RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-TPVIE-10-06/08/2013
Date de publication : 06/08/2013
Date de fin de publication : 06/06/2014

RFPI - Taxe sur les plus-values immobilières élevées - Champ d'application

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier
Taxe sur les plus-values immobilières élevées
Titre 1 : Champ d'application

Sommaire :

I. Personnes concernées
A. Personnes physiques
1. Principe
2. Exception
B. Sociétés ou groupements soumis à l'impôt sur le revenu
1. Sociétés de personnes translucides
a. Principe
b. Exception
2. Sociétés de personnes transparentes
C. Contribuables domiciliés hors de France
II. Biens concernés
A. Biens taxables
B. Biens exonérés
III. Opérations imposables
A. Cessions à titre onéreux
1. Ventes et opérations assimilées
2. Partages
3. Licitations
4. Opérations affectant les sociétés
a. Sociétés qui relèvent de l'article 8 du CGI, l'article 8 bis du CGI et l'article 8 ter du CGI
b. Sociétés relevant de l'article 1655 ter du CGI
B. Fait générateur
IV. Opérations exonérées
A. Exonérations applicables aux résidents de France

1. Exonérations liées à la cession de la résidence principale ou à la cession d'un logement en vue de l'acquisition de la résidence principale
2. Exonérations liées à la nature des opérations réalisées
3. Exonération liée à la durée de détention de l'immeuble cédé
4. Exonérations liées à certains partages
B. Exonérations applicables aux non-résidents de France
C. Modalités d’appréciation des exonérations
V. Entrée en vigueur

1

Sont successivement examinés sous le présent titre :

- les personnes concernées (cf. **I § 10 à 90**) ;

- les biens concernés (cf. **II § 100 à 120**) ;

- les opérations imposables (cf. **III § 130 à 200**) ;

- les opérations exonérées (cf. **IV § 210 à 300**) ;

- l'entrée en vigueur de la taxe (cf. **V § 310 à 340**).

I. Personnes concernées

10

Il s’agit :

- des personnes physiques ;

- des sociétés ou groupements relevant de l'article 8 du code général des impôts (CGI), l'article 8 bis du CGI et l'article 8 ter du CGI soumis à l’impôt sur le revenu selon le régime des plus-values immobilières des particuliers ;

- des contribuables domiciliés hors de France, assujettis à l’impôt sur le revenu et soumis au prélèvement prévu à l'article 244 bis A du CGI.

A. Personnes physiques

1. Principe

20

Sont soumises à la taxe sur les plus-values immobilières élevées, les plus-values réalisées par les particuliers dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé, lors de la cession d’immeubles, de droits réels immobiliers ou de titres de sociétés à prépondérance immobilière, c’est-à-dire les

personnes physiques passibles de l'impôt sur le revenu afférent aux plus-values immobilières des particuliers dans les conditions prévues à l'article 150 U du CGI, l'article 150 UB du CGI, l'article 150 UC du CGI et l'article 150 UD du CGI.

En revanche, la taxe ne s'applique pas aux profits tirés d'une activité professionnelle imposable à l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices agricoles ou des bénéfices non commerciaux. Dès lors, en particulier, la taxe ne s'applique pas aux profits réalisés par les marchands de biens et lotisseurs ayant cette qualité, ainsi qu'aux profits de constructions réalisés à titre habituel.

2. Exception

30

Les titulaires de pensions de vieillesse ou de la carte d'invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'article L. 341-4 du code de la sécurité sociale qui cèdent un immeuble, une partie d'immeuble ou un droit relatif à ces biens ne sont pas redevables de la taxe sur les plus-values immobilières élevées.

En effet, en application du III de l'article 150 U du CGI, ces personnes n'entrent pas dans le champ d'application du régime d'imposition des plus-values immobilières des particuliers à la double condition :

- qu'elles ne soient pas passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la cession ;

- que leur revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année précédant celle de la cession soit inférieur à la limite prévue au I de l'article 1417 du CGI, appréciée au titre de cette année.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-10-40-90.

B. Sociétés ou groupements soumis à l'impôt sur le revenu

40

Sont soumises à la taxe les plus-values réalisées par les sociétés ou groupements passibles de l'impôt sur le revenu afférent aux plus-values des particuliers dans les conditions prévues à l'article 150 U du CGI, l'article 150 UB du CGI, l'article 150 UC du CGI et l'article 150 UD du CGI, c'est-à-dire les entités non soumises à l'impôt sur les sociétés.

Dès lors, les plus-values réalisées par les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés, de droit ou sur option, ne sont pas soumises à la taxe.

1. Sociétés de personnes translucides

a. Principe

50

Il s'agit des sociétés de personnes qui relèvent de l'article 8 du CGI, l'article 8 bis du CGI et l'article 8 ter du CGI, c'est-à-dire des sociétés dont les résultats sont imposés à l'impôt sur le revenu entre les mains de leurs associés. Les sociétés ou groupements soumis au régime fiscal des sociétés de personnes ont une personnalité distincte de celle de leurs associés.

En conséquence, ils constituent ès qualités des redevables de la taxe.

b. Exception

60

Sont exclues du champ d'application de la taxe les plus-values immobilières relevant du régime des plus-values professionnelles réalisées par les sociétés de personnes ou groupements ayant un objet industriel, commercial, artisanal, agricole ou non commercial.

2. Sociétés de personnes transparentes

70

Les sociétés transparentes au sens de l'article 1655 ter du CGI sont des sociétés immobilières qui ont pour unique objet :

- soit la construction ou l'acquisition d'immeubles ou de groupes d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance ;

- soit la gestion de ces immeubles ou groupes d'immeubles ainsi divisés ;

- soit la location pour le compte d'un ou plusieurs des membres de la société de tout ou partie des immeubles ou fraction d'immeubles appartenant à chacun de ses membres.

80

Les sociétés transparentes au sens de l'article 1655 ter du CGI sont réputées, sur le plan fiscal, ne pas avoir de personnalité distincte de celle de leurs membres. Elles ne sont donc pas personnellement soumises à la taxe à raison des plus-values immobilières qu'elles réalisent.

Leurs associés sont traités fiscalement comme s'ils étaient directement propriétaires des immeubles possédés par la société, à concurrence des droits sociaux qu'ils détiennent.

Dès lors, lorsqu'il s'agit de personnes physiques agissant dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé ou de sociétés qui relèvent de l'article 8 du CGI, l'article 8 bis du CGI et l'article 8 ter du CGI, ces associés sont imposables à la taxe pour les plus-values réalisées par la société transparente lors de la vente d'immeubles, de droits immobiliers ou de titres de sociétés à prépondérance immobilière composant son patrimoine.

C. Contribuables domiciliés hors de France

90

La taxe s'applique aux plus-values immobilières réalisées par les contribuables passibles de l'impôt sur le revenu qui ne sont pas fiscalement domiciliés en France mais qui sont soumis au prélèvement dans les conditions prévues à l'article 244 bis A du CGI.

Sont donc redevables de la taxe :

- les personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B du CGI, à l'exception des titulaires de pensions de vieillesse ou de la carte d'invalidité qui respectent les conditions prévues au premier alinéa du 2° du II de l'article 244 bis A du CGI ;

- les personnes morales ou organismes, quelle qu'en soit la forme, dont les bénéfices sont imposés au nom des associés personnes physiques et dont le siège est situé hors de France ;

- les sociétés ou groupements dont le siège social est situé en France et qui relèvent de l'article 8 du CGI, l'article 8 bis du CGI et l'article 8 ter du CGI, au prorata des droits sociaux détenus par des associés passibles de l'impôt sur le revenu qui ne sont pas domiciliés en France ou dont le siège social est situé hors de France.

II. Biens concernés

A. Biens taxables

100

La taxe s'applique aux plus-values de cession à titre onéreux relevant du régime d'imposition des plus-values des particuliers prévu à l'article 150 U du CGI, l'article 150 UB du CGI, l'article 150 UC du CGI et l'article 150 UD du CGI et portant sur les biens suivants :

- immeubles bâtis ;

- immeubles non bâtis, autres que des terrains à bâtir au sens de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les opérations immobilières, définis au 1° du 2 du I de l'article 257du CGI (cf. **II-B § 120**) ;

- droits réels afférents à ces immeubles : droits indivis, usufruit (à l'exception de la première cession à titre onéreux d'un usufruit temporaire intervenue à compter du 14 novembre 2012 qui ne relève plus du régime des plus-values des particuliers, conformément aux dispositions de l'article 15 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012), nue- propriété, servitude, droit de surélévation, mitoyenneté, bail emphytéotique, etc. ;

- parts de sociétés ou de groupement à prépondérance immobilière qui relèvent de l'article 8 du CGI, l'article 8 bis du CGI et l'article 8 ter du CGI ;

- parts de fonds de placement immobilier mentionnés à l'article 239 nonies du CGI ;

- tout ou partie de droits représentatifs de biens ou droits immobiliers du patrimoine fiduciaire.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-10-20.

110

La taxe s'applique également aux plus-values de cession à titre onéreux soumises au prélèvement en application du 3 du I de l'article 244 bis A du CGI.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVINR-10-20.

B. Biens exonérés

120

La taxe ne s'applique pas aux plus-values réalisées lors de la cession de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant. Il s'agit des terrains à bâtir au sens de la TVA sur les opérations immobilières, définis au 1° du 2 du I de l'article 257 du CGI (BOI-TVA-IMM-10-10-10-20 au I § 10 à 120).

III. Opérations imposables

130

Seules sont imposables à la taxe les plus-values réalisées lors de la cession à titre onéreux de biens ou de droits immobiliers mentionnés au **II § 100 à 120**. Sont donc exclues du champ de la taxe les mutations à titre gratuit, entre vifs comme par décès.

La cession à titre onéreux constitue le fait générateur de la taxe.

A. Cessions à titre onéreux

140

Par cessions à titre onéreux, sont entendues toutes les transmissions qui comportent une contrepartie en faveur du cédant.

1. Ventes et opérations assimilées

150

Constituent des cessions à titre onéreux :

- les ventes proprement dites ;

- les expropriations (à l'exception de celles exonérées sous condition de remploi, cf. IV-A-2 § 230) ;

- les échanges (à l'exception de ceux bénéficiant de l'exonération applicable aux remembrements et opérations assimilées, cf. **IV-A-2 § 230**).

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au I § 20 à 30 du BOI-RFPI-PVI-10-30.

2. Partages

160

Les partages constituent des cessions à titre onéreux à hauteur des droits appartenant aux copartageants autres que l'attributaire et qui, du fait du partage, sont cédés par eux à ce dernier, sous réserve des cas d'exonération (sur ce point, cf. IV-A-4 § 250).

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au II § 40 à 60 du BOI-RFPI-PVI-10-30.

3. Licitations

170

La licitation consiste en une vente, soit aux enchères, soit à l'amiable, de biens indivis. Lorsqu'elle est effectuée au profit d'un tiers étranger à l'indivision, elle constitue une cession à titre onéreux. La plus-value est alors soumise à la taxe au nom de chaque coïndivisaire pour sa part dans l'indivision.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au III § 70 du BOI-RFPI-PVI-10-30.

4. Opérations affectant les sociétés

a. Sociétés qui relèvent de l'article 8 du CGI, l'article 8 bis du CGI et l'article 8 ter du CGI

180

Constituent des cessions à titre onéreux l'apport de biens immobiliers à une société relevant de l'article 8 du CGI, l'article 8 bis du CGI et l'article 8 ter du CGI, de même que le transfert de la propriété de ces biens par la société à ses associés ou à des tiers lors de sa dissolution ou de sa liquidation.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au V-A § 100 à 190 du BOI-RFPI-PVI-10-30.

b. Sociétés relevant de l'article 1655 ter du CGI

190

L'apport d'un bien immobilier à une société dotée de la transparence fiscale définie à l'article 1655 ter du CGI ne constitue une cession à titre onéreux que pour la seule fraction de l'immeuble correspondant aux droits acquis par les co-associés de l'apporteur. La fraction du bien correspondant aux droits de l'apporteur lui-même ne peut être considérée comme une mutation au profit de la société, celle-ci étant réputée inexistante.

En cas de transformation d'une société transparente en société dotée d'une personnalité distincte de celle de ses membres, il y a lieu de considérer que les intéressés effectuent au profit de cette dernière un apport constitutif d'une cession à titre onéreux des biens auxquels les actions ou parts qu'ils détiennent leur donnaient vocation.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au V-B § 200 à 250 du BOI-RFPI-PVI-10-30.

B. Fait générateur

200

Le fait générateur de la taxation est constitué par la cession à titre onéreux du bien ou du droit s'y rapportant. Il y a lieu de considérer que la cession est intervenue :

- si l'acte qui la constate est passé en la forme authentique, à la date portée dans cet acte ;

- dans les autres cas, à la date à compter de laquelle le contrat est régulièrement formé entre les parties.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-30-10.

IV. Opérations exonérées

A. Exonérations applicables aux résidents de France

210

La taxe ne s'applique pas aux plus-values immobilières bénéficiant d'une exonération d'impôt sur le revenu en application des dispositions du II de l'article 150 U du CGI ou par l'effet de l'abattement pour durée de détention prévu à l'article 150 VC du CGI.

1. Exonérations liées à la cession de la résidence principale ou à la cession d'un logement en vue de l'acquisition de la résidence principale

220

Il s'agit :

- de l'exonération des plus-values résultant de la cession de la résidence principale, prévue par le 1° du II de l'article 150 U du CGI. Cette exonération s'applique également aux dépendances immédiates et nécessaires cédées simultanément avec cet immeuble (CGI, art. 150 U, II-3°). Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-10-40-10 ;

- de l'exonération en faveur des personnes qui résident dans un établissement social, médico-social, d'accueil de personnes âgées ou d'adultes handicapés, prévue par le 1° ter du II de l'article 150 U du CGI. Ainsi, la plus-value résultant de la cession, par une personne âgée ou handicapée résidant dans l'un des établissements précités, du logement qui a constitué sa résidence principale, est exonérée lorsque cette cession intervient dans un délai inférieur à deux ans suivant l'entrée de la personne concernée dans l'établissement. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-10-40-20 ;

- de l'exonération de la première cession d'un logement autre que la résidence principale prévue par le 1° bis du II de l'article 150 U du CGI. Cette exonération est applicable sous condition de remploi,

dans un délai de vingt-quatre mois à compter de la cession, de tout ou partie du prix de cession à l'acquisition ou la construction d'un logement affecté à l'habitation principale. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-10-40-30.

2. Exonérations liées à la nature des opérations réalisées

230

Il s'agit :

- de l'exonération de plus-values de cession de biens pour lesquels une déclaration d'utilité publique a été prononcée en vue d'une expropriation, lorsque la condition de remploi est satisfaite (CGI, art. 150 U, II-4°) et de cession de biens réalisée lors de certaines opérations de remembrement ou opérations assimilées (CGI, art. 150 U, II-5°). Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-10-40-60 ;

- de l'exonération de la plus-value résultant de la cession d'un droit de surélévation (CGI, art. 150 U, II-9°). Cette exonération est applicable sous condition que le cessionnaire s'engage à achever les locaux utilisés à l'habitation dans un délai de quatre ans à compter de la date d'acquisition. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-10-40-40 ;

- enfin, de l'exonération des plus-values relatives aux biens dont le prix de cession est inférieur ou égal à 15 000 € (CGI, art. 150 U, II-6°) dans les cas de cession de plusieurs parcelles ou lots à un même acquéreur où, indépendamment du montant du prix de cession global, il est néanmoins admis que le seuil d'imposition de 15 000 € s'apprécie parcelle par parcelle si celles-ci comportent des références cadastrales distinctes et ne sont pas adjacentes.

> **Exemple :** Dans l'hypothèse d'une cession à un acquéreur unique, pour un prix global de 100 000 €, de cinq parcelles non adjacentes et comportant des références cadastrales distinctes dont les prix respectifs sont de 60 000 € pour l'une et 10 000 € pour les quatre autres, seule la plus-value afférente à la parcelle de 60 000 € est imposable.

En revanche, le seuil continue à s'apprécier globalement en cas de cession de parcelles d'un seul tenant. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-10-40-70.

3. Exonération liée à la durée de détention de l'immeuble cédé

240

Conformément à l'article 150 VC du CGI, la plus-value brute réalisée lors de la cession d'un immeuble, de droits relatifs à un immeuble ou de titres de sociétés à prépondérance immobilière est réduite d'un abattement en fonction de la durée de détention du bien ou droit par le cédant.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-10-40-80.

4. Exonérations liées à certains partages

250

Conformément au IV de l'article 150 U du CGI, les partages peuvent, dans certains cas, ne pas donner lieu à l'imposition de la plus-value réalisée, quand bien même ils s'effectueraient à charge de versement d'une soulte. Ce régime est subordonné à des conditions tenant notamment à la qualité des copartageants et à l'origine de l'indivision.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-10-40-100.

B. Exonérations applicables aux non-résidents de France

260

La taxe ne s'applique pas aux plus-values immobilières bénéficiant des exonérations de prélèvement en application des dispositions de l'article 244 bis A du CGI. Il s'agit des exonérations liées à la nature des opérations réalisées et à la durée de détention déjà exposées aux **IV-A-2 et 3 § 230 et 240**.

270

La taxe ne s'applique pas non plus aux plus-values bénéficiant de l'exonération, sous conditions, en faveur des cessions de l'habitation en France des non-résidents, prévue par le 2° du II de l'article 150 U du CGI. Il est précisé que cette exonération ne s'applique pas en cas de cession de l'habitation en France de non-résidents détenue par l'intermédiaire d'une société, ni en cas de cession par l'associé non résident des titres d'une société à prépondérance immobilière qui détient à son actif l'habitation en France de celui-ci.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au II-B § 220 à 330 du BOI-RFPI-PVINR-10-20.

C. Modalités d'appréciation des exonérations

280

Le bénéfice de ces différentes exonérations s'apprécie au niveau du cédant, qu'il s'agisse d'une personne physique ou d'une société ou d'un groupement relevant de l'article 8 du CGI, l'article 8 bis du CGI et l'article 8 ter du CGI.

290

Toutefois, il est admis que les exonérations liées à la cession de la résidence principale ou à la cession d'un logement en vue de l'acquisition de celle-ci s'apprécient au niveau des associés personnes physiques des sociétés de personnes et s'appliquent à la plus-value soumise à la taxe réalisée par la société, au prorata des droits détenus par les associés qui bénéficient de ces exonérations.

Il s'agit des exonérations suivantes :

- cession d'un bien constituant la résidence principale de l'associé au jour de la cession et de ses dépendances immédiates et nécessaires (CGI, art. 150 U, II-1° et 3°) ;

- première cession d'un logement autre que la résidence principale sous condition de remploi de tout ou partie du prix de cession à l'acquisition ou à la construction de l'habitation principale de l'associé

(CGI, art. 150 U, II-1° bis) ;

- cession d'un bien ayant constitué la résidence principale de l'associé avant son entrée dans un établissement social ou médico-social (CGI, art. 150 U, II-1° ter).

300

Enfin, dans le cas de biens appartenant à une société de personnes et s'agissant de l'exonération prévue par le 4° du II de l'article 150 U du CGI subordonnée au remploi intégral de l'indemnité d'expropriation, il est rappelé que ce remploi peut être effectué :

- soit par la société de personnes propriétaire des immeubles expropriés elle-même ;

- soit par chacun de ses associés, chacun d'entre eux devant remployer l'intégralité de sa quote-part de l'indemnité d'expropriation.

Dès lors, selon les cas, l'appréciation de l'exonération se fera soit au niveau de la société, soit au niveau de l'ensemble de ses associés.

V. Entrée en vigueur

310

Aux termes du C du I de l'article 70 de la dernière loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012, la taxe est applicable aux plus-values réalisées à l'occasion des cessions intervenues à compter du 1er janvier 2013, à l'exception de celles intervenues à compter de cette date pour lesquelles une promesse de vente a acquis date certaine avant le 7 décembre 2012, et cela quelle que soit la date de la signature de l'acte authentique de vente correspondant.

320

Par promesse de vente, il convient d'entendre, d'une part, la promesse unilatérale de vente dont la validité juridique est soumise au respect du formalisme prévu par l'article 1589-2 du code civil, d'autre part, la promesse synallagmatique de vente (compromis de vente).

330

Ainsi, l'exception prévue par l'article 70 de la dernière loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 s'applique aux promesses de vente, unilatérale ou synallagmatique, ayant acquis date certaine avant le 7 décembre 2012, soit qu'elles aient été passées en la forme authentique avant cette date, soit qu'établies par acte sous seing privé, elles aient acquis date certaine au sens des dispositions de l'article 1328 du code civil avant la même date.

Conformément aux dispositions de l'article 1328 du code civil, trois évènements confèrent une date certaine à un acte sous seing privé :

- l'enregistrement de l'acte ;

- le décès de l'un de ses signataires, l'acte recevant une date fixe à la date du décès ;

- la constatation de la substance de l'acte sous seing privé dans un acte dressé par un officier public.

340

Par ailleurs, conformément à l'intention du législateur de protéger les opérations de vente engagées avant le 7 décembre 2012 dans un cadre fiscal ne prévoyant aucune taxation supplémentaire des plus-values immobilières élevées, il est admis que les cessions, pour lesquelles la promesse de vente n'a pas acquis date certaine au sens de l'article 1328 du code civil, ne soient pas soumises à la taxe à la condition que la signature de cette promesse avant le 7 décembre 2012 puisse être établie avec certitude.

A cet égard, cette certitude est considérée comme établie dans l'hypothèse où il peut être justifié du versement avant le 7 décembre 2012 en la comptabilité d'un tiers (notaire, agent immobilier, etc.), et à quelque titre que ce soit (acompte, arrhes, indemnités d'immobilisation, etc.), d'une somme afférente à la promesse de vente invoquée. Il peut notamment, par exemple, être fait état d'un versement au titre d'une caution bancaire, lorsque l'acte de caution a donné lieu à des versements en la comptabilité d'un tiers, notamment par le paiement de frais de caution ou de garantie à l'établissement bancaire, et qu'il est établi avec certitude, d'une part, que ces versements ont été effectués antérieurement au 7 décembre 2012, d'autre part, qu'ils sont afférents à la promesse de vente invoquée.