

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-PVI-10-40-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 14/06/2013

RFPI-Plus-values immobilières - Exonération en faveur des personnes qui résident dans un établissement social, médico-social d'accueil de personnes âgées ou d'adultes handicapés -

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 1 : Plus-values immobilières - champ d'application

Chapitre 4 : Exonérations

Section 2 : Exonération en faveur des personnes résidant dans un établissement social, médico-social d'accueil de personnes âgées ou d'adultes handicapés

Sommaire :

I. Conditions tenant à l'immeuble

A. Résidence principale du cédant

1. Notion de résidence principale
2. Détention directe ou indirecte par le cédant
 - a. Immeuble détenu par le contribuable
 - b. Immeuble détenu par l'intermédiaire d'une société immobilière non transparente
 - c. Immeuble détenu par l'intermédiaire d'une société immobilière transparente
3. Résidence principale du cédant antérieurement à son entrée dans un établissement spécialisé

B. Absence d'occupation du logement depuis le départ du cédant

II. Conditions tenant au cédant

A. Résident d'un établissement social ou médico-social

1. Résident d'un établissement social ou médico-social d'accueil des personnes âgées
2. Établissement social ou médico-social d'accueil des personnes adultes handicapées

B. Situation au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune

C. Condition tenant au montant du revenu fiscal de référence

III. Conditions tenant à la cession

A. Délai inférieur à deux ans

B. Appréciation du délai

C. Exemples

D. Obligations déclaratives

1

L'article 24 de la quatrième loi de finances rectificative pour 2011 (n°2011-1978 du 28 décembre 2011) crée une exonération, codifiée sous le 1^{er} du II de l'article 150 U du CGI, en faveur de la plus-value résultant de la

cession des immeubles ou des parties d'immeubles ou des droits relatifs à ces biens qui ont constitué la résidence principale de leur propriétaire avant son entrée dans un établissement social ou médico-social.

Cette exonération s'applique aux plus-values immobilières résultant des cessions intervenues à compter de la date d'entrée en vigueur de ladite loi de finances rectificative pour 2011, soit, celle-ci ayant été publiée au *Journal officiel* du 29 décembre 2011, à compter du 30 décembre 2011.

10

I. Conditions tenant à l'immeuble

20

L'immeuble cédé doit avoir constitué la résidence principale du cédant avant son entrée dans un établissement social ou médico-social (A). En principe, l'immeuble doit être resté inoccupé du jour du départ de son propriétaire jusqu'au jour de la cession (B).

A. Résidence principale du cédant

1. Notion de résidence principale

30

Sont considérés comme des résidences principales, les immeubles ou les parties d'immeubles constituant la résidence habituelle et effective du propriétaire (cf. [BOI-RFPI-10-40-10](#)).

2. Détention directe ou indirecte par le cédant

40

L'immeuble cédé doit avoir constitué la résidence principale du propriétaire lui-même. Toutefois, il peut-être détenu par l'intermédiaire d'une société de personnes.

a. Immeuble détenu par le contribuable

50

L'immeuble cédé doit avoir constitué la résidence principale du propriétaire lui-même à une période antérieure à son entrée dans un établissement social ou médico-social.

b. Immeuble détenu par l'intermédiaire d'une société immobilière non transparente

60

L'associé d'une société ou d'un groupement qui relève des [articles 8 à 8 ter du CGI](#), qui a occupé à titre de résidence principale un immeuble ou une partie d'immeuble appartenant à cette société et que celle-ci a mis gratuitement à sa disposition, bénéficie, en cas de cession à titre onéreux de cet immeuble ou de cette partie d'immeuble, de l'exonération de la même manière que s'il en avait été lui-même propriétaire.

Dans cette hypothèse, l'exonération ne porte que sur :

- la fraction de l'immeuble occupé par l'associé à titre de résidence principale ;
- la quote-part revenant à l'associé.

c. Immeuble détenu par l'intermédiaire d'une société immobilière transparente

70

L'exonération s'applique à la plus-value réalisée lors de la cession d'un immeuble appartenant à une société immobilière dotée de la transparence fiscale ([article 1655 ter du CGI](#)), toutes conditions étant par ailleurs remplies.

3. Résidence principale du cédant antérieurement à son entrée dans un établissement spécialisé

80

Le logement cédé doit avoir constitué la résidence principale du cédant avant son entrée dans un établissement spécialisé, quand bien même il ne s'agirait plus de sa résidence principale au jour de l'entrée dans l'établissement du fait par exemple d'un hébergement chez des proches, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies.

B. Absence d'occupation du logement depuis le départ du cédant

90

Pour ouvrir droit au bénéfice de l'exonération, l'ancienne résidence principale du cédant ne doit avoir fait l'objet d'aucune occupation depuis que le bien a cessé de constituer sa résidence principale. Par suite, le logement doit rester inoccupé : il ne doit être ni loué ni mis à la disposition gratuite d'un tiers, y compris pour une courte période.

L'exonération n'est pas remise en cause lorsque les membres du foyer fiscal du cédant (conjoint ou personnes à charge) ou son concubin, qui résidaient dans le logement au jour de son départ, ont continué à occuper le logement alors même que le cédant n'y réside plus. L'occupation du logement à quelque titre que ce soit, par toute autre personne, entraîne la remise en cause de l'exonération.

II. Conditions tenant au cédant

100

Pour bénéficier de l'exonération, le cédant doit être domicilié fiscalement en France et résider dans un établissement destiné à accueillir des personnes âgées ou handicapées, mentionné aux [6° et 7° de l'article L312-1 du code de l'action sociale et des familles \(CASF\)](#).

A. Résident d'un établissement social ou médico-social

1. Résident d'un établissement social ou médico-social d'accueil des personnes âgées

110

Il s'agit des établissements mentionnés au [6° de l'article L312-1 du CASF](#). Ce sont des établissements sociaux ou médico-sociaux qui comportent des structures d'hébergement destinées à accueillir des personnes âgées et qui sont habilités à leur apporter des prestations de soins relevant d'actes médicaux et paramédicaux. Seules les personnes âgées résidant effectivement dans les logements situés dans ces établissements et destinés à accueillir les personnes âgées bénéficient de l'exonération. Les personnes résidant, le cas échéant, dans les autres logements situés dans ce type de structure ne peuvent en bénéficier.

120

Les établissements qui relèvent du [6° et 7° de l'article L312-1 du CASF](#) doivent appartenir à l'une des catégories suivantes :

- établissements d'hébergement de personnes âgées (EHPA) ;
- établissements d'hébergement de personnes âgées dépendantes (EHPAD) ;
- logements foyers ;
- petites unités de vie ;
- unités pour personnes désorientées.

2. Établissement social ou médico-social d'accueil des personnes adultes handicapées

130

Il s'agit d'établissements mentionnés au [7° de l'article L312-1 du CASF](#). Ce sont des établissements sociaux ou médico-sociaux qui comportent des structures d'hébergement destinées à accueillir des personnes adultes handicapées et qui sont habilités à leur apporter des prestations de soins relevant d'actes médicaux ou paramédicaux.

Seules les personnes adultes handicapées résidant effectivement dans les logements situés dans ces établissements et destinés à accueillir les personnes adultes handicapées bénéficient de l'exonération. Les personnes résidant, le cas échéant, dans les autres logements situés dans ce type de structure ne peuvent en bénéficier.

140

Les établissements qui relèvent du [7° de l'article L312-1 du CASF](#) doivent appartenir à l'une des catégories suivantes :

- foyers de vie ou foyers occupationnels. Ces établissements, qui comportent des structures pour l'hébergement, ne fournissent pas de prestations de soins et accueillent des personnes adultes dont le handicap ne leur permet

pas ou plus d'exercer une activité professionnelle. Les foyers de vie fonctionnent en majorité en internat, tandis que les foyers occupationnels sont en principe des structures d'accueil de jour ;

- foyers d'accueil médicalisé (FAM). Ces foyers, qui comportent des structures pour l'hébergement, dispensent des soins médicaux ou paramédicaux. Ils accueillent des adultes gravement handicapés, mentalement ou physiquement, dont la dépendance les rend notamment inaptes à toute activité à caractère professionnel et rend nécessaire l'assistance d'une tierce personne pour les actes essentiels de l'existence, ainsi qu'une surveillance médicale et des soins constants. Ces établissements sont soumis à des obligations définies par le décret n° 2009-322 du 20 mars 2009 relatif aux obligations des établissements et services accueillant ou accompagnant de personnes handicapées adultes n'ayant pas acquis un minimum d'autonomie, publié au Journal officiel du 26 mars 2009.

- maisons d'accueil spécialisé (MAS). Ces établissements, qui comportent des structures pour l'hébergement dispensent des soins d'hygiène, de maternage et de nursing, la poursuite de traitements ou d'activités occupationnelles ou d'éveil, tendant au maintien ou à l'amélioration des acquis ou à prévenir une régression. Les personnes qui sont accueillies sont des adultes atteints d'un handicap intellectuel, moteur ou somatique grave ou gravement polyhandicapées.

B. Situation au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune

150

Le bénéfice de l'exonération est subordonné à la condition que le contribuable ne soit pas passible de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la cession. La circonstance que le cédant devienne passible de l'ISF entre l'année de référence et la date de la cession est sans incidence sur le bénéfice de l'exonération.

Les personnes passibles de l'ISF s'entendent des personnes dont le patrimoine net imposable est d'une valeur supérieure à la limite de la première tranche du tarif prévu à [l'article 885 U du CGI](#) quand bien même ces personnes ne seraient pas en définitive redevables d'un impôt à payer en raison d'une réduction d'impôt, par exemple pour souscription au capital d'une PME.

C. Condition tenant au montant du revenu fiscal de référence

160

En outre, le revenu fiscal de référence des personnes concernées ne doit pas excéder un certain montant.

Il convient de retenir le revenu fiscal de référence du contribuable qui figure sur l'avis d'imposition établi au titre des revenus de l'avant dernière année précédant celle de la cession (N-2). Ainsi, pour les cessions intervenues en 2012, le revenu fiscal de référence à retenir est celui figurant sur l'avis d'impôt sur le revenu établi en 2011 au titre des revenus de l'année 2010.

Sur la notion de revenu fiscal de référence, il convient de se reporter au [BOI-IF-TH-10-50-30-20](#).

170

Lorsque tout ou partie des revenus perçus par le cédant au cours de la période considérée n'a pas été imposé en France mais dans un autre Etat ou territoire, notamment dans les territoires d'outre-mer qui connaissent une législation fiscale propre, il conviendra de produire un avis d'imposition ou de non-imposition à l'impôt ou aux impôts qui tiennent lieu d'impôt sur le revenu dans cet Etat ou territoire, ou un document en tenant lieu établi par l'administration fiscale de cet Etat ou territoire. En cas d'impossibilité justifiée de se procurer un tel document, la

présentation d'une attestation d'une autre administration ou, le cas échéant, de l'employeur, pourra être admise.

La limite à retenir est celle prévue au II de l'article 1417 du CGI appréciée au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la cession (N-2).

180

S'agissant des cessions intervenues en 2012, les contribuables domiciliés en métropole ayant un revenu fiscal de référence au titre de l'imposition des revenus de l'année 2010 qui n'excède pas la somme de 23 572 €, pour la première part de quotient familial, majorée de 5 507 € pour la première demi-part et de 4 334 € à compter de la deuxième demi-part supplémentaire, peuvent bénéficier de l'exonération, sous réserve du respect des autres conditions. Pour la Martinique, la Guadeloupe et la Réunion, les montants des revenus sont fixés à 28 488 € pour la première part, majorés de 6 043 € pour la première demi-part, 5 762 € pour la deuxième demi-part et 4 334 € pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième. Pour la Guyane, ces montants sont fixés à 31 219 € pour la première part, majorés de 6 043 € pour chacune des deux premières demi-parts, 5 146 € pour la troisième demi-part et 4 334 € pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la quatrième.

III. Conditions tenant à la cession

A. Délai inférieur à deux ans

190

La cession doit intervenir dans un délai inférieur à deux ans suivant l'entrée dans un établissement visé au 6° et 7° de l'article L312-1 du CASF.

B. Appréciation du délai

200

Le point de départ du délai de deux ans correspond à la date à laquelle le cédant est entré un établissement visé 6° et 7° de l'article L312-1 du CASF et depuis laquelle il y a résidé sans discontinuer, le cas échéant successivement dans plusieurs établissements de l'espèce précités, jusqu'à la cession. Il convient sur ce point de faire une appréciation circonstanciée de chaque situation. Le point d'arrivée du délai de deux ans est constitué par la date de cession de l'immeuble, constatée par la date de l'acte authentique.

C. Exemples

210

Exemple 1

Un contribuable a quitté sa résidence principale en mars 2012 pour entrer dans un établissement spécialisé mentionné au 6° de l'article L312-1 du CASF. Il vend son ancienne résidence principale en janvier 2014, soit dans les deux ans suivant l'entrée dans l'établissement.

Toutes conditions étant par ailleurs remplies, il bénéficie de l'exonération de la plus-value résultant de la vente de l'immeuble qui constituait son ancienne résidence principale.

220

Exemple 2

Un contribuable a quitté sa résidence principale en mars 2012 pour aller vivre chez ses enfants. En janvier 2015, il est hospitalisé pendant six mois, puis intègre le 1^{er} juillet 2015 un établissement spécialisé mentionné au [6° et 7° de l'article L312-1 du CASF](#). En octobre 2015, il décide de vendre l'immeuble qui constituait sa résidence principale jusqu'en mars 2012. Il bénéficiera de l'exonération à condition, d'une part, que cet immeuble n'ait fait l'objet d'aucune occupation depuis mars 2012, d'autre part, que la cession intervienne avant le 1^{er} juillet 2017.

D. Obligations déclaratives

230

Aucune déclaration ne doit être déposée lorsque l'exonération résulte de la cession du logement qui constituait la résidence principale du cédant avant son entrée dans un établissement social ou médico-social. L'acte de cession soumis à la formalité fusionnée ou présenté à l'enregistrement doit indiquer la nature et le fondement de l'exonération, sous peine de refus du dépôt ou de la formalité de l'enregistrement, conformément au [III de l'article 150 VG du CGI](#).