RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-PVI-30-20-20140428
Date de publication : 28/04/2014

RFPI - Plus-values immobilières - Modalités d'imposition

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier
Plus-values de cession d'immeubles ou de droits relatifs à un immeuble
Titre 3 : Plus-values immobilières - modalités d'imposition et obligations déclaratives et de paiement
Chapitre 2 : Modalités d'imposition

Sommaire :

I. Cession réalisée par une personne physique
II. Cession réalisée par une société relevant de l'article 8 du CGI, de l'article 8 bis du CGI et de l'article 8 ter du CGI
A. Régime d'imposition des plus-values
1. Parts détenues par des associés soumis à l'impôt sur les sociétés ou relevant de plein droit d'un régime réel BIC ou BA
a. Principe
b. Associés concernés
1° Personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun
2° Entreprises BIC ou BA soumises à un régime réel qui ont inscrit leur titres à l'actif
2. Parts détenues par des sociétés de personnes interposées
3. Parts détenues par les autres associés
B. Établissement de l'imposition
1. Modalités d'imposition différentes selon les associés
a. Associé soumis au régime des plus-values des particuliers
1° Impôt acquitté lors de la transaction
2° Caractère libératoire
b. Autres associés
2. Modalités d'imposition en cas de transmission ou de rachat des droits d'un associé
a. Transmission des parts
1° Définition de la transmission
2° Modalités d'imposition
a° Pour le nouvel associé
b° Pour l'associé sortant qui peut avoir cédé tout ou partie de ses parts
c° Pour les autres associés
3° Caractère libératoire
b. Rachat des parts
1° Pour les associés présents à la date de clôture de l'exercice
2° Pour l'associé sortant qui peut avoir cédé tout ou partie de ses parts

I. Cession réalisée par une personne physique

1

Les plus-values réalisées, à titre occasionnel, lors de la cession à titre onéreux d'immeuble ou de droits relatifs à un immeuble par les personnes physiques dans la gestion de leur patrimoine privé relèvent du régime d'imposition des plus-values des particuliers prévu à l'article 150 U du code général des impôts (CGI).

II. Cession réalisée par une société relevant de l'article 8 du CGI, de l'article 8 bis du CGI et de l'article 8 ter du CGI

A. Régime d'imposition des plus-values

10

Lorsqu'une société ou un groupement relevant de l'article 8 du CGI, de l'article 8 bis du CGI et de l'article 8 ter du CGI (pour plus de précisions sur les sociétés concernées, se référer au II § 30 à 90 du BOI-RFPI-PVI-10-10), procède à des cessions à titre onéreux d'immeubles ou de droits relatifs à un immeuble, chacun des associés est personnellement imposé à l'impôt pour la part qui lui revient dans les bénéfices sociaux.

Le régime d'imposition des plus-values réalisées par ces sociétés dépend des règles applicables pour la détermination du résultat imposable de cette société. Ce dernier est déterminé selon des modalités qui tiennent compte de la qualité des associés.

1. Parts détenues par des associés soumis à l'impôt sur les sociétés ou relevant de plein droit d'un régime réel BIC ou BA

a. Principe

20

Lorsque les parts sociales sont inscrites à l'actif d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole soumise de plein droit à un régime réel d'imposition, ou d'une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés, la part de bénéfice correspondant à ces droits est déterminée selon les règles applicables au bénéfice réalisé par la personne ou l'entreprise qui détient ces droits (CGI, art. 238 bis K, I).

La quote-part de plus-value est alors soumise au régime d'imposition des plus-values professionnelles.

b. Associés concernés

1° Personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun

30

Sont concernées les sociétés et collectivités dont les bénéfices sont soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun prévu à l'article 219 du CGI.

Il n'y a pas lieu, à cet égard, de distinguer suivant que la personne morale relève de plein droit ou sur option de l'impôt sur les sociétés, ni de s'attacher au fait que l'imposition est établie sur une partie seulement des bénéfices ou revenus.

2° Entreprises BIC ou BA soumises à un régime réel qui ont inscrit leur titres à l'actif

40

Sont également concernées les entreprises imposables à l'impôt sur le revenu, qu'il s'agisse d'exploitations individuelles ou de personnes morales ou assimilées, qui satisfont aux trois conditions suivantes :

- relèvent de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou dans celle des bénéfices agricoles. Se trouvent donc écartées les personnes qui sont imposables à l'impôt sur le revenu dans une autre catégorie (bénéfices non commerciaux, revenus fonciers, revenus de capitaux mobiliers) ;

- sont imposables à l'impôt sur le revenu de plein droit selon un régime de bénéfice réel ;

- ont inscrit leur participation au bilan de l'entreprise (ou au tableau des immobilisations et amortissements), lorsqu'il s'agit d'exploitations individuelles.

2. Parts détenues par des sociétés de personnes interposées

50

Selon l'article 238 bis K du CGI, lorsque les droits dans les sociétés ou groupements sont détenus directement ou indirectement par l'intermédiaire d'une autre société ou d'un autre groupement de même nature, la quote-part des résultats correspondant est déterminée selon les règles applicables en matière d'impôt sur les sociétés.

Cette mesure s'applique lorsque :

- la société ou le groupement membre exerce une activité agricole et relève de l'impôt sur le revenu selon le régime du forfait ou, sur option, selon le régime du bénéfice réel simplifié d'imposition ;

- la société ou le groupement membre a pour activité la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier.

Toutefois, cette règle ne s'applique pas à la part de bénéfice correspondante, si le contribuable apporte la preuve qu'une fraction des droits dans cette société ou ce groupement membre est elle-même détenue directement ou indirectement par des personnes physiques ou entreprises qui entrent dans le champ d'application du II de l'article 238 bis K du CGI.

3. Parts détenues par les autres associés

60

Dans tous les autres cas, la part de bénéfice est déterminée en tenant compte de la nature de l'activité et du montant des recettes de la société ou du groupement (CGI, art. 238 bis K, II). Ainsi, le régime d'imposition des plus-values immobilières ne s'applique pas aux sociétés de personnes ayant un objet industriel, commercial, artisanal, agricole ou non commercial. La plus-value relève du régime

des plus-values professionnelles.

Le régime d'imposition des plus-values immobilières s'applique dans les autres situations. Il s'agit essentiellement des sociétés civiles immobilières dont les revenus sont en tout ou partie imposables dans la catégorie des revenus fonciers.

B. Établissement de l'imposition

70

Les associés des sociétés de personnes sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société. Cette part doit être regardée comme acquise à la clôture de chaque exercice.

> *Conformément à la jurisprudence du Conseil d'État, le bénéfice réalisé par la société au cours de l'exercice où intervient le retrait d'un associé est imposable au nom des seuls associés présents à la clôture de cet exercice, à l'exclusion de l'associé sortant (voir notamment CE, arrêt du 10 juin 1983, n° 28922 et CE, arrêt du 31 juillet 1992, n° 67487).*

> Pour plus de précision, voir également RM de Courson n° 53707, JO débats AN du 2 avril 2001, p. 1963 au II-A § 80 du BOI-BNC-CESS-10-10.

La transmission ou le rachat des droits d'un associé en cours d'exercice est sans incidence sur l'application de ce principe (voir toutefois les dispositions de l'article 73 D du CGI et de l'article 93 B du CGI).

80

Par exception, il est prévu certains aménagements à ce principe dans le cas des cessions d'immeubles ou de parts de sociétés à prépondérance immobilière détenus par des sociétés de personnes.

Ainsi, les associés, particuliers ou professionnels, redevables de l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value ou des plus-values professionnelles sont ceux présents à la date de la cession de l'immeuble et non plus ceux présents à la date de la clôture de l'exercice de la société.

Lorsque les associés de la société cédante ont des régimes d'imposition qui relèvent de dispositions différentes :

- la société verse, lors de la cession de l'immeuble, l'impôt correspondant à la quote-part revenant aux associés soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des plus-values immobilières des particuliers (CGI, art. 150 VF, I et II) ;

- les autres associés, soumis à l'impôt sur le revenu dans une autre catégorie ou à l'impôt sur les sociétés, continuent à être imposés dans les conditions habituelles, c'est-à-dire sur leur déclaration de résultats de l'exercice au cours duquel la cession est intervenue.

Des règles particulières sont toutefois prévues en cas de transmission ou de rachat des parts entre la date de la cession du bien et des droits et la date de clôture de l'exercice.

1. Modalités d'imposition différentes selon les associés

a. Associé soumis au régime des plus-values des particuliers

1° Impôt acquitté lors de la transaction

90

La société de personnes verse, au service de la publicité foncière ou au service des impôts, l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value dû au prorata des droits sociaux détenus par les associés présents à la date de la cession soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des plus-values des particuliers (CGI, art. 150 VF). Elle verse également les prélèvements sociaux dus au prorata des droits sociaux détenus par ces mêmes associés.

La clef de répartition du bénéfice à retenir est celle qui figure dans le pacte social à la clôture de l'exercice qui précède celui au cours duquel la cession est intervenue, à défaut d'acte ou de convention modifiant la répartition passée entre les associés avant la date de la cession du bien ou des droits.

Pour être opposables à l'administration, de tels actes ou conventions doivent être régulièrement conclus et enregistrés avant la date de ladite cession.

S'il apparaissait que de telles conventions n'ont été conclues que dans le but d'éluder l'impôt, l'administration serait en droit d'appliquer la procédure de répression des abus de droit prévue à l' article L. 64 du livre des procédures fiscales.

2° Caractère libératoire

100

L'impôt acquitté par la société ou le groupement est libératoire de l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value dû par les associés présents à la date de la cession de l'immeuble et dont la quote-part leur revenant est imposable dans la catégorie des plus-values des particuliers (CGI, art. 150 VF, II).

b. Autres associés

110

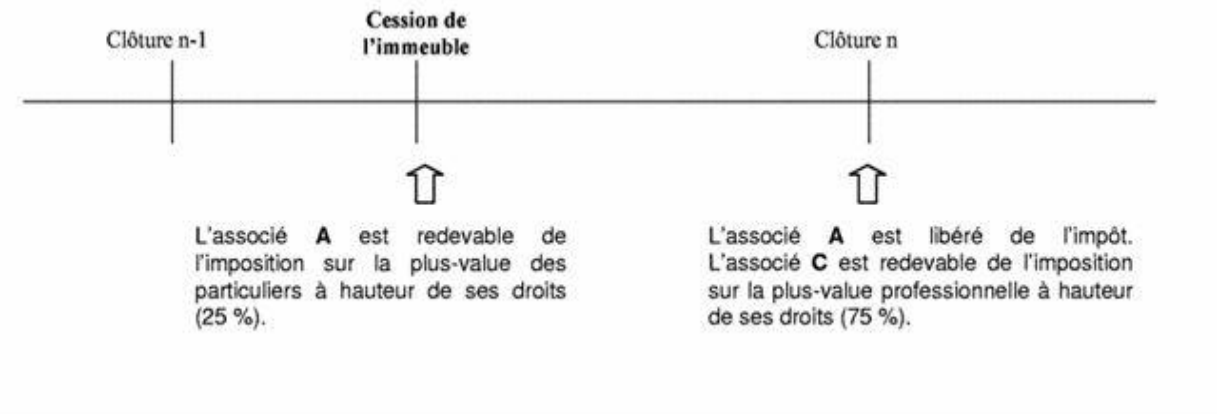
Les autres associés soumis à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu dans une autre catégorie d'imposition continuent à être imposés dans les conditions habituelles, c'est-à-dire à la clôture de l'exercice au cours duquel la cession est intervenue sur leur déclaration de résultats.

120

Exemple 1 :

Associé A, personne physique, détenant 25 %.

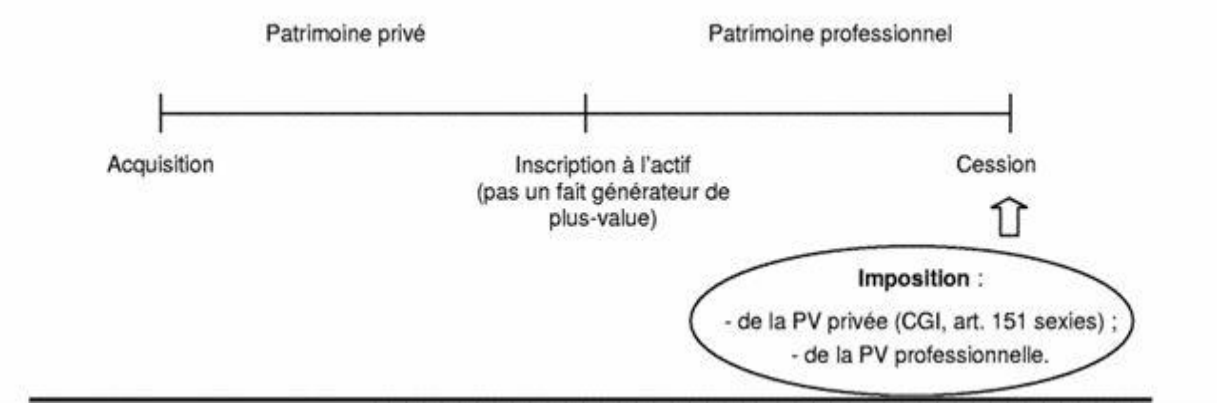
Associé C, personne morale soumise à l'IS, détenant 75 %.



Exemple 2 :

Associé C, personne morale soumise à l'IS, détenant 25 %.

Associé D, personne morale soumise à l'IS, détenant 75 %



2. Modalités d'imposition en cas de transmission ou de rachat des droits d'un associé

130

En cas de transmission ou de rachat des droits d'un associé imposable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles, ou relevant de l'impôt sur les sociétés, dans une société qui relève de l'article 8 du CGI, de l'article 8 bis du CGI et de l'article 8 ter du CGI et qui exerce une activité immobilière, la plus-value professionnelle provenant de la cession d'un immeuble intervenue entre la fin de la dernière période d'imposition et la date de cet événement, est imposée au nom de cet associé (CGI, art. 238 octies B).

Ce dispositif n'est pas optionnel. Il s'applique obligatoirement aussi bien aux associés personnes physiques qu'aux associés personnes morales, qu'ils soient particuliers ou professionnels.

Les dispositions de l'article 238 octies B du CGI s'appliquent en cas de transmission (cf. **II-B-2-a § 140 à 200**) ou de rachat des parts de la société (cf. II-B-2-b § 210 à 230).

a. Transmission des parts

1° Définition de la transmission

140

La transmission des parts peut être effectuée à titre onéreux, du fait notamment d'une vente, d'un échange ou d'un apport en société. Il peut également s'agir d'une transmission à titre gratuit résultant d'une succession, d'une donation ou d'un legs.

La transmission peut porter sur l'ensemble des parts détenues par l'associé, ou sur certaines d'entre elles seulement.

2° Modalités d'imposition

150

La transmission emporte, à la date de clôture de l'exercice de la société, les conséquences suivantes.

a° Pour le nouvel associé

160

Le nouvel associé présent à la date de clôture de l'exercice est imposable à raison de la quote-part correspondant à ses droits dans les bénéfices sociaux, diminuée de la quote-part de la plus-value imposable au nom de l'associé sortant. Il s'ensuit notamment que le nouvel associé est imposable sur les plus-values constatées postérieurement à la date d'acquisition des titres et bénéficie de l'ensemble des moins-values professionnelles constatées par la société au cours de cet exercice.

b° Pour l'associé sortant qui peut avoir cédé tout ou partie de ses parts

170

Lorsqu'il a cédé une partie seulement de ses parts, il est imposable à raison de la quote-part correspondant à ses droits à la clôture de l'exercice, majorée de la quote-part de la plus-value professionnelle imposable à son nom calculée en fonction des droits cédés, si la transmission des parts est intervenue postérieurement à la cession de l'immeuble. Il bénéficie des moins-values professionnelles constatées par la société au cours de l'exercice à hauteur des seuls droits détenus à la clôture de l'exercice.

Lorsqu'il a cédé la totalité de ses parts, il est imposable sur la seule quote-part de la plus-value professionnelle imposable à son nom calculée en fonction des droits qu'il a cédés, si la transmission des parts est intervenue postérieurement à la cession de l'immeuble. Il ne bénéficie pas des moins-values professionnelles constatées par la société au cours de l'exercice.

c° Pour les autres associés

180

La situation des autres associés n'est pas modifiée. Ils sont imposables dans les conditions de droit commun à raison de la part leur revenant dans les résultats réalisés par la société à la clôture de l'exercice.

3° Caractère libératoire

190

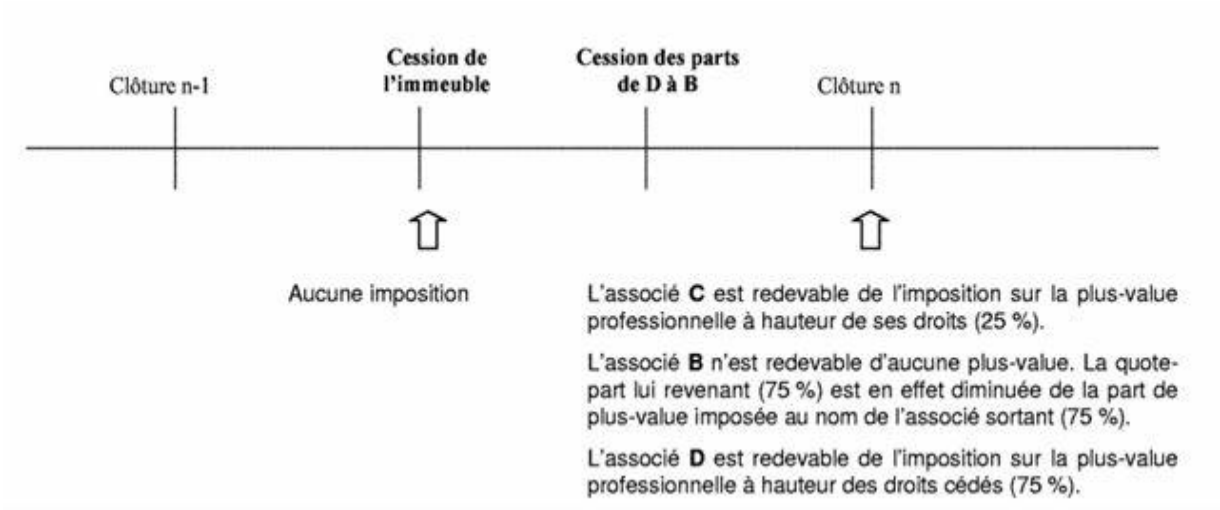
L'impôt acquitté par la société ou le groupement est libératoire pour les associés qui ont acquis, entre la date de la cession de l'immeuble et la date de la clôture de l'exercice, des parts à des associés, présents à la date de la cession de l'immeuble, pour lesquels l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value a été acquitté.

200

Exemple 1 :

Associé C, entreprise soumise de plein droit à un régime de BIC réel, détenant 25 %.

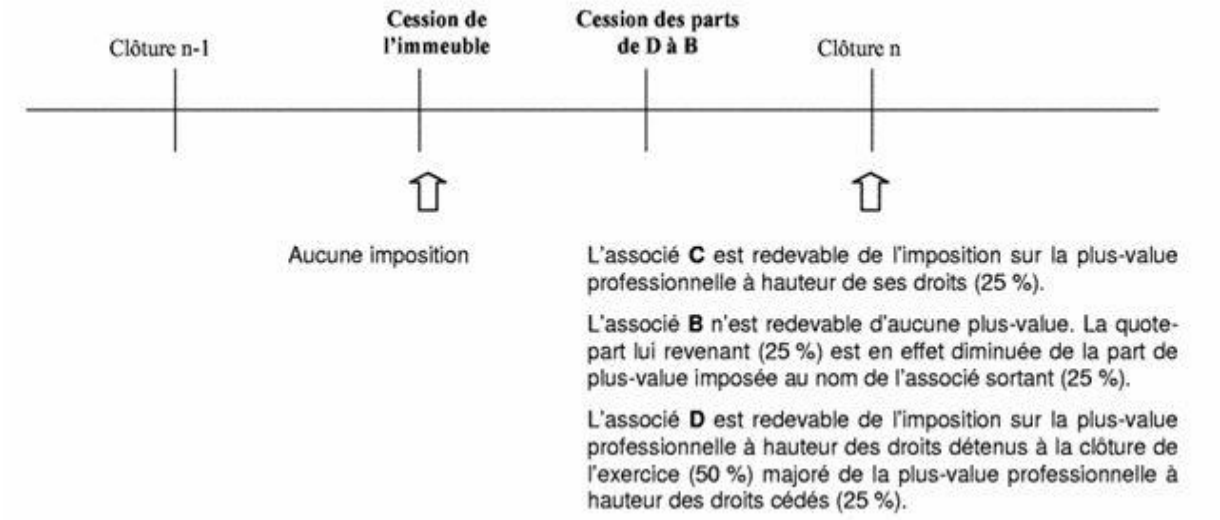
Associé D, entreprise soumise de plein droit à un régime de BIC réel, cède ses 75 % à B personne physique.



Exemple 2 :

Associé C, entreprise soumise de plein droit à un régime de BIC réel, détenant 25 %.

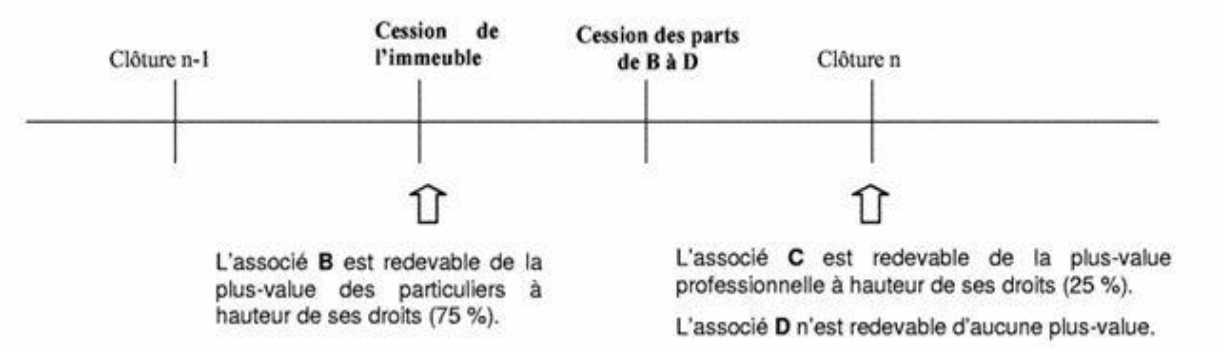
Associé D, entreprise soumise de plein droit à un régime de BIC réel, détenant 75 % et cédant 25 % à B personne physique.



Exemple 3 :

Associé C, entreprise soumise de plein droit à un régime de BIC réel, détenant 25 %.

Associé B, personne physique, cède ses 75 % à D personne morale soumise à l'IS.



b. Rachat des parts

210

Le rachat s'entend du rachat par la société de ses propres titres. Il peut porter sur l'ensemble des parts détenues par l'associé, ou sur certaines d'entre-elles seulement.

Il emporte, à la date de clôture de l'exercice de la société, les conséquences suivantes.

1° Pour les associés présents à la date de clôture de l'exercice

220

Les associés présents à la date de clôture de l'exercice sont imposables à raison des plus-values réalisées par la société au cours de l'exercice, diminuée de la quote-part de plus-value imposée au nom de l'associé dont les titres ont été rachetés par la société.

2° Pour l'associé sortant qui peut avoir cédé tout ou partie de ses parts

230

Lorsqu'il a cédé une partie seulement de ses parts, il est imposable à raison de la quote-part correspondant à ses droits à la clôture de l'exercice, majorée de la quote-part de la plus-value professionnelle imposable à son nom calculée en fonction des droits cédés à la société si la transmission des parts est intervenue postérieurement à la cession de l'immeuble. Il bénéficie des moins-values professionnelles constatées par la société au cours de l'exercice à hauteur des seuls droits détenus à la clôture de l'exercice.

Lorsqu'il a cédé la totalité de ses parts, il est imposable sur la seule quote-part de la plus-value professionnelle imposable à son nom calculée en fonction des droits qu'il a cédés si la transmission des parts est intervenue postérieurement à la cession de l'immeuble. Il ne bénéficie pas des moins-values professionnelles constatées par la société au cours de l'exercice.