

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-PAT-IFI-20-20-40-20180608

Date de publication : 08/06/2018

PAT- IFI - Assiette - Biens soumis à l'impôt - Preuve du droit de propriété

Positionnement du document dans le plan :

PAT - Impôts sur le patrimoine

Impôt sur la fortune immobilière

Titre 2 : Assiette

Chapitre 2 : Biens soumis à l'impôt

Section 4 : Preuve du droit de propriété

Sommaire :

I. Théorie de la propriété apparente

A. Titres de propriété affectés d'une condition

1. Biens ayant fait l'objet d'une mutation sous condition suspensive

2. Biens ayant fait l'objet d'une mutation sous condition résolutoire

B. Porte-fort

C. Prête-nom

D. Vente à réméré

E. Déclaration de command

II. Application de l'article 2276 du code civil

III. Théorie de l'accession

IV. Biens détenus à titre précaire

V. Présomptions de propriété résultant de l'article 754 B du CGI

VI. Cas particulier des règles de transfert de propriété - titres négociés sur un marché réglementé ou organisé français

1

La preuve du droit de propriété résulte de l'application des règles du droit civil. L'administration est fondée à tenir pour propriétaire véritable d'un bien celui qui apparaît comme tel aux yeux des tiers en vertu des clauses formelles des titres, de la loi ou de ses agissements (théorie de la propriété apparente). Elle peut également invoquer la théorie de l'accession ([code civil, art. 546](#)) ou la présomption de propriété établie par l'[article 2276 du code civil](#) en faveur du possesseur de meubles.

Par ailleurs, conformément aux dispositions de l'[article 967 du code général des impôts \(CGI\)](#), les présomptions posées à l'[article 754 B du CGI](#) s'appliquent à l'impôt sur la fortune immobilière (IFI).

I. Théorie de la propriété apparente

10

L'administration est fondée à tenir pour propriétaire véritable d'un bien celui qui apparaît comme tel aux yeux des tiers, en vertu des clauses formelles de titres, de la loi ou de ses agissements.

Ce principe traditionnel est directement applicable à l'impôt sur la fortune immobilière. Il conduit aux conséquences suivantes.

A. Titres de propriété affectés d'une condition

1. Biens ayant fait l'objet d'une mutation sous condition suspensive

20

Pour l'acquéreur ou le donataire, les biens acquis sous une telle condition ne font pas partie de son patrimoine tant que la condition ne s'est pas réalisée et n'ont donc pas à être déclarés par celui-ci.

En ce qui concerne le vendeur ou le donateur, les biens cédés sous la même condition continuent à lui appartenir et doivent être déclarés par lui-même.

Toutefois, en présence d'une convention prévoyant que l'accomplissement de la condition suspensive rétroagit au jour du contrat et lorsque cet événement survient après le dépôt de la déclaration annuelle, les parties doivent, au cas où leur situation patrimoniale au 1^{er} janvier de l'année est affectée par la rétroactivité, souscrire une déclaration complémentaire ou rectificative.

2. Biens ayant fait l'objet d'une mutation sous condition résolutoire

30

Les biens acquis sous une telle condition appartiennent à l'acquéreur ou au donataire tant que la condition ne s'est pas réalisée. Il doit donc les comprendre dans la déclaration de son patrimoine imposable.

En revanche, pour le vendeur ou le donateur, les biens transmis sous condition résolutoire ne lui appartiennent plus et n'ont pas à être déclarés par celui-ci.

Lorsque la réalisation d'une condition, survenant après le dépôt de la déclaration annuelle, a pour effet de modifier le montant de l'actif imposable à l'IFI, les parties doivent souscrire une déclaration complémentaire ou rectificative.

B. Porte-fort

40

Les biens acquis par le porte-fort lui appartiennent tant que l'acquisition n'a pas été ratifiée par le tiers pour le compte duquel le porte-fort a opéré à moins que l'acquisition ait été faite sous la condition suspensive de ratification.

Dès lors, et sauf présence d'une telle condition, les biens acquis par un porte-fort sont censés lui appartenir et doivent être compris dans sa déclaration si, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, la ratification n'est pas intervenue.

C. Prête-nom

50

Les biens acquis par un prête-nom sont censés lui appartenir. Mais, en application des règles générales de la simulation ([code civil, art. 1201](#)), l'administration peut, soit s'en tenir à l'apparence et imposer les biens au nom du prête-nom soit, si elle a connaissance de l'identité du propriétaire, en tirer les conséquences ([BOI-ENR-DG-20-20-50](#)).

D. Vente à réméré

60

La vente à réméré est une convention par laquelle le vendeur se réserve, pour un terme qui ne peut excéder cinq ans, de reprendre la chose vendue moyennant la restitution du prix principal et le remboursement des frais et loyaux coûts du contrat, des réparations nécessaires et de celles qui ont augmenté la valeur du fonds jusqu'à concurrence de cette augmentation. Tant que le réméré n'est pas exercé, le bien doit être déclaré par l'acquéreur.

E. Déclaration de command

70

Dans la déclaration de command, l'acheteur apparent (le commandé) indique, au moment de la formation du contrat, qu'il agit sur l'ordre d'un command, mais il se réserve la faculté de désigner, dans un certain délai, le nom de ce dernier.

Si l'acheteur fait la déclaration dans le délai convenu, et si elle est acceptée par le command, il est censé n'avoir pas acheté.

En application de ces principes, un bien acquis avant le 1^{er} janvier de l'année d'imposition par un redevable de l'IFI qui a fait au titre de cette acquisition, une déclaration régulière de command, ne doit pas être compris dans son patrimoine, même lorsque la déclaration a été acceptée après le 1^{er} janvier, par le command déclaré. C'est le command déclaré qui est censé être propriétaire du bien au 1^{er} janvier.

En revanche, en cas de non acceptation, le bien fait nécessairement partie du patrimoine du commandé.

II. Application de l'article 2276 du code civil

80

Aux termes de l'[article 2276 du code civil](#), en fait de meubles, possession vaut titre. Ce texte établit, en ce qui concerne ces biens, une présomption de propriété en faveur du possesseur.

Cette présomption trouve en particulier à s'appliquer aux parts et actions de sociétés et organismes, et aux droits relatifs à de tels actifs, que le redevable détient.

Remarque : En ce qui concerne les présomptions de propriété spécifiques applicables à certains dirigeants de société, cf. ci-dessous [V § 110](#).

III. Théorie de l'accession

90

La preuve du droit de propriété résulte également des dispositions de l'[article 546 du code civil](#) selon lesquelles la propriété d'une chose, soit mobilière, soit immobilière, donne droit sur ce qui s'y unit accessoirement, soit naturellement, soit artificiellement.

En matière de construction immobilière, l'[article 553 du code civil](#) prévoit que toutes les constructions, plantations et ouvrages sur un terrain sont présumés faits par le propriétaire à ses frais et lui appartenir.

La présomption de propriété qu'édicte l'article 553 du code civil n'est pas absolue. La preuve contraire peut être rapportée.

Par ailleurs, la présomption de propriété des constructions au profit du propriétaire du terrain est écartée toutes les fois où les conventions intervenues entre les parties font apparaître que le propriétaire du sol a entendu renoncer temporairement ou définitivement à bénéficier du droit d'accession sur les constructions.

Le tiers, locataire le plus souvent, qui a édifié les constructions, en reste propriétaire jusqu'à l'époque fixée pour la réunion de la propriété des constructions à celle du terrain.

Ainsi en est-il des contrats de location prévoyant que le locataire, s'il édifie des constructions, n'a pas l'obligation de les conserver. Une telle convention ne donne pas, en effet, au bailleur un droit actuel. Le droit d'accession ne s'exerce donc qu'en fin de bail.

En revanche, les conventions qui privent le locataire, qui a l'obligation ou la simple faculté de construire, du droit de démolir transfèrent immédiatement la propriété des constructions au propriétaire du sol par l'effet de l'accession

Remarque : Sur l'évaluation des constructions, se référer au [BOI-PAT-IFI-20-30](#). En ce qui concerne les baux à construction, les conditions d'imposition du preneur et du bailleur sont précisées au [BOI-PAT-IFI-20-20-10](#) au I § 50.

IV. Biens détenus à titre précaire

100

Les biens qui ne sont pas la propriété de la personne imposable et qu'elle ne détient qu'à titre précaire, n'ont pas à être déclarés.

Il en est ainsi des actifs détenus en qualité de mandataire, de dépositaire, de tuteur ou de créancier gagiste.

Dans l'hypothèse d'un immeuble détenu en vertu d'un contrat d'antichrèse (contrat qui a pour effet de mettre un créancier en possession d'un immeuble avec faculté d'en percevoir les fruits à charge de les imputer sur les intérêts, puis sur le capital dus), l'immeuble grevé d'antichrèse doit être compris dans le patrimoine du débiteur qui est le propriétaire de l'immeuble.

Le débiteur pourra déduire de son patrimoine, pour l'assiette de l'impôt sur la fortune immobilière, le montant de la dette garantie, sous réserve qu'elle remplisse les conditions prévues à l'[article 974 du CGI](#) ([BOI-PAT-IFI-20-40](#)).

V. Présomptions de propriété résultant de l'article 754 B du CGI

110

Il existe une double présomption de propriété à l'égard de certains dirigeants de la société émettrice des titres, lorsqu'ils ne justifient pas avoir effectué toutes les diligences pour assurer l'application effective des dispositions du IV de l'article L. 212-3 du code monétaire et financier (CoMoFi) ou de l'article L. 211-3 du CoMoFi et de l'article L. 211-7 du CoMoFi.

Ces présomptions sont destinées à préserver les droits du Trésor. Seule l'administration a qualité pour les invoquer ; les intéressés ne sauraient s'en prévaloir.

Applicable aux droits de mutation par décès (CGI, art. 754 B), cette double présomption de propriété est expressément étendue à l'impôt sur la fortune immobilière par l'article 967 du CGI.

Pour plus de détails sur les conditions d'application de ces présomptions, se référer au II § 400 et suivants du BOI-ENR-DMTG-10-10-40-20.

VI. Cas particulier des règles de transfert de propriété - titres négociés sur un marché réglementé ou organisé français

120

En application de l'article L. 211-17 du CoMoFi, le transfert de propriété des instruments financiers mentionnés aux 1, 2 et 3 du II de l'article L. 211-1 du CoMoFi, ainsi que tous ceux équivalents émis sur le fondement de droits étrangers, admis aux opérations d'un dépositaire central ou livrés dans un système de règlement et de livraison a lieu lors de l'inscription au compte-titres de l'acheteur (soit le dénouement effectif de la négociation).

Remarque : A compter du 1^{er} juillet 2018, le transfert de propriétés de ces titres peut résulter de l'inscription des titres au bénéfice de l'acquéreur dans un dispositif d'enregistrement électronique partagé mentionné à l'article L. 211-3 du CoMoFi.

Il en résulte que les instruments financiers précités doivent être compris au titre de l'IFI dans le patrimoine du vendeur, dès lors que l'inscription au compte de l'acheteur, telle que définie à l'article 570-2 du règlement général de l'Autorité des Marchés Financiers (AMF), n'a pas encore eu lieu au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Le délai de règlement-livraison des opérations de bourse portant sur toutes classes d'actifs (actions, obligations, etc.) réalisées sur Euronext et sur les autres principaux marchés boursiers européens (réglementés ou organisés) est fixé à deux jours ouvrés. Dès lors, le transfert de propriété étant effectif à la date de règlement-livraison, il est réalisé deux jours ouvrés après la date d'exécution de l'ordre.