RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-PVI-20-20-20150410
Date de publication : 10/04/2015
Date de fin de publication : 24/08/2018

RFPI - Plus-values immobilières - Détermination de la plus-value imposable

---

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 2 : Plus-values immobilières - base d'imposition
Chapitre 2 : Détermination de la plus-value imposable

Sommaire :

I. Prise en compte de la durée de détention
A. Computation du délai
B. Date de cession
C. Date d'acquisition
D. Détermination de l'abattement pour durée de détention
1. à l'impôt sur le revenu
2. aux prélèvements sociaux
II. Absence de prise en compte des moins-values
A. Principe
B. Exceptions
1. Vente en bloc d'un immeuble acquis par fractions successives
a. Cessions concernées
1° Vente d'un immeuble acquis par fractions successives
2° Vente constatée par le même acte et entre les mêmes parties
b. Modalités d'imputation
1° Détermination distincte pour chacune des fractions
2° Réduction des moins-values de l'abattement applicable
3° Imputation
2. Imposition consécutive à la fusion de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI)
a. Principe
b. Dérogation
III. Abattements exceptionnels, sous conditions, sur les plus-values résultant de la cession de certains biens immobiliers bâtis ou de terrains à bâtir
A. Abattements exceptionnels de 25 % ou 30 % applicables, sous conditions, aux plus-values résultant de la cession de biens immobiliers bâtis ou de droits s'y rapportant
1. Champ d'application
a. Biens concernés
b. Localisation des biens

c. Cessions concernées et taux de l'abattement
2. Conditions d'application
a. Condition tenant à l'engagement par une promesse de vente ayant acquis date certaine
b. Condition tenant à l'engagement du cessionnaire
1° Formalisation et contenu de l'engagement
2° Justification du respect de cet engagement
a° Démolition des constructions existantes en vue de la réalisation de locaux d'habitation
b° Surface minimale des locaux destinés à l'habitation
c° Délai d'achèvement des locaux destinés à l'habitation
3° Non respect de l'engagement
3. Modalités d'application
B. Abattement exceptionnel de 30 % applicable, sous conditions, aux plus-values résultant de la cession de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant
1. Champ d'application
a. Biens concernés
b. Cessions concernées
2. Conditions d'application
a. Conditions tenant à l'engagement de la cession par une promesse de vente ayant acquis date certaine du 1er septembre 2014 au 31 décembre 2015
b. Conditions tenant à la réalisation de la cession au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la promesse de vente a acquis date certaine
3. Modalités d'application

1

La plus-value nette imposable est déterminée :

- après prise en compte d'un abattement pour durée de détention appliqué sur la plus-value brute (cf. **I § 10 à 70**) ;

- sous réserve d'exceptions, sans prise en compte des moins-values (cf. II § 80 à 180) ;

- sous conditions tenant, notamment, à la date de la cession et à la nature des biens cédés, après application d'abattements exceptionnels (cf. III § 190 à 470).

I. Prise en compte de la durée de détention

10

La plus-value brute réalisée sur les biens ou droits immobiliers est réduite d'un abattement pour chaque année de détention au-delà de la cinquième en application du I de l'article 150 VC du code général des impôts (CGI).

A. Computation du délai

20

Les délais de possession doivent être calculés par périodes de douze mois depuis la date d'acquisition jusqu'à la date de cession.

B. Date de cession

30

La date qui constitue le terme du délai de détention est également celle du fait générateur de l'imposition. Il conviendra à cet égard de se reporter aux développements contenus au BOI-RFPI-PVI-30-10.

C. Date d'acquisition

40

La date d'acquisition constitue le point de départ du délai de détention.

Point de départ du délai de détention selon la nature de l'acquisition

Nature de l'acquisition	Point de départ du délai de détention
Acquisition à titre onéreux	Date de l'acte qui constate l'opération d'achat. La date de l'enregistrement ou celle de la formalité fusionnée n'a pas à être retenue.
Acquisition sous condition suspensive	Date de la réalisation de la condition sans qu'il y ait lieu de tenir compte, comme en droit civil, de l'effet rétroactif qui lui est attaché.
Acquisition par fractions successives	Date de chacune des acquisitions.
Démembrement de propriété	- Cession d'un droit démembré portant sur un bien acquis en pleine propriété : date d'acquisition du bien en pleine propriété (date de l'acte ou date d'ouverture de la succession). - Cession après réunion de la propriété : la durée de détention doit être décomptée à partir de la première des deux acquisitions qu'elles soient à titre onéreux, à titre gratuit ou par voie d'extinction naturelle.
Bien acquis à la suite d'une opération de remembrement	Date d'acquisition du terrain apporté à l'association (remembrement urbain) ou remis à l'échange (remembrement rural) dès lors que les opérations de remembrement ou d'échange présentent un caractère intercalaire.
Rétrocession d'un immeuble exproprié	Principe : date de rétrocession de l'immeuble exproprié. Mesure de tempérament : date de l'acquisition faite à l'origine par le cédant à la condition que l'acte authentique de rétrocession intervienne avant le versement de l'indemnité d'expropriation.
Rétrocession d'un immeuble préempté	Date d'acquisition résultant du droit de rétrocession de l'immeuble préempté.
Immeuble acquis en l'état futur d'achèvement	Date de conclusion du contrat.
Immeuble reçu en échange	Date de l'acte constatant l'échange sauf si cet acte comporte une condition suspensive.
Immeuble reçu en dation	Date à laquelle le contrat de vente du terrain contre remise d'immeubles a été conclu.
Acquisition à titre gratuit	- Pour les mutations par décès : date d'ouverture de la succession. - Pour les mutations entre vifs : date de l'acte.

Immeubles construits par le cédant	- Fraction de la plus-value afférente au terrain : date d'acquisition du terrain indépendamment de la date du début d'exécution des travaux de construction. - Fraction de la plus-value afférente à la construction : date du début d'exécution des travaux de construction. La preuve du début d'exécution des travaux résulte, en principe, de la délivrance du récépissé de la déclaration d'ouverture de chantier faite en mairie. Toutefois, lorsque cette déclaration n'a pas été déposée, la preuve peut résulter soit des mémoires des entrepreneurs de maçonnerie ou de terrassement, s'ils sont suffisamment probants, soit des bons de commande délivrés par les sociétés de construction à condition qu'ils comportent l'indication des acomptes à payer (montants et dates) par rapport à l'état d'avancement des travaux et qu'ils soient appuyés des justifications relatives aux paiements effectués.
Immeubles bâtis acquis par accession à l'issue d'un bail à construction ou d'un bail ordinaire (construction sur sol d'autrui)	- Fraction de la plus-value afférente au terrain : date effective d'acquisition par le bailleur. - Fraction de la plus-value afférente à la construction réalisée dans le cadre d'un bail à construction ou d'un bail ordinaire : date d'expiration du bail, initial ou prorogé, ou de sa résiliation anticipée quand bien même l'accession se réaliserait au fur et à mesure de la construction ou de l'incorporation au sol des constructions.
Transfert dans l'avoir de la communauté universelle d'un immeuble acquis par l'un des deux époux précédemment mariés sous le régime de la séparation de biens ou acquis avant le mariage	Date de l'acquisition par l'époux apporteur.
Attribution d'un bien propre de l'ex-époux débiteur en paiement d'une prestation compensatoire en capital versée en exécution d'une décision de justice	Date de l'attribution de ce bien au cédant. Par ailleurs, il est précisé que la valeur de la plus-value immobilière réalisée lors de la cession du bien par l'ex-époux attributaire est déterminée en retenant la valeur du bien au jour de l'attribution (RM Moyne-Bressand n°83591, JO AN du 29 août 2006 p. 9083 (BOI-RFPI-PVI-10-30 au I § 20).
Décès d'un conjoint. Clause d'attribution intégrale de la communauté	Date d'acquisition du bien par les époux communs en biens à condition qu'il n'existe pas d'enfant d'un premier lit.
Partage	- Plus-value de partage : date d'acquisition du bien, c'est-à-dire de la date d'entrée dans l'indivision (date du décès pour les indivisions successorales, date de l'acte notarié en cas de donation ou d'acquisition du bien ou date de publication de la clôture de la liquidation en cas de dissolution de société). - Cession ultérieure d'un bien par l'attributaire à la suite d'un partage ayant donné lieu à l'imposition de la plus-value de partage : - Si l'attributaire n'était pas membre de l'indivision initiale, la date d'acquisition est la date de l'acte de partage. - Si l'attributaire était membre de l'indivision initiale, les dates d'acquisition à retenir pour la fraction de la plus-value correspondant à la part détenue depuis l'origine dans l'indivision et pour celle correspondant à la part acquise lors du partage sont respectivement la date d'entrée du bien en indivision et la date de l'acte de partage. - Cession ultérieure d'un bien acquis lors d'un partage n'ayant pas donné lieu à l'imposition de la plus-value : La date d'acquisition à retenir pour la détermination de l'abattement est la date d'entrée en indivision. Il en est notamment ainsi en cas de cession par l'attributaire d'un bien acquis pour partie dans le cadre d'une donation-partage faisant suite à une acquisition indivise par voie de succession. Dans cette situation, la date à retenir pour la détermination de l'abattement pour durée de détention est la date du décès. Des précisions complémentaires figurent au BOI-RFPI-PVI-20-10-20-10.
Licitation	- Au profit d'un tiers étranger à l'indivision : date de la licitation quelle que soit l'origine de l'indivision (successorale, de communauté conjugale ou autre). - Au profit de l'un des coïndivisaires, son conjoint, son partenaire lié par un pacte civil de solidarité, ses descendants, ascendants ou ayant droit à titre universel : il convient de procéder à la même distinction que pour les partages suivant que la licitation ait donné lieu ou pas à l'exonération de la plus-value de partage.

Immeuble donné par avance d'hoirie	BOI-RFPI-PVI-20-10-20-10 au III-E § 430 à 470.
Biens ayants figurés à l'actif d'une entreprise (biens dits « migrants »)	- Le bien cédé a d'abord fait partie du patrimoine privé du contribuable avant d'être inscrit à l'actif : l'abattement pour durée de détention est calculé à partir de la date d'acquisition et jusqu'à la date d'inscription au bilan. - Le bien cédé a été, immédiatement après l'achat, inscrit à l'actif de l'entreprise puis a été repris dans le patrimoine privé du contribuable : l'abattement pour durée de détention est calculé à partir de la date du retrait et jusqu'à la date de cession. - Le bien cédé a successivement fait partie du patrimoine privé, puis été inscrit à l'actif de l'entreprise puis repris dans le patrimoine privé : pour le calcul de l'abattement pour durée de détention, les deux plus-values privées sont à considérer ensemble ; la période au titre de laquelle la plus-value est professionnelle n'est pas prise en compte.
Bien immobilier recueilli en vertu d'une clause de tontine	Le bénéficiaire de la clause de tontine est réputé propriétaire de la totalité de l'immeuble depuis la date d'acquisition effectuée en commun : la plus-value qu'il réalise ultérieurement à l'occasion de la cession de cet immeuble doit être déterminée à partir du prix d'acquisition payé par les acquéreurs en commun. La date de cette acquisition constitue le point de départ de l'abattement pour durée de détention.
Réintégration d'une donation antérieure dans le cadre d'une donation-partage	- La réintégration est effectuée par un rapport en nature de la donation antérieure : * si le bien fait l'objet d'une réattribution au donataire initial, dans le cadre de la donation-partage, la date d'acquisition est celle de la donation antérieure ; * si le bien ne retombe pas dans le patrimoine du donataire initial, la date d'acquisition est celle de la donation-partage. - La réintégration est effectuée par un rapport en moins prenant : la date d'acquisition est celle de la donation initiale.
Usucapion ou prescription acquisitive	Comme en matière de droit civil (C. Civ. art. 2258 et suivants), la date d'acquisition correspond à la date de début de possession du bien usucapé.

D. Détermination de l'abattement pour durée de détention

50

Pour les cessions réalisées depuis le 1er septembre 2014 et quelle que soit la nature des biens cédés (terrains à bâtir et droits s'y rapportant ou autres biens et droits immobiliers), le taux et la cadence de l'abattement pour durée de détention diffèrent pour la détermination de l'assiette imposable des plus-values immobilières à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux :

1. à l'impôt sur le revenu

60

Pour la détermination du montant imposable **à l'impôt sur le revenu** des plus-values immobilières, l'abattement pour durée de détention est de :

- 6 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième et jusqu'à la vingt-et-unième ;

- 4 % au terme de la vingt-deuxième année de détention.

Au total, l'exonération d'impôt sur le revenu est acquise au-delà d'un délai de détention de vingt-deux ans.

2. aux prélèvements sociaux

70

Pour la détermination du montant imposable **aux prélèvements sociaux** des plus-values immobilières, l'abattement pour durée de détention est de :

- 1,65 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième et jusqu'à la vingt-et-unième ;

- 1,60 % pour la vingt-deuxième année de détention ;

- 9 % pour chaque année au-delà de la vingt-deuxième.

Au total, l'exonération des prélèvements sociaux est acquise au-delà d'un délai de détention de trente ans.

II. Absence de prise en compte des moins-values

80

La moins-value brute réalisée sur les biens ou droits n'est pas en principe prise en compte (cf. **II-A § 90**). Deux exceptions à ce principe sont toutefois prévues (cf. **II-B § 100 à 180**).

A. Principe

90

La moins-value brute réalisée sur les biens ou droits n'est pas prise en compte (CGI, art. 150 VD, I). Le principe de la non-imputation des moins-values immobilières sur les plus-values immobilières a une portée générale. Est notamment sans influence, la circonstance :

- que les plus et moins-values soient réalisées la même année ;

- qu'il s'agisse de la vente par éléments distincts d'une propriété qui a fait l'objet d'une acquisition unique.

Dans une telle situation, et, notamment, en cas de cession par appartement d'un immeuble collectif, les moins-values résultant de la cession de certains appartements ne peuvent être imputées sur les plus-values réalisées à l'occasion de la vente d'autres fractions du même bien.

B. Exceptions

100

Deux exceptions sont prévues au principe de non-prise en compte des moins-values.

1. Vente en bloc d'un immeuble acquis par fractions successives

110

En cas de vente d'un immeuble acquis par fractions successives constatée par le même acte, soumis à publication ou à enregistrement, et entre les mêmes parties, la ou les moins-values brutes s'imputent sur la ou les plus-values brutes, selon certaines modalités décrites ci-après (CGI, art. 150

VD, II).

a. Cessions concernées

1° Vente d'un immeuble acquis par fractions successives

120

Il s'agit notamment de la vente en bloc :

- d'un immeuble acquis par parts indivises successives ;

- d'un immeuble dont le propriétaire a acquis successivement les droits démembrés (usufruit et nue-propriété) ou des parts indivises de ces droits ;

- d'un immeuble provenant de la fusion de deux unités d'habitation acquises à des dates différentes.

Il importe peu que l'immeuble ou la fraction d'immeuble ait été acquis à titre onéreux ou gratuit.

2° Vente constatée par le même acte et entre les mêmes parties

130

La vente en bloc doit être constatée par le même acte soumis à publication ou à enregistrement et entre les mêmes parties.

b. Modalités d'imputation

1° Détermination distincte pour chacune des fractions

140

En cas de cession d'un bien immobilier acquis par fractions successives, il convient de déterminer de manière distincte la plus-value brute ou la moins-value brute afférente à chacune de ces fractions, selon les règles qui lui sont propres.

Les dépenses de travaux qu'il n'est pas possible de rattacher aux différentes parties du local acquises à des dates distinctes peuvent, à titre de règle pratique, être ventilées au prorata des millièmes de copropriété qui leur sont affectés ou, à défaut, au prorata de la surface des lots.

2° Réduction des moins-values de l'abattement applicable

150

Par dérogation au principe rappelé de non imputation des moins-values, le II de l'article 150 VD du CGI prévoit, en cas de vente en bloc d'un immeuble acquis par fractions successives, que les moins-values brutes s'imputent sur la ou les plus-values brutes corrigées de l'abattement pour durée de détention.

Ainsi, les moins-values brutes imputables sur la ou les plus-values immobilières doivent être réduites, pour chaque année de détention au-delà de la cinquième, de l'abattement calculé dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités que celui prévu au I de l'article 150 VC du CGI.

3° Imputation

160

La ou les moins-values brutes, réduites de l'abattement pour durée de détention, s'impute sur la ou les plus-values réalisées sur les autres fractions du bien immobilier.

Lorsque le résultat est négatif, la moins-value constatée n'est pas prise en compte.

Lorsque le résultat est positif, ce dernier montant est imposé à l'impôt sur le revenu.

2. Imposition consécutive à la fusion de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI)

a. Principe

170

Dans le cas d'une fusion-absorption, les opérations de fusion ont pour conséquence la transmission par la société absorbée de son patrimoine à une société existante, dite absorbante. Dans le cas d'une fusion pure et simple, les sociétés qui fusionnent transmettent leur patrimoine à une société nouvelle qu'elles constituent. Il s'opère ainsi, pour la société absorbée ou fusionnant, une cession à titre onéreux qui est susceptible de dégager une plus-value sur élément d'actif, imposable au nom de chaque associé au prorata de ses droits.

Pour chacun des immeubles faisant l'objet du transfert de patrimoines, la fusion peut avoir pour conséquence la constatation d'une plus ou moins-value.

b. Dérogation

180

Il est admis qu'une compensation puisse être opérée entre les plus-values et les moins-values réalisées sur les immeubles figurant à l'actif de la société absorbée pour la détermination des plus-values nettes imposables au nom des associés personnes physiques.

Cette mesure de tempérament s'applique aux plus-values réalisées par les personnes qui relèvent du régime d'imposition des plus-values des particuliers. Elle concerne uniquement les personnes physiques et les sociétés de personnes qui détiennent des parts de SCPI dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé.

Le bénéfice de cette mesure est subordonné à la condition que la ou les moins-values brutes soient réduites d'un abattement pour chaque année de détention au-delà de la cinquième calculé dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités que celui prévu au I de l'article 150 VC du CGI.

Après cette compensation, il peut être constaté :

- un résultat négatif, qui ne peut faire l'objet d'aucune imputation ;

- un résultat positif, imposable au nom de l'associé.

III. Abattements exceptionnels, sous conditions, sur les plus-values résultant de la cession de certains biens immobiliers bâtis ou de terrains à bâtir

190

Conformément aux dispositions du 2 du C du IV de l'article 27 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, modifié par l'article 7 de la loi n° 2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014, et des II et III de l'article 4 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015, des abattements exceptionnels s'appliquent, sous conditions et de manière temporaire, pour la détermination de la plus-value nette imposable, tant à l'impôt sur le revenu qu'aux prélèvements sociaux.

Ainsi, les plus-values résultant de la cession d'immeubles bâtis destinés à la démolition en vue de la reconstruction de logements sont déterminées après application d'un abattement exceptionnel de :

- 25 % pour les cessions intervenues entre le 1er septembre et le 31 décembre 2014 et, à la condition qu'elles aient été engagées par une promesse de vente ayant acquis date certaine au plus tard le 31 décembre 2014, pour celles réalisées entre le 1er janvier 2015 et le 31 décembre 2016 ;

- 30 % pour les cessions réalisées entre le 1er janvier 2015 et le 31 décembre 2017, à la condition qu'elles aient été engagées par une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1er janvier et le 31 décembre 2015.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au **III-A § 200 à 380**.

De même, les plus-values résultant de la cession de terrains à bâtir réalisées entre le 1er septembre 2014 et le 31 décembre 2017, sont déterminées après application d'un abattement exceptionnel de 30 %, à la condition que la cession ait été engagée par une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1er septembre 2014 et le 31 décembre 2015.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au III-B § 390 à 470.

A. Abattements exceptionnels de 25 % ou 30 % applicables, sous conditions, aux plus-values résultant de la cession de biens immobiliers bâtis ou de droits s'y rapportant

200

Pour les plus-values réalisées au titre de la cession de biens immobiliers bâtis ou de droits s'y rapportant, un abattement exceptionnel est applicable, sous conditions, pour la détermination de l’assiette nette imposable, après prise en compte de l’abattement pour durée de détention calculé dans les conditions précisées au I-D § 50 à 70.

Sous réserve de l'engagement du cessionnaire de démolir la ou les constructions existantes en vue de reconstruire des locaux destinés à l'habitation dans un délai de quatre ans, cet abattement exceptionnel s'applique au taux de :

- 25 % pour les cessions réalisées entre le 1er septembre et le 31 décembre 2014 (aucune condition liée à l'engagement de la cession par une promesse de vente ayant acquis date certaine n'est exigée pour les cessions réalisées sur cette période) ;

- 25 % pour les cessions engagées par une promesse de vente ayant acquis date certaine au plus tard le 31 décembre 2014 et réalisées entre le 1er janvier 2015 et le 31 décembre 2016 ;

- 30 % pour les cessions engagées par une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1er janvier et le 31 décembre 2015 et réalisées entre le 1er janvier 2015 et le 31 décembre 2017.

1. Champ d'application

a. Biens concernés

210

Les abattements exceptionnels de 25 % ou 30 % s'appliquent aux plus-values résultant de la cession de biens immobiliers bâtis ou de droits portant sur ces biens, réalisées dans les conditions prévues :

- à l'article 150 U du CGI par les personnes physiques ou les sociétés ou groupements qui relèvent de l'article 8 du CGI, de l'article 8 bis du CGI et de l'article 8 ter du CGI ;

- à l'article 244 bis A du CGI par les contribuables non domiciliés fiscalement en France assujettis à l'impôt sur le revenu.

220

Ils ne s'appliquent pas aux plus-values issues de la cession :

- de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant. A cet égard, 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. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-TVA-IMM-10-10-10-20 au I-A § 10 à 120 et au BOI-TVA-IMM-10-10-10-40 au I § 1 à 20 ;

- de biens ou droits mentionnés à l'article 150 UB du CGI, à l'article 150 UC du CGI et à l'article 150 UD du CGI ;

- de biens ou droits mentionnés aux b à h du 3 du I de l'article 244 bis A du CGI.

b. Localisation des biens

230

Le bénéfice des abattements exceptionnels est réservé aux cessions de biens immobiliers bâtis situés dans les communes visées à l'article 232 du CGI relatif à la taxe annuelle sur les logements vacants.

Au sens de l'article 232 du CGI, il s'agit des communes situées dans une zone d'urbanisation continue de plus de 50 000 habitants où existe un déséquilibre marqué entre l'offre et la demande de

logements, entraînant des difficultés sérieuses d'accès au logement sur l'ensemble du parc résidentiel existant.

La liste de ces communes est fixée par le décret n° 2013-392 du 10 mai 2013 relatif au champ d'application de la taxe annuelle sur les logements vacants instituée par l'article 232 du CGI et reproduite en annexe à ce même décret.

c. Cessions concernées et taux de l'abattement

240

L'abattement exceptionnel sur les cessions de biens immobiliers bâtis, ou de droits s'y rapportant, destinés à la démolition en vue de la reconstruction de logements s'applique au taux de :

- 25 % pour les cessions intervenant du 1er septembre au 31 décembre 2014 et, à la condition qu'elles aient été engagées par une promesse de vente ayant acquis date certaine au plus tard le 31 décembre 2014, pour celles intervenant du 1er janvier 2015 au 31 décembre 2016 (cf. **III-A-2-a § 260 et 270**) ;

- 30 % pour les cessions intervenant du 1er janvier 2015 au 31 décembre 2017, à la condition qu'elles aient été engagées par une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1er janvier et le 31 décembre 2015 (cf. **III-A-2-a § 260 et 270**).

Pour plus de précisions sur le fait générateur des plus-values immobilières, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-30-10.

250

Toutefois, les abattements exceptionnels de 25 % et 30 % ne s'appliquent pas aux cessions réalisées par le cédant au profit :

- de son conjoint, son partenaire lié par un pacte civil de solidarité, son concubin notoire, un ascendant ou descendant du cédant ou de l'une ou de plusieurs de ces personnes ;

- d'une personne morale dont le cédant, son conjoint, son partenaire lié par un pacte civil de solidarité, son concubin notoire, un ascendant ou descendant de l'une ou de plusieurs de ces personnes est un associé ou le devient à l'occasion de cette cession.

2. Conditions d'application

a. Condition tenant à l'engagement par une promesse de vente ayant acquis date certaine

260

Pour les cessions réalisées entre le 1er septembre et le 31 décembre 2014, l'application de l'abattement exceptionnel de 25 % n'est pas conditionnée à l'engagement de la cession par une promesse de vente ayant acquis date certaine.

Pour les cessions réalisées à compter du 1er janvier 2015, l'application des abattements exceptionnels de 25 % et 30 % est conditionnée à l'engagement de la cession par une promesse unilatérale ou synallagmatique de vente ayant acquis date certaine :

- au plus tard le 31 décembre 2014, pour le bénéfice de l'abattement exceptionnel de 25 % ;

- entre le 1er janvier et le 31 décembre 2015, pour le bénéfice de l'abattement exceptionnel de 30 %.

270

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).

Ainsi, la promesse de vente, unilatérale ou synallagmatique, acquiert date certaine :

- lorsque qu'elle a été passée en la forme authentique ;

- ou lorsque, établie par acte sous seing privé, elle a acquis date certaine au sens des dispositions de l'article 1328 du code civil.

A cet égard, et conformément aux dispositions de l'article 1328 du code civil, trois événements 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.

b. Condition tenant à l'engagement du cessionnaire

280

Le bénéfice des abattements exceptionnels de 25 % et 30 % pour les cessions de biens immobiliers bâtis est subordonné à l'engagement du cessionnaire de démolir la ou les constructions existantes en vue de reconstruire des locaux destinés à l'habitation dans un délai de quatre ans à compter de la date d'acquisition.

1° Formalisation et contenu de l'engagement

290

L'application des abattements exceptionnels aux plus-values résultant de la cession de biens immobiliers bâtis est conditionnée à un engagement du cessionnaire formalisé par une mention portée dans l'acte authentique d'acquisition.

Par cette mention, le cessionnaire s'engage :

- à démolir la ou les constructions existantes ;

- à réaliser et à achever des locaux destinés à l'habitation respectant une surface minimale de plancher ;

- et ce, dans un délai de quatre ans à compter de la date d'acquisition.

2° Justification du respect de cet engagement

a° Démolition des constructions existantes en vue de la réalisation de locaux d'habitation

300

La démolition de la ou des constructions existantes s'entend d'une démolition totale du bien acquis. Elle doit pouvoir être attestée par tout moyen compatible avec la procédure écrite et, notamment, au moyen d'un permis de démolir, lorsqu'il est prévu en application de l'article R.* 421-27 du code de l'urbanisme et de l'article R.* 421-28 du code de l'urbanisme.

La réalisation de locaux d'habitation s'entend de la création de logements neufs au sens de l'article R.* 111-1-1 du code de la construction et de l'habitation à l'article R.* 111-17 du code de la construction et de l'habitation.

Compte tenu de la condition préalable tenant à la démolition des constructions existantes, l'abattement exceptionnel ne peut s'appliquer lorsque l'engagement du cessionnaire porte sur l'agrandissement d'une construction existante ou l'édification d'une construction attenante.

Le fait qu'un permis de démolir ou de construire ait été accordé antérieurement à la date de signature de l'acte authentique constatant la vente est sans incidence sur l'application de l'abattement exceptionnel.

b° Surface minimale des locaux destinés à l'habitation

310

Les locaux destinés à l'habitation doivent représenter une surface de plancher au moins égale à 90 % de la surface de plancher maximale autorisée en application des règles du plan local d'urbanisme ou du plan d'occupation des sols.

La surface de plancher est définie à l'article L. 112-1 du code de l'urbanisme et à l'article R.* 112-2 du code de l'urbanisme.

L'abattement exceptionnel ne s'applique pas lorsque les locaux à usage autre que l'habitation réalisés représentent plus de 10 % de la surface maximale de plancher autorisée.

En revanche, dans la limite de 10 % de la surface de plancher maximale autorisée, les locaux construits peuvent donc être destinés à un usage autre que l'habitation (par exemple, locaux commerciaux ou locaux professionnels).

Pour apprécier le respect de cette condition de superficie minimale des locaux d'habitation à réaliser, il convient de déterminer la densité maximale autorisée sur le terrain, après démolition des constructions existantes, par référence aux articles du règlement du plan local d'urbanisme ou du plan d'occupation des sols applicable (emprise au sol, implantation par rapport aux limites séparatives ou

aux voies, hauteur des constructions, etc) et des servitudes affectant le terrain.

La justification du respect de la construction de locaux d'habitation pour une surface de plancher au moins égale à 90 % de la surface de plancher maximale autorisée en application des règles d'urbanisme est apportée, à la demande de l'administration, au moyen d'une attestation fournie par le cessionnaire détaillant les modalités de calcul. L'attestation doit être accompagnée de la demande de permis de construire ou d'aménager ainsi que de l'arrêté municipal accordant le permis de construire ou d'un certificat attestant de l'absence d'opposition du maire à la réalisation du projet.

c° Délai d'achèvement des locaux destinés à l'habitation

320

L'achèvement des locaux destinés à l'habitation doit intervenir dans un délai de quatre ans à compter de la date de l'acquisition. Ce délai est calculé de date à date à partir de la date d'acquisition du bien immobilier bâti destiné à être démoli.

La date d'achèvement d'un local d'habitation s'entend de celle à laquelle l'état d'avancement des travaux de construction est tel qu'il permet une utilisation du local conforme à l'usage prévu, c'est-à-dire, s'agissant d'une construction affectée à l'habitation, lorsqu'elle est habitable (sur la preuve et la notion d'achèvement, il convient de se référer aux précisions apportées au BOI-IF-TFB-10-60-20).

3° Non respect de l'engagement

330

Le non-respect de l'engagement de démolition des constructions existantes et de réalisation et d'achèvement des locaux destinés à l'habitation pour une surface de plancher au moins égale à 90 % de la surface de plancher maximale autorisée en application des règles du plan local d'urbanisme ou du plan d'occupation des sols dans le délai de quatre ans entraîne, en principe, l'application au cessionnaire d'une amende d'un montant égal à 10 % du prix de cession, tel que défini par l'article 150 VA du CGI, mentionné dans l'acte.

L'amende est due par le cessionnaire. Les modalités de contrôle et de recouvrement de l'amende due par le cessionnaire sont celles prévues pour l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value immobilière.

340

Lorsque l'acquéreur est une société et que celle-ci vient à être absorbée, l'engagement souscrit par le cessionnaire n'est pas rompu lorsque la société absorbante s'engage, dans l'acte de fusion, à se substituer à la société absorbée pour le respect de l'engagement d'achèvement des locaux pour le délai restant à courir.

Le non-respect par la société absorbante de l'engagement d'achèvement des locaux entraîne l'application de l'amende de 10 % prévue pour le cessionnaire.

350

Il est toutefois admis que l'amende ne soit pas appliquée lorsque le cessionnaire peut justifier de circonstances exceptionnelles indépendantes de sa volonté, comme notamment des cas de force majeure ou de catastrophe naturelle, qui empêchent la réalisation ou l'achèvement du logement. Il convient sur ce point de faire une appréciation circonstanciée de chaque situation au regard des éléments de fait pour déterminer s'il y a lieu d'appliquer ou non l'amende.

3. Modalités d'application

360

Les abattements exceptionnels de 25 % et 30 % sont calculés sur l'assiette nette imposable des plus-values immobilières, déterminées dans les conditions prévues à l'article 150 V du CGI, à l'article 150 VA du CGI, à l'article 150 VB du CGI, à l'article 150 VC du CGI ainsi qu'à l'article 150 VD du CGI.

Ils s'appliquent donc après notamment prise en compte :

- de l'abattement pour durée de détention, calculé dans les conditions précisées au I-D § 50 à 70 ;

- de la compensation des plus et moins-values, prévue au II de l'article 150 VD du CGI (pour plus de précisions, il convient de se reporter au II-B § 100 à 160).

370

Ces abattements sont applicables pour la détermination de l'assiette imposable tant à l'impôt sur le revenu qu'aux prélèvements sociaux des plus-values immobilières.

380

Ils s'appliquent également dans les mêmes conditions pour la détermination de l'assiette de la taxe sur les plus-values immobilières élevées prévue à l'article 1609 nonies G du CGI.

B. Abattement exceptionnel de 30 % applicable, sous conditions, aux plus-values résultant de la cession de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant

390

Pour les plus-values réalisées au titre de la cession de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant, précédée d'une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1er septembre 2014 et le 31 décembre 2015, un abattement exceptionnel de 30 % est applicable, pour la détermination de l'assiette nette imposable, après prise en compte de l'abattement pour durée de détention calculé dans les conditions précisées au I-D § 50 à 70, à la condition que la cession intervienne au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la promesse de vente a acquis date certaine.

1. Champ d'application

a. Biens concernés

400

L'abattement exceptionnel de 30 % s'applique aux plus-values résultant de la cession de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant.

A cet égard, 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. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-TVA-

IMM-10-10-10-20 au I-A § 10 à 120 et au BOI-TVA-IMM-10-10-10-40 au I § 1 à 20.

b. Cessions concernées

410

L'abattement exceptionnel de 30 % s'applique, sous conditions, aux plus-values réalisées au titre des cessions à titre onéreux intervenant à compter du 1er septembre 2014 ayant été précédées d'une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1er septembre 2014 et le 31 décembre 2015.

Pour plus de précisions sur le fait générateur des plus-values immobilières, il convient de se reporter au BOI-RFPI-PVI-30-10.

420

L'abattement exceptionnel de 30 % s'applique aux plus-values résultant de la cession de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant, réalisées dans les conditions prévues :

- à l'article 150 U du CGI par les personnes physiques ou les sociétés ou groupements qui relèvent de l'article 8 du CGI, de l'article 8 bis du CGI et de l'article 8 ter du CGI ;

- à l'article 244 bis A du CGI par les contribuables non domiciliés fiscalement en France assujettis à l'impôt sur le revenu.

430

Il ne s'applique pas aux cessions réalisées par le cédant au profit :

- de son conjoint, son partenaire lié par un pacte civil de solidarité, son concubin notoire, un ascendant ou descendant du cédant ou de l'une de ces personnes ;

- d'une personne morale dont le cédant, son conjoint, son partenaire lié par un pacte civil de solidarité, son concubin notoire, un ascendant ou descendant de l'une de ces personnes est un associé ou le devient à l'occasion de cette cession.

2. Conditions d'application

440

L'abattement exceptionnel de 30 % s'applique à la double condition que la cession :

- soit précédée d'une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1er septembre 2014 et le 31 décembre 2015 ;

- soit réalisée au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la promesse de vente a acquis date certaine.

a. Conditions tenant à l'engagement de la cession par une promesse de vente ayant acquis date certaine du 1er septembre 2014 au 31 décembre 2015

450

Pour l'application de l'abattement exceptionnel de 30 %, la cession du terrain à bâtir doit avoir été précédée d'une promesse de vente, unilatérale ou synallagmatique, ayant acquis date certaine à compter du 1er septembre 2014 et au plus tard le 31 décembre 2015.

Pour plus de précisions sur la date certaine conférée à une promesse de vente, il convient de se reporter au III-A-2-a § 260 et 270.

b. Conditions tenant à la réalisation de la cession au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la promesse de vente a acquis date certaine

460

Pour l'application de l'abattement exceptionnel de 30 %, la cession du terrain à bâtir doit être réalisée au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la promesse de vente, unilatérale ou synallagmatique, a acquis date certaine.

En pratique, pour l'application de l'abattement exceptionnel de 30 % et compte tenu du fait que la promesse doit avoir acquis date certaine au plus tard le 31 décembre 2015, la cession du terrain à bâtir ou du droit s'y rapportant doit intervenir au plus tard le 31 décembre 2017.

3. Modalités d’application

470

Pour plus de précisions sur les modalités d'application de l'abattement exceptionnel de 30 %, il convient de se reporter au III-A-3 § 360 à 380.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 04/09/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/292-PGP.html/identifiant=BOI-RFPI-PVI-20-20-20150410