

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

8 M-1-07

N° 72 du 18 MAI 2007

PLUS-VALUES IMMOBILIÈRES DES PARTICULIERS. EXONÉRATION DES CESSIONS RÉALISÉES AU PROFIT D'ORGANISMES EN CHARGE DU LOGEMENT SOCIAL, OU AU PROFIT DE COLLECTIVITÉS TERRITORIALES EN VUE DE LEUR CESSION À L'UN DE CES ORGANISMES. EXTENSION AUX CONTRIBUABLES DOMICILIÉS HORS DE FRANCE. ARTICLE 140 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2006 (LOI N° 2006-1771 DU 30 DÉCEMBRE 2006).

(C.G.I., art. 244 BIS A ; art. 150 U II 8°)

NOR : BUD F 07 20539J

Bureau C 2

P R E S E N T A T I O N

En application des 7° et 8° du II de l'article 150 U du code général des impôts, tels qu'ils résultent de l'article 34 de la loi n° 2005-841 du 26 juillet 2005 relative au développement des services à la personne et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale, et de l'article 15 de la loi n° 2006-872 du 13 juillet 2006 portant engagement national pour le logement, les particuliers fiscalement domiciliés en France bénéficient d'une exonération des plus-values immobilières qu'ils réalisent lors de la cession de biens à un organisme en charge du logement social ou à une collectivité territoriale en vue de leur cession à un tel organisme.

L'article 140 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006 étend cette exonération, dans les mêmes conditions, aux plus-values réalisées par les contribuables fiscalement domiciliés hors de France soumis à l'impôt sur le revenu et assujettis au prélèvement prévu par l'article 244 bis A du code précité.

La présente instruction administrative commente ces dernières dispositions qui s'appliquent aux cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2007. Elle apporte en outre certaines précisions sur l'entrée en vigueur de ces nouvelles dispositions, ainsi que sur les conditions d'application de ces exonérations temporaires, en particulier en ce qui concerne la conclusion par les collectivités territoriales de baux emphytéotiques.

•

INTRODUCTION

1. En application des 7° et 8° du II de l'article 150 U du code général des impôts (CGI), tels qu'ils résultent de l'article 34 de la loi n° 2005-841 du 26 juillet 2005 relative au développement des services à la personne et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale, et de l'article 15 de la loi n° 2006-872 du 13 juillet 2006 portant engagement national pour le logement, les particuliers fiscalement domiciliés en France bénéficient d'une exonération des plus-values immobilières qu'ils réalisent lors de la cession de biens à un organisme en charge du logement social ou à une collectivité territoriale en vue de leur cession à un tel organisme.
2. L'article 140 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006 étend cette exonération, dans les mêmes conditions, aux plus-values réalisées par les contribuables fiscalement domiciliés hors de France soumis à l'impôt sur le revenu et assujettis au prélèvement prévu par l'article 244 bis A du code précité.
3. La présente instruction administrative commente ces dernières dispositions qui s'appliquent aux cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2007. Elle apporte en outre certaines précisions sur l'entrée en vigueur de ces nouvelles dispositions (voir n° 11.), ainsi que sur les conditions d'application de ces exonérations temporaires, en particulier en ce qui concerne la conclusion par les collectivités territoriales de baux emphytéotiques (voir n°s 13. et s.).

CHAPITRE 1 : EXONERATIONS DE PLUS-VALUES IMMOBILIERES REALISEES PAR DES CONTRIBUABLES DOMICILIES HORS DE FRANCE

Section 1 : Champ d'application

4. En application du a du 1° du 2 du I de l'article 244 bis A du CGI, tel qu'il résulte des modifications apportées par l'article 140 de la loi de finances rectificative pour 2006 précité, les contribuables assujettis à l'impôt sur le revenu et fiscalement domiciliés hors de France peuvent bénéficier des exonérations prévues aux 7° et 8° du II de l'article 150 U du CGI.

A. CONTRIBUABLES CONCERNES

5. Sous réserve de l'application des conventions fiscales internationales, les exonérations de plus-values immobilières prévues aux 7° et 8° du II de l'article 150 U du CGI s'appliquent à certains contribuables non-résidents de France, visés au I de l'article 244 bis A du CGI, lorsqu'ils sont assujettis à l'impôt sur le revenu.
6. Contribuables domiciliés hors de France. Les personnes concernées par l'extension à leur bénéfice des exonérations des plus-values immobilières prévues aux 7° et 8° du II de l'article 150 U du CGI sont :
 - les personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B du CGI ;
 - les personnes morales ou organismes, quelle qu'en soit la forme, dont le siège social est situé hors de France ;
 - les personnes morales ou organismes qui relèvent des articles 8 à 8 ter du CGI dont le siège social est situé en France et les fonds de placement immobilier mentionnés à l'article 239 nonies du même code, au prorata des droits sociaux ou des parts détenus par des associés ou porteurs qui ne sont pas domiciliés en France ou dont le siège social est situé hors de France.
7. Contribuables assujettis à l'impôt sur le revenu. Les exonérations peuvent s'appliquer lorsque le prélèvement prévu à l'article 244 bis A du CGI est dû par des contribuables assujettis à l'impôt sur le revenu (personnes physiques et sociétés de personnes).

B. IMMEUBLES ET DROITS IMMOBILIERS CONCERNES

8. Situation en France de l'immeuble. L'immeuble ou la partie d'immeuble objet de la cession doit être situé en France, qu'il soit détenu directement ou par l'intermédiaire d'une société.

9. Exclusion des immeubles affectés à une activité professionnelle ou immobilisés. Les dispositions du a du 1° du 2 du I de l'article 244 bis A du CGI ne s'appliquent pas aux cessions d'immeubles réalisées par des personnes qui exploitent en France une entreprise industrielle, commerciale ou agricole ou y exercent une profession non commerciale à laquelle ces immeubles sont affectés, lorsque ces immeubles sont inscrits au bilan ou au tableau des immobilisations établis pour la détermination du résultat imposable de cette entreprise ou de cette profession.

C. CESSIONS CONCERNEES

10. Il convient de se reporter aux précisions mentionnées dans les instructions administratives des 4 novembre 2005 et 25 août 2006, respectivement publiées au bulletin officiel des impôts (BOI) sous les références 8 M-2-05 et 8 M-3-06, lesquelles s'appliquent mutatis mutandis aux cessions réalisées par les contribuables mentionnés aux n°s 5. et s..

Il est rappelé que les exonérations mentionnées aux 7° et 8° du II de l'article 150 U du CGI s'appliquent aux cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2007.

Section 2 : Entrée en vigueur

11. Cession à un organisme en charge du logement social. L'exonération prévue au 7° du II de l'article 150 U du CGI s'applique aux plus-values immobilières réalisées par les contribuables domiciliés hors de France lors des cessions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2007 (lendemain de la publication au Journal officiel de la loi de finances rectificative pour 2006).

Toutefois, il est admis qu'elle s'applique aux cessions intervenues à compter du 28 juillet 2005, date à laquelle est entrée en vigueur l'exonération applicable aux contribuables fiscalement domiciliés en France (entrée en vigueur de l'article 34 de la loi n° 2005-841 du 26 juillet 2005 relative au développement des services à la personne et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale, voir BOI 8 M-2-05).

12. Cession à une collectivité territoriale en vue de sa cession à un organisme en charge du logement social. Cette exonération, prévue au 8° du II de l'article 150 U du CGI, s'applique aux plus-values immobilières réalisées par les contribuables domiciliés hors de France lors des cessions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2007 (lendemain de la publication au Journal officiel de la loi de finances rectificative pour 2006).

Toutefois, il est admis qu'elle s'applique aux cessions intervenues à compter du 17 juillet 2006, date à laquelle est entrée en vigueur l'exonération applicable aux contribuables fiscalement domiciliés en France (entrée en vigueur de l'article 15 de la loi n° 2006-872 du 13 juillet 2006 portant engagement national pour le logement, voir BOI 8 M-3-06).

CHAPITRE 2 : PRECISIONS SUR LES CONDITIONS D'APPLICATION DES EXONERATIONS

13. Rappel du dispositif existant. En application du 8° du II de l'article 150 U du CGI, sont exonérées les plus-values réalisées lors de cessions d'immeubles, de parties d'immeubles ou de droits relatifs à ces biens réalisées avant le 31 décembre 2007 au profit d'une collectivité territoriale en vue de leur cession, dans un délai d'un an (voir n° 15.), à l'un des organismes mentionnés au 7° du II du même article.

En l'absence de cession dans un délai d'un an, la collectivité territoriale est tenue de reverser à l'Etat le montant de l'impôt dû au titre de la plus-value immobilière.

14. Baux emphytéotiques. La circonstance que la collectivité territoriale conclut un bail emphytéotique avec un organisme en charge du logement social n'est pas de nature à remettre en cause l'exonération obtenue. Dans cette hypothèse, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies et notamment celle relative au délai d'un an, la collectivité territoriale n'est pas tenue de reverser à l'Etat le montant de l'impôt dû au titre de la plus-value immobilière.

15. Modalités d'appréciation du délai d'un an. Pour l'application de ces dispositions, le délai de cession à un organisme social, ou le délai accordé à la collectivité territoriale propriétaire pour conclure un bail emphytéotique, doit être apprécié de date à date, depuis la date d'acquisition par la collectivité territoriale jusqu'à la date de cession ou de conclusion du bail emphytéotique avec un des organismes mentionnés au 7° du II de l'article 150 U du CGI.

La date d'acquisition par la collectivité territoriale s'entend :

- de la date portée dans l'acte si celui-ci est passé en la forme authentique ;
- de la date à laquelle acquiert date certaine le contrat régulièrement formé entre les parties dans les autres cas.

Sur ce point, il est précisé que l'envoi d'une lettre d'acceptation par la collectivité territoriale du prix proposé par le vendeur, dans le cadre de l'exercice du droit de préemption, peut être retenu, dès lors qu'une telle lettre constituerait une promesse synallagmatique de vente établie par acte sous seing privé, qu'elle ait acquis date certaine et qu'elle ne soit assortie d'aucune condition suspensive.

A cet égard, il est précisé que, 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 ceux qui ont signé l'acte. L'acte reçoit 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.

16. Biens concernés. Les précisions mentionnées aux n°s **14.** et **15.** s'appliquent aux biens acquis par les collectivités territoriales auprès des contribuables fiscalement domiciliés en France ou hors de France.

BOI liés : 8 M-1-04, 8 M-1-05, 8 M-2-05, 8 M-3-06.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT