transfert de son exploitation (frais de déménagement et de réinstallation, droits de mutation) ou de compenser la perte temporaire de recettes subie.

19. Nature des recettes à exclure – Ne doivent pas être prises en compte pour l'appréciation de la limite de recettes :

- les produits financiers et les recettes exceptionnelles, notamment celles provenant de la cession d'éléments de l'actif immobilisé;
- les débours (sommes payées par le professionnel pour le compte de son client);
- les sommes qui ne font que transiter chez le professionnel sans donner lieu à un encaissement effectif;
- les sommes rétrocédées à des confrères;
- les indemnités journalières versées en cas d'incapacité de travailler pour cause de maladie ou d'accident intervenu ou non dans le cadre de l'activité professionnelle du contribuable;
- les remboursements de crédit de TVA;
- les rabais, remises et ristournes d'ordre commercial;
- les escomptes;
- les versements reçus dans le cadre d'un emprunt souscrit auprès d'un établissement bancaire ou de tiers ou dans le cadre des assurances invalidité;
- les subventions, primes et indemnités ayant pour objet de compenser la perte d'un élément d'actif immobilisé ou les frais de réparation de l'élément qui ne constituent pas des charges déductibles;
- les subventions et primes d'équipement;
- les indemnités versées dans le cadre d'une opération d'expropriation relevant du régime des plus-values professionnelles (que les plus-values soient ou non imposables).



- les **indemnités d'éviction** versées en contrepartie de la résiliation de son bail par le bailleur.

20. Détermination des recettes annuelles - Le montant des recettes annuelles s'apprécie **hors taxe** à partir de la **moyenne des recettes encaissées au cours des deux années civiles précédant celle de la réalisation de la plus-value nette**.

IMPORTANT – Lorsque le **professionnel a opté pour la tenue d'une comptabilité en fonction des créances acquises** et dépenses engagées il convient de **retenir les créances acquises au cours des deux années civiles qui précèdent l'année de réalisation des plus-values**.

Règles particulières de prise en compte des recettes réalisées

21. Professionnels associés de SCM - Pour calculer la moyenne des recettes N-1 et N-2, les professionnels exerçant en SCM doivent tenir compte non seulement de leurs **recettes individuelles** mais également de la **quote-part de la moyenne des recettes de la SCM (N-1 et N-2)** (BOI 5 G-6-05, 6 juill. 2005).

Cette solution, qui a été présentée par l'Administration pour l'application de l'article 151 septies du CGI dans sa rédaction applicable avant le 1^{er} janvier 2006, est maintenue pour le dispositif d'exonération applicable depuis le 1^{er} janvier 2006.

Pour déterminer la **quote-part de la moyenne des recettes de la SCM (N-1 et N-2)**, il convient de retenir :

- les **recettes de la SCM provenant d'opérations avec les tiers et des produits divers réalisés par la société**; il n'est **pas tenu compte des remboursements effectués par les associés** (sommes versées par les associés pour la couverture des dépenses de la SCM);

Les recettes de la société doivent être appréciées conformément aux règles de rattachement des produits retenues par l'associé pour ses recettes personnelles : créances acquises ou recettes encaissées.

- **multipliées par le pourcentage de droits détenus par l'associé** dans le résultat comptable tel qu'il résulte du pacte social à la clôture de l'exercice de réalisation de la plus-value (V. **Précision au n° 23**).

S'agissant des **plus-values réalisées par une SCM**, il y a lieu de prendre en considération le montant global des recettes de la SCM (y compris les remboursement des associés).

22. Plus-values réalisées par une société de personnes - Lorsque les plus-values sont réalisées par une société de personnes, la **moyenne des recettes est calculée à partir du total des recettes sociales au titre des deux années (N-1 et N-2)**. Le cas échéant, lorsque la société détient des participations dans d'autres sociétés ou groupements, il convient d'ajouter la quote-part de recettes correspondant à ces participations.

IMPORTANT – S'agissant des **sociétés dépourvues de la personnalité morale (sociétés créées de fait, sociétés en participation)**, l'Administration a précisé que la condition relative au montant des recettes doit être appréciée différemment selon que les biens affectés à l'activité de la société figurent ou non à son bilan fiscal. Ainsi, il convient de retenir :

- l'ensemble des recettes réalisées par la société lorsque le bien cédé a été inscrit par les associés au bilan fiscal de la société;
- la seule quote-part des recettes revenant à l'associé qui en est le propriétaire lorsque le bien cédé ne figurait pas au bilan fiscal de la société (Rép. André, JO SEN, 18 oct. 2007, p. 1872).

23. Professionnels exerçant en société d'exercice - Pour déterminer si un associé peut, à titre individuel, bénéficier du régime d'exonération, le calcul de la moyenne des recettes

s'effectue en retenant pour chaque année civile une **quote part du chiffre de recettes réalisé par la société**. Cette quote-part correspond au **pourcentage de droits que détient l'associé dans les bénéfices comptables**.

Les professionnels **associés de plusieurs sociétés** doivent cumuler leur quote-part de recettes dans chacune des sociétés.

La quote-part des recettes des sociétés ou groupements non soumis à l'impôt sur les sociétés est déterminée proportionnellement aux droits du contribuable dans les bénéfices comptables de ces sociétés ou groupements.

La clef de répartition du bénéfice comptable à retenir est celle qui figure dans le pacte social à la clôture de chacun des exercices clos au cours de la période biennale de référence, à défaut d'acte ou de convention modifiant la répartition du bénéfice entre les associés avant la date de clôture de ces exercices.

Pour être opposables à l'administration, de tels actes ou conventions doivent être régulièrement conclus et en principe enregistrés avant la clôture de l'exercice.

Par ailleurs, s'il apparaissait que de telles conventions n'ont été conclues que dans le but d'éviter l'impôt, le service serait en droit d'appliquer la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du LPF.

24. Professionnels exerçant individuellement et en société - Lorsque le **professionnel exerce à la fois individuellement et au sein d'une société**, il convient de retenir :

- la **moyenne des recettes individuelles N-1 et N-2**;
- **majorées de la quote-part de la moyenne des recettes de la société lui revenant** au titre des années N-1 et N-2.

Le respect de la condition relative à la moyenne des recettes permettra au professionnel de bénéficier du régime d'exonération **des plus-values réalisées dans le cadre de son activité individuelle** ou à l'occasion de la **cession des parts qu'il détient dans la société**.

25. Professionnels exerçant une activité commerciale accessoire rattachée à leur activité libérale – Pour les professionnels, qui exercent une activité libérale et une activité commerciale dont les recettes sont déclarées dans la catégorie des BNC, il convient de globaliser les recettes de l'activité principale et de l'activité accessoire.

26. Professionnels pluriactifs – Les **professionnels qui exercent plusieurs activités relevant de la catégorie des bénéfices non commerciaux** doivent retenir l'ensemble des recettes imposables réalisées pour le calcul de la moyenne des recettes.

Les **professionnels qui exercent une activité imposable dans la catégorie des BNC et une ou plusieurs activités imposables dans la catégorie des BIC ou des bénéfices agricoles (BA)** doivent globaliser les recettes dans chaque catégorie d'imposition (BNC, BIC, BA) pour calculer la moyenne des recettes et déterminer si les plus-values réalisées dans une (ou plusieurs) catégorie(s) d'imposition peuvent bénéficier du régime d'exonération.

27. Professionnels reprenant une activité donnée en location-gérance – Lorsqu'un professionnel reprend une activité précédemment donnée en location-gérance, le délai de 5 ans s'apprécie en cumulant les périodes d'exercice professionnel avant et après la mise en location-gérance.

En revanche, le montant des recettes annuelles s'apprécie en fonction des recettes réalisées au titre des deux années civiles précédant celle de la réalisation de la plus-value, le régime d'exonération ne pourra en principe être mis en œuvre que si la cession générant une plus value intervient à compter du deuxième exercice qui suit celui de la reprise de l'activité.

Fiscal - Régime d'imposition des diagnostiqueurs immobiliers

La chambre commerciale de la Cour de Cassation, dans un arrêt du 5 décembre 2006, a jugé que l'activité de diagnostiqueur immobilier entre dans la catégorie des fournitures de services visée au 6° de l'article L. 110-1 du code de commerce. Une telle activité, qui n'est pas purement intellectuelle, **revêt donc un caractère commercial** dès lors qu'elle est exercée à titre habituel et lucratif. Cette activité relève en conséquence de la **catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux** en application de l'article 34 du code général des impôts.

Décision de rescrit n° 2008/34 (FE) du 30/12/2008

Fiscal - Opposabilité des instructions fiscales sur le nouveau site www.circulaires.gouv.fr

Depuis le 1^{er} mai 2009, les instructions fiscales sont publiées sur le site général www.circulaires.gouv.fr. Elles sont également comme par le passé, publiées sur le site du Bulletin officiel des impôts (BOI). Les instructions administratives comportent désormais deux dates : la date de l'instruction qui correspond à sa date de signature et sa date de publication au BOI. Selon nos informations, à défaut d'entrée en vigueur expressément prévue, les instructions fiscales sont désormais **opposables à compter de la date de leur signature** et non à la date de publication du BOI.

Social - Revalorisation du SMIC horaire au 1^{er} juillet 2009

Le **montant de la revalorisation annoncée du SMIC à compter du 1^{er} juillet 2009** vient d'être **confirmé**. Son taux horaire est porté de 8,71 € à **8,82 €**, soit **1 337,73 € bruts mensuels**, sur la base de la durée légale de 35 heures hebdomadaires (151,67 heures par mois). Ce montant s'applique en métropole, dans les DOM et dans les collectivités d'outre-mer de Saint-Barthélemy, de Saint-Martin et de Saint-Pierre-et-Miquelon. En l'absence de hausse des prix constatée entre mai 2008 et mai 2009, le **minimum garanti est maintenu au taux de 3,31 €**.

D. n° 2009-800, 24 juin 2009 (JO 26 juin 2009)

Social - Augmentation du taux de la cotisation AGS

La cotisation à la charge de l'employeur, prélevée par le régime d'assurance chômage pour le compte de l'Association pour la gestion du régime de garantie des créances des salariés (AGS), est appelée, depuis le 1^{er} avril 2009, au taux de 0,2 %.

Compte tenu de la situation de l'emploi, le conseil d'administration de l'AGS a, par délibération du 15 juin 2009, décidé de **relever le taux de cette cotisation à :**

- **0,3 % à compter du 1^{er} juillet 2009 ;**
- **0,4 % à compter du 1^{er} octobre 2009.**

Ces taux s'appliqueront donc aux dates ainsi définies, sauf révision circonstanciée par l'AGS. On rappelle que la cotisation AGS est calculée dans la limite de 4 fois le plafond mensuel de la sécurité sociale, soit 11 436 € au 1^{er} janvier 2009. **AGS, délibération du conseil d'administration, 15 juin 2009**

Plus-values professionnelles

Les recettes réalisées au cours de l'année de reprise devront, le cas échéant, être ramenées à douze mois.

Cependant, lorsque la **reprise en direct de l'activité a été effectuée moins de deux ans avant la cession**, l'Administration admet que le seuil de recettes soit apprécié en prenant en considération les recettes du locataire. Dans ce cas, il appartiendra bien entendu au contribuable de pouvoir justifier de la réalité du montant des recettes prises en compte pour apprécier le dépassement ou non des seuils d'exonération.

Modalités de calcul de l'exonération

28. Exonération totale – Les professionnels dont la **moyenne des recettes N-1 et N-2 est inférieure ou égale à 90 000 € HT** bénéficient d'une exonération totale des plus-values nettes à court terme et à long terme.

29. Exonération partielle – Les professionnels dont la **moyenne des recettes N-1 et N-2 est supérieure à 90 000 € HT et inférieure à 126 000 € HT** bénéficient d'une exonération partielle calculée en appliquant au montant de la plus-value (à court terme ou à long terme) un coefficient d'exonération déterminé dans les conditions définies dans le tableau ci-après.

Modalités de calcul du coefficient d'exonération

	Moyenne des recettes des années (N-1) + (N-2) = R		
	R ≤ 90 000 €	90 000 € < R < 126 000 €	R > 126 000 €
Plus value exonérée à hauteur de :	100 %	$\frac{(126\,000 \text{ €} - R)}{36\,000 \text{ €}}$	0 %

Exemple – Un médecin généraliste, installé depuis le 1^{er} janvier 1998, cède son véhicule professionnel le 1^{er} août 2009 et réalise une plus-value à court terme de 1 000 €. Son chiffre de recettes s'établit à 86 000 € en 2007 et à 96 000 € en 2008.

La moyenne des recettes s'élève à : (86 000 + 96 000) / 2 = 91 000 €.

Ce professionnel est susceptible de bénéficier d'une exonération partielle (moyenne des recettes supérieure à 90 000 €).

Coefficient d'exonération partielle : (126 000 - 91 000) / 36 000 = 0,97.

Plus-value exonérée : 1 000 € x 0,97 = 970 €

Plus-value taxable : 1 000 - 970 = 30 €

Portée de l'exonération

30. L'exonération s'applique aux montants :

- des **plus-values nettes à court terme** (normalement prises en compte pour la détermination du résultat soumise au barème progressif de l'impôt sur le revenu) ;
- des **plus-values nettes à long terme** (en principe taxées au **taux de 28,10 %**, 16 % + prélèvements sociaux au taux de 12,10 %).

Les **moins-values nettes à long terme** demeurent imputables sur les plus-values de même nature réalisées au cours des dix exercices suivants. Elles peuvent le cas échéant être déduites du bénéfice de l'exercice de cession ou de cessation pour une fraction de leur montant (V. ARAPL DOC, 8.16).

Obligations déclaratives

31. Les professionnels doivent compléter le tableau de détermination des plus-values et moins-values situé au **cadre II page 2035 suite** et reporter sous ce cadre II, le montant exonéré et/ou imposable des plus-values nettes à court terme et à long terme en fonction du régime fiscal applicable. Ils doivent également reporter :

- dans le cadre « **récapitulation des éléments d'imposition** » Rubrique 2 « Plus-values », le montant exonéré et/ou imposable des plus-values nettes à long terme en page 1 de la déclaration n° 2035 ;
- dans l'**Annexe n° 2035 B** (cadre 4), la totalité ou la fraction de la plus-value nette à court terme imposable (Ligne 35 CB) ou la moins-value nette à court terme déductible (Ligne 42 CK) ;
- page 3 de la déclaration n° 2042 C (Cadre D) les plus-values à long terme impossibles et/ou exonérées. ■