

## Prélèvement sur les PV immobilières réalisées par des non résidents

### Titre I Champ d'application

Sous réserve des conventions internationales, les plus-values immobilières réalisées par les non résidents, personnes physiques ou morales sont imposées dans les conditions et suivant les modalités prévues à l'[article 244 bis A du code général des impôts \(CGI\)](#) lors de la cession de biens immobiliers, de droits portant sur de tels biens et de titres de sociétés à prépondérance immobilière.

Il convient donc d'examiner successivement les personnes et les biens concernés par les dispositions de l'[article 244 bis A du CGI](#) :

Chapitre 1, personnes concernées .....	2
I. Personnes imposables .....	2
A. Personnes physiques fiscalement domiciliées hors de France .....	2
B. Personnes morales ou organismes non résidents .....	3
C. Sociétés de personnes françaises au prorata des droits détenus par les associés non-résidents.....	3
<b>Nouvelle jurisprudence CE 20/10/14 SCI Saint-Etienne</b> .....	4
D. Fonds de placement immobilier français au prorata des parts détenues par les porteurs non-résidents .....	4
II. Personnes exonérées .....	4
A. Organismes et États étrangers .....	4
B. Personnes qui exploitent une entreprise en France.....	4
C. Titulaires de pensions de vieillesse ou d'une carte d'invalidité .....	5
Chapitre 2- immeubles et droits concernés, .....	6
I. Biens imposables .....	6
A. Nature des biens imposables .....	6
B. Conditions d'imposition des plus-values résultant de la cession de parts, actions ou autres droits .....	10
II. Biens exonérés .....	13
A. Exonérations applicables aux résidents et bénéficiant aux non-résidents.....	13
B. Exonération au titre de la cession d'un logement situé en France par des non-résidents .....	14

## Chapitre 1, personnes concernées

([BOI-RFPI-PVINR-10-10](#)) ;

### *I. Personnes imposables*

Sous réserve des conventions internationales, le prélèvement mentionné à l'[article 244 bis A du code général des impôts \(CGI\)](#) est applicable lorsque les cédants d'un immeuble, d'un droit assimilé, de parts ou actions de sociétés cotées ou non cotées à prépondérance immobilière sont :

- des personnes physiques fiscalement domiciliées hors de France ;
- des personnes morales ou organismes, quelle qu'en soit la forme, dont le siège social est situé hors de France ;
- des sociétés de personnes dont le siège est situé en France et qui relèvent de l'[article 8 du CGI](#), de l'[article 8 bis du CGI](#) et de l'[article 8 ter du CGI](#), au prorata des droits détenus par des associés qui ne sont pas fiscalement domiciliés en France ou dont le siège social est situé hors de France ;
- des fonds de placement immobilier, au prorata des parts détenues par des porteurs qui ne sont pas fiscalement domiciliés en France ou dont le siège est situé hors de France.

### **A. Personnes physiques fiscalement domiciliées hors de France**

Pour la définition des personnes domiciliées hors de France, l'[article 244 bis A du CGI](#) se réfère expressément à l'[article 4 B du CGI](#). Ainsi, sont considérées comme non résidentes les personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France.

Aux termes de l'article 4 B du CGI, sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France ([BOI-IR-CHAMP-10](#)) :

- les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal ;
- les personnes qui exercent en France une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité est exercée à titre accessoire ;
- les personnes qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques ;
- les agents de l'État qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

Lorsque les personnes sont fiscalement domiciliées en France, les plus-values qu'elles réalisent à l'occasion de la cession à titre onéreux de biens immobiliers bâtis ou non bâtis, de droits relatifs à ces biens et de parts de sociétés à prépondérance immobilières, sont passibles de l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues de l'[article 150 U du CGI](#) à l'[article 150 VH du CGI](#).

## 20

Lorsque les personnes ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#), y compris lorsqu'elles ont leur domicile fiscal à Mayotte, en Polynésie française,

dans les îles Wallis et Futuna, dans les Terres australes et antarctiques françaises, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy, à Saint-Pierre-et-Miquelon et en Nouvelle-Calédonie, les plus-values qu'elles réalisent à l'occasion de la cession à titre onéreux de biens immobiliers bâtis ou non bâtis, de droits relatifs à ces biens et de titres de sociétés à prépondérance immobilières, sont passibles de l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues à l'[article 244 bis A du CGI](#). La non résidence fiscale s'apprécie au jour de la cession.

## **B. Personnes morales ou organismes non résidents**

### **30**

Le prélèvement s'applique aussi bien aux personnes morales non résidentes (sociétés de capitaux, sociétés de personnes, *partnerships* dotés de la personnalité morale, etc.), qu'aux organismes non résidents, de toute nature, même s'ils ne sont pas dotés de la personnalité morale (*trusts*, associations, caisses de retraite, fonds de pension, fiducies, *partnerships*, etc.).

### **Cas particulier des organismes sans but lucratif (OSBL) étrangers :**

Il est précisé que le prélèvement s'applique de plein droit aux OSBL étrangers ([CGI, art. 244 bis A, I-2-b](#)).

Sans préjudice des dispositions conventionnelles ou des dispositions de droit interne équivalentes ou plus favorables dont ils peuvent demander l'application, les OSBL dont le siège est situé dans un État membre de l'Union européenne, autre que la France, ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, sont soumis, au titre de leurs revenus de source française, au même régime fiscal que celui qui s'applique aux revenus de source française de même nature des organismes à but non lucratif dont le siège est situé en France. Il en résulte notamment qu'ils peuvent prétendre au bénéfice de l'exonération d'impôt au titre des plus-values immobilières qu'ils réalisent, toutes conditions étant remplies (ces conditions sont exposées au [VI § 560 à 590 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-40](#))

Si après examen de l'ensemble des pièces produites par l'OSBL étranger, les services de la DRESG délivrent l'attestation permettant à l'OSBL de bénéficier des dispositions du 5 de l'[article 206 du CGI](#), l'OSBL pourra être exonéré du paiement du prélèvement ou en demander restitution si le prélèvement a déjà été acquitté. Dans ce dernier cas, la demande de restitution doit être présentée à l'administration avant le 31 décembre de la deuxième année suivant celle du versement du prélèvement par l'OSBL étranger.

## **C. Sociétés de personnes françaises au prorata des droits détenus par les associés non-résidents**

Le prélèvement prévu à l'[article 244 bis A du CGI](#) s'applique aux sociétés ou groupements dont le siège social est situé en France et qui relèvent de l'[article 8 du CGI](#), de l'[article 8 bis du CGI](#) et de l'[article 8 ter du CGI](#) au prorata des droits sociaux détenus par des associés qui ne sont pas fiscalement domiciliés en France ou dont le siège social est situé hors de France.

Le prélèvement est, dans ce cas, acquitté sous la responsabilité d'un représentant fiscal ([BOI-RFPI-PVINR-30-20](#)).

## Nouvelle jurisprudence CE 20/10/14 SCI Saint-Etienne

Une nouvelle jurisprudence, non encore confirmée par une loi abroge la taxation à 33% et applique la taxation applicable aux résidents de l'UE soit 19% majorée de la CSG (15.5%)

[Lien permanent](#)

dans le cas d'une SCI possédée par des résidents de l'ue

[Conseil d'État, 3ème et 8ème sous-sections réunies, 20/10/2014, 367234](#)

Distinction, pour l'application d'un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu dû au titre des plus-values de cessions d'immeubles réalisées par les sociétés relevant des articles 8 à 8 ter du code général des impôts (CGI), entre les droits détenus, d'une part, par des associés résidents de France, d'un Etat membre de l'Union européenne ou d'un Etat partie à l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale comportant une clause d'assistance administrative (taux de 16%) et, d'autre part, les associés résidents d'un pays tiers autre qu'un Etat partie à l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une telle convention fiscale (taux d'un tiers).

En réduisant le taux de rentabilité d'un investissement immobilier en France, ces dispositions sont de nature à dissuader les investisseurs résidents de certains pays tiers d'investir en France **et, par suite, constituent une restriction aux mouvements de capitaux en provenance ou à destination de ces pays, en principe interdite par l'article 56 du traité instituant la Communauté européenne (TCE)....** „

### **D. Fonds de placement immobilier français au prorata des parts détenues par les porteurs non-résidents**

Le prélèvement prévu à l'[article 244 bis A du CGI](#) s'applique aux fonds de placement immobilier (FPI) mentionnés à l'[article 239 nonies du CGI](#) au prorata des parts détenues par des porteurs qui ne sont pas domiciliés en France ou dont le siège social est situé hors de France.

## **II. Personnes exonérées**

### **A. Organismes et États étrangers**

70

Conformément au troisième alinéa du 1 du I de l'[article 244 bis A du CGI](#), les organisations internationales, les États étrangers, les banques centrales et les institutions financières publiques de ces États sont exonérés du prélèvement dans les conditions prévues à l'[article 131 sexies du CGI](#).

### **B. Personnes qui exploitent une entreprise en France**

Le prélèvement n'est pas applicable aux cessions d'immeubles réalisées par des personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France ou par des personnes morales ou organismes dont le siège social est situé hors de France, qui exploitent en France une entreprise industrielle, commerciale ou agricole ou y exercent une profession non commerciale à laquelle ces immeubles sont affectés ([CGI, art. 244 bis A, I-1](#)).

Pour bénéficier de cette mesure, l'immeuble doit être affecté à cette exploitation en France et être inscrit, depuis son acquisition, selon le cas :

- soit au bilan fiscal ;

- soit au tableau des immobilisations établi pour la détermination du résultat imposable du cédant.

En pratique, les contribuables concernés doivent indiquer sur la déclaration de plus-values immobilières la mention "Néant - Plus-values professionnelles" et doivent justifier, à l'appui de cette déclaration, du respect des conditions prévues pour l'application de cette disposition.

La location d'immeubles (nue, meublée ou équipée) ne peut en aucun cas être considérée comme l'exploitation d'une entreprise industrielle, commerciale ou agricole ou l'exercice d'une profession non commerciale au sens de l'article 244 bis A du CGI. En effet, au sens de cet article, les immeubles affectés à l'exercice de l'activité industrielle, commerciale, agricole ou non commerciale du cédant s'entendent exclusivement des moyens permanents d'exploitation de cette activité.

Lorsque l'immeuble cédé est inscrit à l'actif du bilan fiscal sans être affecté à l'exercice d'une telle activité, le prélèvement prévu à l'article 244 bis A du CGI est dû, sans préjudice de l'imposition de la plus-value réalisée selon le régime des plus-values professionnelles. Autrement dit, l'imposition à l'impôt sur les sociétés ne dispense pas le cédant du paiement du prélèvement prévu à l'article 244 bis A du CGI (voir [BOI-RFPI-PVINR-40](#) sur les modalités d'imputation du prélèvement).

Dans le cas sans doute exceptionnel où l'immeuble a d'abord fait partie du patrimoine privé du contribuable avant d'être inscrit à l'actif d'une entreprise individuelle et d'être cédé comme élément d'actif, la plus-value acquise par le bien pendant la période écoulée entre l'acquisition et la date de l'inscription à l'actif donne lieu au prélèvement prévu à l'article 244 bis A du CGI dès lors qu'au moment où s'opère la cession, ce contribuable n'est pas domicilié en France.

### **C. Titulaires de pensions de vieillesse ou d'une carte d'invalidité**

#### **90**

Le 2° du II de l'[article 244 bis A du CGI](#) prévoit que l'exonération visée au III de l'[article 150 U du CGI](#) en faveur des titulaires de pensions vieillesse ou d'une carte d'invalidité s'applique lorsque les plus-values sont réalisées par des ressortissants d'un État membre de l'Union européenne ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Les conditions d'application de cette exonération sont exposées au [BOI-RFPI-PVI-10-40-90](#).

Par ailleurs, il est admis que l'exonération soit applicable aux ressortissants d'un État tiers à l'Union européenne qui remplissent cumulativement les deux conditions suivantes :

- pouvoir invoquer le bénéfice d'une clause conventionnelle de non-discrimination ;

- être dans une situation identique à celle où un ressortissant français pourrait prétendre à une exonération de plus-value immobilière sur le fondement du III de l'[article 150 U du CGI](#).

## Chapitre 2- immeubles et droits concernés,

[BOI-RFPI-PVINR-10-20](#)).

### I. Biens imposables

Sous réserve des conventions internationales, le prélèvement prévu à l'[article 244 bis A du code général des impôts \(CGI\)](#) s'applique aux plus-values immobilières de source française, telles que définies aux e bis et e ter de l'[article 164 B du CGI](#), réalisées lors de la cession des biens et droits mentionnés au 3 du I de l'article 244 bis A du CGI.

#### A. Nature des biens imposables

##### 1. Immeubles ou droits relatifs à des immeubles

###### 10

Le prélèvement s'applique aux plus-values résultant des cessions d'immeubles ou de droits relatifs à des immeubles à condition qu'ils soient situés en France.

Les immeubles ou droits relatifs à des immeubles sont définis au [BOI-RFPI-PVI-10-20](#), auquel il convient de se reporter. Est également visé tout droit réel relevant d'un droit étranger comparable à ceux visés au [BOI-RFPI-PVI-10-20](#).

Toutefois, conformément aux dispositions du 5 de l'[article 13 du CGI](#), les cessions d'un usufruit temporaire intervenues depuis le 14 novembre 2012, s'il s'agit de la première cession à titre onéreux de l'usufruit concerné, ne relèvent pas du régime d'imposition des plus-values immobilières de source française soumises au prélèvement prévu à l'[article 244 bis A du CGI](#) mais de la catégorie de revenus à laquelle se rattache, au jour de la cession, le bénéficiaire ou le revenu procuré ou susceptible d'être procuré par le bien ou le droit sur lequel porte l'usufruit temporaire cédé.

##### 2. Parts, actions ou autres droits

###### 20

Sont concernées les cessions à titre onéreux de titres, valeurs mobilières, droits sociaux ou autres droits émis par des sociétés françaises ou étrangères à prépondérance immobilière en France. Il s'agit, notamment, des actions ainsi que des droits de souscription ou d'attribution détachés de ces actions, des parts de fondateur ou parts bénéficiaires, des obligations négociables émises par les sociétés de capitaux (sociétés anonymes, sociétés par actions simplifiées et sociétés en commandite par actions), des parts sociales dans les sociétés à responsabilité limitée, en commandite simple ou en nom collectif et des parts d'intérêts dans les sociétés civiles.

Sont concernées non seulement les cessions en pleine propriété de valeurs mobilières ou de droits sociaux mais aussi celles portant seulement sur la nue-propriété ou l'usufruit.

###### 30

Cela étant, en cas d'échanges de titres à l'occasion d'une opération de fusion, de scission ou d'un apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés, aucune imposition immédiate n'est établie. Cette exception n'est pas applicable aux échanges avec soulte lorsque le montant de la soulte reçue par le contribuable excède 10 % de la valeur nominale

des titres reçus (se reporter au II de l'[article 150 UB du CGI](#) auquel renvoie le 1° du II de l'[article 244 bis A du CGI](#) et pour plus de précisions sur ce régime de différé d'imposition, au [II § 20 et suivants du BOI-RFPI-SPI-10-30](#)).

#### **a. Parts de fonds de placement immobilier (FPI) ou d'organismes étrangers équivalents**

**40**

Le prélèvement s'applique aux plus-values réalisées lors de la cession de parts de FPI mentionnés à l'[article 239 nonies du CGI](#) ou de titres d'organismes de droit étranger qui ont un objet équivalent et sont de forme similaire aux FPI français à condition que l'actif de ces fonds (français ou étrangers) soit principalement constitué de biens ou droits immobiliers situés en France ([CGI, art. 244 bis A, I-3-b et e](#)).

Les FPI mentionnés à l'article 239 nonies du CGI sont des organismes de placement collectif immobilier (OPCI). Ces organismes prennent la forme d'une copropriété d'actifs immobiliers, mobiliers et de liquidités, non dotés de la personnalité morale, qui ont pour objet la distribution aux porteurs de parts, de revenus provenant de la gestion d'un patrimoine immobilier. Les porteurs de parts peuvent être des personnes physiques ou, dans les limites de leur objet social, des personnes morales.

Ces fonds sont nécessairement à prépondérance immobilière dès lors qu'en application de l'[article L. 214-37 du code monétaire et financier \(CoMoFi\)](#), leur actif est composé à hauteur de 60 % au moins d'actifs immobiliers.

Pour plus de précisions sur les conditions d'assujettissement au prélèvement des plus-values résultant de la cession de parts de FPI ou d'organismes étrangers similaires, il faut se référer au [I-B § 90 et suivants](#). Il est toutefois précisé que seules sont soumises au prélèvement les plus-values définies au 2° du e bis du I de l'[article 164 B du CGI](#). Autrement dit, l'actif des FPI ou organismes équivalents doit être, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement d'immeubles sis en France et de droits relatifs à ces immeubles afin que la plus-value de cession de parts soit soumise au prélèvement (cf. [I-B-1 § 100](#)).

#### **b. Parts, actions ou autres droits de sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) ou organismes étrangers équivalents**

**50**

Le prélèvement s'applique aux plus-values sur cession de parts, actions ou autres droits de SIIC ou organismes étrangers équivalents ([CGI, art. 244 bis A, I-3-c et f](#)). A titre de rappel, les SIIC constituent un véhicule immobilier de droit français, constitué sous la forme de sociétés de capitaux, qui bénéficie d'une exonération d'impôt sur les sociétés prévue à l'[article 208 C du CGI](#) sous condition de redistribution d'une fraction des bénéfices immobiliers exonérés à leurs actionnaires (se reporter au [BOI-IS-CHAMP-30-20](#) pour plus de précisions). Les actifs immobiliers attachés à l'activité principale exonérée d'une SIIC devant représenter au minimum 80 % de la valeur brute de la totalité de son actif, ce véhicule est par conséquent nécessairement à prépondérance immobilière, voir [I-B-2-a § 120](#).

Par ailleurs, le prélèvement s'applique également aux plus-values de cession de parts, d'actions ou autres droits d'organismes équivalents de droit étranger, quelle qu'en soit la forme, présentant des caractéristiques similaires, ou soumis à une réglementation équivalente, à celle des SIIC françaises mentionnées à l'article 208 C du CGI.

A titre d'exemple, ont notamment un statut équivalent à celui des SIIC :

- les "*real estate investment trusts*" dits "*REITs*" de droit britannique ;
- les "*Societa di investimento immobiliare quotata*" dites "*SIIQ*" de droit italien ;
- les "Sociétés d'investissement à capital fixe immobilières" dites "SICAFI" de droit belge ;
- les "*Belleggingsinstelling*" dites "*BI*" de droit néerlandais si la société est cotée ;
- les "*REITs Aktiengesellschaft*" dit "*G-REIT*" de droit allemand ;
- les sociétés d'investissement immobilier dites "SPIC" de droit bulgare ;
- les "*sociedad anonima cotizada de inversion en el mercado inmobiliario*" dites "SICOMI" de droit espagnol ;
- les "*real estate investment trust*" dites "*REIT-malin*" de droit finlandais ou encore les "*sociedade de investimento imobiliario para arrendamento habitacional*" dites "SIIAH" de droit portugais si la société est cotée.

Seules sont soumises au prélèvement les plus-values définies aux 1° et 3° du e ter du I de l'[article 164 B du CGI](#) (cf. [I-B-1 § 100](#)) ce qui signifie que l'actif des SIIC ou organismes équivalents concernés doit être, à la date de la cession des parts, principalement constitué directement ou indirectement d'immeubles sis en France et de droits relatifs à ces immeubles (cf. [I-B-2 § 110 et suivants](#)).

Enfin, seules sont soumises au prélèvement les plus-values réalisées par des personnes cédantes qui détiennent directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la SIIC ou de l'organisme dont les parts, actions ou autres droits sont cédés, cf. [I-B-3 § 150 et suivants](#).

Pour plus de précisions sur les conditions d'assujettissement au prélèvement des plus-values résultant de la cession de titres de SIIC ou d'organismes étrangers similaires, cf. [I-B § 90 et suivants](#).

#### **c. Actions, parts ou autres droits de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV) ou leurs équivalents étrangers**

## **60**

Le prélèvement s'applique aux plus-values sur cession d'actions, parts ou autres droits de SPPICAV ou leurs équivalents étrangers ([CGI, art. 244 bis A, I-3-d et f](#)). A titre de rappel, les SPPICAV constituent un véhicule immobilier de droit français, constitué sous la forme de sociétés de capitaux, qui bénéficie d'une exonération d'impôt sur les sociétés prévue au 3° nonies de l'[article 208 du CGI](#) sous condition de redistribution d'une fraction des bénéfices immobiliers exonérés à leurs actionnaires ([CoMoFi, art. L. 214-150 et suiv.](#)). Compte tenu de la constitution de son actif, ce véhicule est nécessairement à prépondérance immobilière : l'[article L. 214-37 du CoMoFi](#) lui impose en effet que son actif soit composé au minimum à 60% par des actifs immobiliers, voir [I-B-2 § 120 et suivants](#).

Il s'agit ainsi :

- des actions de SPICCAV mentionnées au 3° nonies de l'article 208 du CGI ;

- des actions, parts ou autres droits d'organismes équivalents dont le siège social est situé hors de France, quelle qu'en soit la forme, c'est à dire qui présentent des caractéristiques similaires ou qui sont soumis à une réglementation équivalente à celles des SPICAV mentionnées au 3° nonies de l'article 208 du CGI.

Seules sont soumises au prélèvement les plus-values définies aux 2° et 3° du e ter du I de l'[article 164 B du CGI](#) (cf. [I-B-1 § 100](#)) ce qui signifie que l'actif des SPICAV ou organismes équivalents concernés doit être, à la date de la cession des parts, principalement constitué directement ou indirectement d'immeubles sis en France et de droits relatifs à ces immeubles (cf. [I-B-2 § 110](#)).

Enfin, seules sont soumises au prélèvement les plus-values réalisées par des personnes cédantes qui détiennent directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la SPICAV ou de l'organisme dont les parts, actions ou autres droits sont cédés (cf. [I-B-3 § 150 et suivants](#)).

Pour plus de précisions sur les conditions d'assujettissement au prélèvement des plus-values résultant de la cession de titres de SPICAV ou d'organismes étrangers similaires, cf. [I-B § 90 et suivants](#).

#### **d. Actions ou parts de sociétés à prépondérance immobilière cotées, autres que les SIIC ou organismes étrangers de droit équivalent**

**70**

En application du g du 3 du I de l'[article 244 bis A du CGI](#), le prélèvement s'applique aux plus-values sur cession de titres (parts ou actions ou autres droits) de sociétés à prépondérance immobilière cotées sur un marché français ou étranger, autres que les SIIC françaises ou leurs équivalents étrangers.

Pour l'application de ces dispositions, la notion de société à prépondérance immobilière s'entend d'une société dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, principalement constitué, directement ou indirectement, de biens ou droits mentionnés au 3 de l'article 244 bis A du CGI. Si la société ou l'organisme n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos, ou à défaut, à la date de la cession (cf. [I-B-2 § 110 et suiv.](#)).

Seules sont soumises au prélèvement les plus-values définies au 4° du e ter du I de l'[article 164 B du CGI](#) (cf. **I-B-1 § 100**) ce qui signifie que l'actif des sociétés ou organismes équivalents concernés doit être, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement d'immeubles sis en France et de droits relatifs à ces immeubles (cf. **I-B-2 § 110 et suiv.**).

Enfin, seules sont soumises au prélèvement les plus-values réalisées par des personnes cédantes qui détiennent directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la société ou de l'organisme dont les parts, actions ou autres droits sont cédés, cf. [I-B-3 § 150 et suivants](#).

Pour plus de précisions sur les conditions d'assujettissement au prélèvement des plus-values considérées, voir **I-B § 90 et suivants**.

## e. Actions, parts ou droits de sociétés ou organismes à prépondérance immobilière non cotés, autres que les FPI, les SIIC, SPICAV ou organismes étrangers de droit équivalent

80

Conformément au h du 3 du I de l'[article 244 bis A du CGI](#), le prélèvement s'applique aux plus-values sur cession de parts, actions ou autres droits dans des organismes à prépondérance immobilière non cotés sur un marché français ou étranger, autres que les FPI, SIIC ou SPICAV, français ou leurs équivalents étrangers, quelle qu'en soit la forme.

Il s'agit des parts, actions ou autres droits dans des organismes, quelle qu'en soit la forme, non cotés sur un marché français ou étranger, dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens ou droits mentionnés au 3 du I de l'article 244 bis A du CGI. Si l'organisme dont les parts, actions ou droits sont cédés n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, à la date de la cession (cf. **I-B-2 § 110 et suiv.**).

Pour l'application de ces dispositions, la notion de société à prépondérance immobilière s'entend d'une société dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, principalement constitué, directement ou indirectement, de biens ou droits mentionnés au 3 de l'article 244 bis A du CGI.

Seules sont soumises au prélèvement les plus-values définies au 5° du e ter du I de l'[article 164 B du CGI](#) (cf. **I-B-1 § 100**) ce qui signifie que l'actif des sociétés ou organismes équivalents concernés doit être, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement d'immeubles sis en France et de droits relatifs à ces immeubles (cf. **I-B-2 § 110 et suiv.**).

Sur les conditions d'assujettissement au prélèvement des plus-values résultant de la cession de titres de sociétés françaises ou étrangères, non cotées, cf. **I-B § 90 et suivants**.

### **B. Conditions d'imposition des plus-values résultant de la cession de parts, actions ou autres droits**

L'application du prélèvement prévu à l'[article 244 bis A du CGI](#) aux plus-values immobilières sur cession de parts, actions ou autres droits suppose que plusieurs conditions soient remplies, cumulativement le cas échéant.

#### 1. Revenus de source française

100

Les plus-values telles que définies aux e bis et e ter du I de l'[article 164 B du CGI](#), constitutives de revenus de source française, entrent dans le champ d'application du prélèvement mentionné à l'[article 244 bis A du CGI](#).

L'article 164 B du CGI énumère les différents revenus de source française. Il s'agit des plus-values mentionnées à l'[article 150 U du CGI](#), à l'[article 150 UB du CGI](#) et à l'[article 150 UC du CGI](#), lorsqu'elles résultent de la cession :

- de biens immobiliers situés en France ou de droits relatifs à ces biens (CGI, art. 164 B, I-e bis-1°) ;

- de parts ou droits de FPI mentionnés à l'[article 239 nonies du CGI](#), ou leurs équivalents étrangers, dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens et droits mentionnés ci-dessus (CGI, art. 164 B, I-e bis-2°) ;

- de droits sociaux de 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](#) dont le siège social est situé en France et dont l'actif est principalement constitué directement ou indirectement de biens immobiliers situés en France ou de droits relatifs à ces biens (CGI, art. 164 B, I-e bis-3°) ;

- d'actions de SIIC mentionnées à l'[article 208 C du CGI](#) ou de SPICAV mentionnées au 3° nonies de l'[article 208 du CGI](#), ou leurs équivalents étrangers, dont l'actif est, à la date de la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens immobiliers situés en France ou de droits relatifs à ces biens (CGI, art. 164 B, I-e ter-1° à 3°) ;

- de parts ou d'actions de sociétés, cotées sur un marché français ou étranger, dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens immobiliers situés en France ou de droits relatifs à ces biens. Si la société dont les parts ou actions sont cédées n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, à la date de la cession (CGI, art. 164 B, I-e ter-4°) ;

- de parts, d'actions ou d'autres droits dans des organismes, quelle qu'en soit la forme, non cotés sur un marché français ou étranger, autres que 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 dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, principalement constitué directement ou indirectement de biens immobiliers situés en France ou de droits relatifs à ces biens. Si l'organisme dont les parts, actions ou droits sont cédés n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, à la date de la cession (CGI, art. 164 B, I-e ter-5°).

Par conséquent, pour déterminer si la plus-value réalisée forme un revenu de source française, il convient d'apprécier la constitution, à prépondérance immobilière ou non, et le lieu de situation, en France ou à l'étranger, de l'actif de la société ou de l'organisme dont les titres ou autres droits sont cédés.

## **2. Caractère immobilier prépondérant de la société ou de l'organisme dont les titres sont cédés**

### **110**

Le prélèvement mentionné à l'[article 244 bis A du CGI](#) s'applique lorsque la société, cotée ou non, dont les parts, actions ou autres droits sont cédés est à prépondérance immobilière en France au titre de la période de référence. Corrélativement, lorsque la société n'est pas à prépondérance immobilière en France, les présentes dispositions ne sont pas applicables et il convient de se reporter aux autres dispositions de l'[article 164 B du CGI](#) et, le cas échéant, aux régimes prévus notamment à l'[article 244 bis B du CGI](#) et à l'[article 244 bis C du CGI](#) ou aux règles applicables en matière d'impôt sur les sociétés.

### **a. Modalités d'appréciation de la prépondérance immobilière**

### **120**

Sont considérées comme à prépondérance immobilière, les sociétés ou organismes, quelle qu'en soit la forme, dont l'actif est constitué principalement, soit pour plus de 50 % de sa valeur, directement ou indirectement, de biens immobiliers ou droits portant sur ces biens,

parts, actions ou autres droits de sociétés elles-mêmes à prépondérance immobilière, non affectés à leur propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale.

Pour apprécier la constitution de l'actif, il convient donc de comparer :

- la valeur vénale des immeubles situés en France (départements métropolitains et d'outre-mer), à l'exception de ceux affectés par la société ou l'organisme à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale. Sont également pris en compte les titres de sociétés elles-mêmes à prépondérance immobilière inscrits à l'actif de la société dont les parts, actions ou autres droits sont cédés ;

- la valeur vénale de la totalité des éléments de l'actif social mondial, y compris les immeubles affectés ou non affectés à l'exploitation.

### **b. Période de référence**

---

#### ***1° Appréciation de la prépondérance immobilière des sociétés ou organismes autres que les FPI, SIIC, SPPICAV et leurs équivalents étrangers***

---

#### **130**

Sont considérées comme à prépondérance immobilière, les sociétés ou organismes, quelle qu'en soit la forme, dont l'actif, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, est constitué principalement, soit pour plus de 50 % de sa valeur, directement ou indirectement, de biens immobiliers ou droits portant sur ces biens, parts, actions ou autres droits de sociétés elles-mêmes à prépondérance immobilière, non affectés à leur propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale.

Si la société dont les parts, actions ou autres droits sont cédés n'a pas encore clos son troisième exercice, la composition de l'actif est appréciée à la clôture du ou des seuls exercices clos ou, à défaut, à la date de la cession ([CGI, art. 244 bis A, I-3-g et h](#)).

#### ***2° Appréciation de la prépondérance immobilière des FPI, des SIIC et des SPPICAV ou de leurs équivalents étrangers***

---

#### **140**

La composition de l'actif de ces fonds et sociétés, ou de leurs équivalents étrangers, est appréciée à la date de la cession. A titre de rappel, et du fait même de la composition de leur actif (cf. [I-A-2-a à c § 40 à 60](#)), ces fonds ou sociétés sont nécessairement à prépondérance immobilière.

### **3. Seuil minimum de détention du capital**

---

#### **150**

Pour certaines cessions, le prélèvement mentionné à l'[article 244 bis A du CGI](#) ne s'applique que lorsque le cédant détient directement ou indirectement au moins 10 % du capital de la société dont les titres ou autres droits sont cédés.

Le seuil de 10 % s'entend de la répartition des actions, parts, droits financiers ou droits de vote, et s'apprécie au jour de la cession.

## 160

Seul le pourcentage de détention propre au cédant est pris en compte, à l'exclusion de celui revenant aux autres membres du foyer fiscal ou du groupe familial.

## 170

Sont concernées par le seuil minimum de détention, les plus-values résultant de la cession :

- de parts, d'actions ou d'autres droits de SIIC ou de SPICCAV et de leurs équivalents étrangers (CGI, art. 244 bis A , I-3-c, d et f) ;
- de parts ou d'actions de sociétés cotées sur un marché français ou étranger, autres que les SIIC ou leurs équivalents étrangers (CGI, art. 244 bis A, I-3-g).

### **II. Biens exonérés**

L'[article 244 bis A du CGI](#) prévoit que lorsque le prélèvement est dû par des contribuables assujettis à l'impôt sur le revenu, les plus-values sont déterminées selon les modalités définies, notamment, aux 2° à 9° du II de l'[article 150 U du CGI](#), 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](#) et à l'[article 150 VD du CGI](#). Ainsi, ces contribuables bénéficient non seulement d'une exonération particulière en faveur de l'habitation en France mais aussi de plusieurs cas d'exonérations applicables aux résidents.

#### **A. Exonérations applicables aux résidents et bénéficiant aux non-résidents**

##### **1. Exonérations applicables aux plus-values de cession d'immeubles ou de droits portant sur des immeubles**

Sont exonérées les plus-values résultant de la cession de biens immobiliers ou de droits relatifs à ces biens :

- pour lesquels une déclaration d'utilité publique a été prononcée en vue d'une expropriation lorsque la condition de emploi est satisfaite ([CGI, art. 150 U, II-4°](#) ; [BOI-RFPI-PVI-10-40-60 au I § 1 à 190](#)) ;
- échangés dans le cadre d'opérations de remembrement ou assimilées (CGI, art. 150 U, II-5° ; [BOI-RFPI-PVI-10-40-60 au IV § 220 à 350](#)) ;
- dont le prix de cession est inférieur ou égal à 15 000 € (seuil apprécié compte tenu de la valeur en pleine propriété de l'immeuble ou de la partie d'immeuble ; CGI, art. 150 U, II-6° ; [BOI-RFPI-PVI-10-40-70](#)) ;
- cédés du 1<sup>er</sup> janvier 2014 au 31 décembre 2015, directement ou indirectement, au profit d'organismes en charge du logement social ; CGI, art. 150 U, II-7° et 8° ; [BOI-RFPI-PVI-10-40-110](#)) ;
- détenus à l'issue d'une durée conduisant à une exonération par l'effet de l'abattement pour durée de détention prévu par l'[article 150 VC du CGI](#) ; pour plus de précisions, se reporter au [BOI-RFPI-PVI-10-40-80](#)).

En outre, une exonération temporaire est prévue en faveur des plus-values réalisées lors de la cession d'un droit de surélévation (CGI, art. 150 U, II-9° ; [BOI-RFPI-PVI-10-40-40](#)).

Cela étant, compte tenu du caractère limitatif de l'énumération prévue au 1° du II de l'[article 244 bis A du CGI](#), les contribuables fiscalement domiciliés hors de France ne peuvent pas prétendre aux exonérations prévues aux 1°, 1° bis et 1° ter du II de l'[article 150 U du CGI](#) (ces trois cas d'exonération sont étudiés aux [BOI-RFPI-PVI-10-40-10](#) ; [BOI-RFPI-PVI-10-40-30](#) et [BOI-RFPI-PVI-10-40-20](#)).

## **2. Exonération applicable aux plus-values de cession de titres de sociétés ou d'organismes dont l'actif est à prépondérance immobilière**

### **210**

Les plus-values résultant de la cession de titres entrant dans le champ d'application de l'[article 244 bis A du CGI](#) sont exonérées lorsque les titres sont cédés à l'issue d'une durée de détention conduisant à une exonération par l'effet de l'abattement prévu par l'[article 150 VC du CGI](#) (sur ce point, il convient de se reporter au [BOI-RFPI-PVI-10-40-80](#)).

### **B. Exonération au titre de la cession d'un logement situé en France par des non-résidents**

Le 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#), dans sa rédaction issue de l'[article 28 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#), prévoit une exonération pour les plus-values réalisées au titre de la cession d'un logement situé en France par des personnes physiques, non résidentes de France, ressortissantes d'un État membre de l'Union européenne ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Cette exonération s'applique dans la limite d'une résidence par contribuable et de 150 000 € de plus-value nette imposable et à la double condition que :

- le cédant ait été fiscalement domicilié en France de manière continue pendant au moins deux ans à un moment quelconque antérieurement à la cession ;
- la cession intervienne au plus tard le 31 décembre de la cinquième année suivant celle du transfert par le cédant de son domicile fiscal hors de France ou, sans condition de délai, lorsque le cédant a la libre disposition du bien au moins depuis le 1<sup>er</sup> janvier de l'année précédant celle de la cession.

Ces dispositions s'appliquent aux plus-values réalisées au titre des cessions intervenues depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014.

### **1. Conditions d'application**

#### **a. Conditions liées au cédant**

---

### **230**

Pour pouvoir bénéficier de cette exonération, le cédant doit être une personne physique domiciliée fiscalement hors de France et ressortissante d'un État membre de l'Union européenne ou d'un autre État partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Par ailleurs, il doit justifier, d'une part, avoir été fiscalement domicilié en France pendant deux années consécutives à un moment quelconque antérieurement à la vente, d'autre part,

de n'avoir pas bénéficié de l'exonération prévue au 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#) dans sa rédaction en vigueur avant le 1<sup>er</sup> janvier 2014.

Il doit donc réunir les conditions suivantes :

### ***1° Cédant personne physique***

---

#### **240**

L'exonération ne s'applique pas aux plus-values réalisées par une personne morale telle qu'une société de personnes, quand bien même ses associés satisfont aux autres conditions prévues par la loi.

### ***2° Cédant non-résident***

---

#### **250**

L'exonération ne s'applique pas aux plus-values réalisées par un contribuable domicilié en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#). Cette condition s'apprécie au jour de la cession et peut être justifiée par tous moyens (attestation de résidence fiscale, avis d'imposition à l'impôt sur le revenu, etc).

Il est toutefois admis que cette exonération s'applique aux fonctionnaires et agents de l'État en poste à l'étranger domiciliés fiscalement en France au sens du 2 de l'[article 4 B du CGI](#).

### ***3° Cédant ressortissant d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État partie à l'EEE***

---

#### **260**

L'exonération ne s'applique pas aux plus-values réalisées par un contribuable ressortissant d'un État autre que ceux membres de l'Union européenne, quand bien même il serait résident d'un État membre de cette Union. Ainsi, l'exonération s'applique à un Belge demeurant en Australie mais non à un Australien demeurant en Belgique.

L'exonération s'applique également aux contribuables ressortissants d'un État partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

#### **270**

Par ailleurs, il est admis que l'exonération s'applique aux ressortissants d'un État tiers à ceux mentionnés au **II-B-1-c § 380** dès lors qu'ils remplissent cumulativement les deux conditions suivantes :

- ils peuvent se prévaloir du bénéfice d'une clause conventionnelle de non-discrimination ;
- ils sont dans une situation identique à celle où un national de France pourrait prétendre à une exonération de plus-value immobilière sur le fondement du 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#).

#### **280**

La qualité de ressortissant d'un État membre de l'Union européenne ou assimilé s'apprécie à la date de la cession du bien.

#### 4° Condition de domiciliation fiscale

### 290

Pour bénéficier de l'exonération, le cédant doit pouvoir justifier qu'il a été fiscalement domicilié en France de manière continue pendant une durée d'au moins deux ans à un moment quelconque antérieurement à la cession.

Sous réserve des conventions internationales, cette condition s'apprécie au regard des dispositions de l'[article 4 B du CGI](#). La justification de cette domiciliation, qui n'est soumise à aucun formalisme particulier, peut notamment être apportée par la production des avis d'impôt sur le revenu des deux années concernées. Seuls les avis d'imposition correspondant à des déclarations initiales déposées dans les délais légaux seront acceptés comme justificatif. En conséquence, tout avis émanant d'un rôle supplémentaire ne pourra être admis.

Il est précisé qu'une personne peut, pour l'appréciation de cette condition, se prévaloir des années au titre desquelles elle était, en tant qu'enfant mineur, rattachée au foyer fiscal de ses parents eux-mêmes domiciliés fiscalement en France au sens de l'article 4 B du CGI.

La justification peut également être apportée par la production d'avis d'imposition à la taxe d'habitation à titre de résidence principale.

#### 5° Non-bénéfice par le cédant de l'exonération prévue au 2° du II de l'article 150 U du CGI au titre d'une cession réalisée avant le 1<sup>er</sup> janvier 2014

### 295

Il résulte des dispositions du II de l'[article 28 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#) que les contribuables non résidents, ayant bénéficié de l'exonération prévue au 2° du II de l'article 150 U du CGI dans sa rédaction en vigueur avant le 1<sup>er</sup> janvier 2014, ne peuvent bénéficier de l'exonération au titre de la cession d'un logement en France réalisée à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014.

Compte tenu des modalités de décompte de la première cession exonérée sur le fondement du 2° du II de l'article 150 U du CGI dans sa rédaction en vigueur avant le 1<sup>er</sup> janvier 2014, soit depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2006, il y a lieu, pour apprécier si le cédant a bénéficié antérieurement de cette exonération, de ne tenir compte que des cessions réalisées du 1<sup>er</sup> janvier 2006 au 31 décembre 2013.

#### b. Conditions liées au logement cédé

##### 1° Nature du bien cédé

### 300

L'exonération s'applique aux seules cessions portant sur un logement. Un logement s'entend d'un immeuble ou d'une fraction d'immeuble bâti à usage d'habitation. Pour apprécier cette condition, il y a lieu de se placer à la date de la cession de l'immeuble. Ainsi, un immeuble

précédemment affecté à un usage professionnel, puis transformé pour être cédé comme logement, entre dans le champ de l'exonération.

La notion de logement doit être entendue au sens « d'unité d'habitation », qu'il s'agisse d'un pavillon individuel ou d'un appartement situé dans un ensemble collectif. Partant, en cas de vente d'un immeuble collectif, le cédant ne peut bénéficier de l'exonération qu'à raison d'un seul appartement. Toutefois, lorsque deux appartements, contigus ou non, sont situés dans le même immeuble et constituent de fait une véritable « unité d'habitation », l'exonération est susceptible de s'appliquer à la cession de ces deux appartements.

### 310

Les dépendances immédiates et nécessaires d'un logement, dont la plus-value de cession bénéficie de l'exonération prévue par le 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#), sont également exonérées, sous les mêmes limites et conditions que celles déjà exposées pour la cession de la résidence principale d'un contribuable résident (CGI, art. 150 U, II-3°).

Sur ce point, il convient de se reporter au [BOI-RFPI-PVI-10-40-10 au IV § 330](#).

### 2° Détention directe du logement en France

L'exonération ne s'applique que lorsque le contribuable détient directement le logement en France, objet de la cession.

Par suite, le bénéfice de l'exonération prévue au 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#) n'est pas admis :

- en cas de cession d'un logement en France détenue par l'intermédiaire d'une société ;
- en cas de cession par l'associé non résident des titres d'une société à prépondérance immobilière qui détient à son actif le logement en France de celui-ci.

### 3° Condition d'occupation du logement

### 340

L'exonération est subordonnée ou non, selon la date de cession, à une condition de libre disposition du bien.

### 350

Ainsi, l'exonération s'applique :

- sans considération de la libre disposition ou non du logement, dès lors que la cession est réalisée au plus tard le 31 décembre de la cinquième année suivant celle du transfert du domicile fiscal hors de France ;
- à la condition que le cédant ait la libre disposition du bien depuis le 1<sup>er</sup> janvier de l'année précédant celle de la cession, dans les autres cas.

Par conséquent, au-delà de la cinquième année suivant celle du transfert du domicile fiscal hors de France, le contribuable conserve, toutes conditions étant par ailleurs remplies, le bénéfice de l'exonération dès lors qu'il peut justifier de la libre disposition du bien depuis le 1<sup>er</sup> janvier de l'année précédant celle de la cession.

### a° Cession réalisée au plus tard le 31 décembre de la cinquième année suivant celle du transfert du domicile fiscal hors de France

#### **360**

Jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle du transfert de son domicile fiscal hors de France, le contribuable non résident peut, toutes conditions étant par ailleurs remplies, bénéficier de l'exonération prévue au 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#), quelle que soit la situation du logement cédé depuis son départ de France.

Dès lors, l'exonération peut s'appliquer que le logement ait été donné en location ou que le propriétaire en ait gardé la libre disposition.

La date du transfert du domicile fiscal hors de France doit être appréciée au regard des dispositions de l'[article 4 B du CGI](#). Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IR-CHAMP-10](#).

Par ailleurs, l'exonération s'applique, toutes conditions étant par ailleurs remplies, y compris lorsque le transfert du domicile fiscal hors de France est antérieur au 1<sup>er</sup> janvier 2014.

### b° Libre disposition du bien depuis le 1<sup>er</sup> janvier de l'année antérieure à la vente

#### **370**

Le contribuable domicilié hors de France doit avoir la libre disposition du logement depuis le 1<sup>er</sup> janvier de l'année précédant celle de la cession.

Le cédant est réputé avoir la libre disposition de son logement lorsqu'il est susceptible de l'occuper à tout moment. En l'absence de titre d'occupation et de versement de loyer ou d'indemnité d'occupation, l'occupation gratuite d'une résidence par une personne autre que son propriétaire ou son conjoint n'a pas pour effet de priver le propriétaire du droit de disposer librement de cette résidence. En revanche, il n'en est pas ainsi lorsque l'immeuble est donné en location au cours de cette période.

Les immeubles inoccupés, vacants ou vides de tout mobilier peuvent bénéficier de l'exonération, dès lors qu'ils satisfont à la condition de libre disposition.

Il est précisé que la détention du bien immobilier en indivision ne fait pas obstacle à l'application de l'exonération.

### c. L'exonération ne peut s'appliquer qu'une seule fois à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014

#### **380**

L'exonération de la plus-value résultant de la cession d'un logement en France réalisée par les contribuables non résidents est limitée à la cession d'une seule résidence par contribuable.

Les modalités de décompte de cette première cession exonérée s'apprécient à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014.

Toutefois, il est admis de ne pas prendre en compte les cessions qui ont bénéficié d'un autre motif d'exonération (sur ce point, il convient de se reporter au **II-A-1 § 190**), pour lesquelles aucune plus-value n'a été constatée ou encore pour lesquelles aucune plus-value n'a été imposée du fait de l'application de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150 VC du CGI](#).

De même, il n'est pas tenu compte des cessions ayant donné lieu à une imposition, sauf si celles-ci auraient pu, au jour de l'imposition effective, entrer dans le champ d'application de l'exonération prévue au 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#). En effet, les contribuables n'ont pas le libre choix de la cession à raison de laquelle ils demandent à bénéficier de l'exonération, en sorte que toute plus-value effectivement imposée qui aurait pu bénéficier, au jour de l'imposition effective, de cette exonération serait prise en compte dans le décompte,

Enfin, il n'est pas tenu compte des exonérations dont le cédant a pu bénéficier précédemment, en tant que résident de France, au titre notamment de la cession de sa résidence principale.

### **390**

Il est rappelé que, compte tenu des dispositions du II de l'[article 28 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014](#), les contribuables non résidents ayant bénéficié de l'exonération prévue au 2° du II de l'article 150 U du CGI dans sa rédaction en vigueur avant le 1<sup>er</sup> janvier 2014, ne peuvent pas bénéficier de l'exonération au titre de la cession d'un logement en France réalisée à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au **II-B-1-a-5° § 420**.

## **2. Modalités d'application**

Pour les cessions réalisées depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, l'exonération de la plus-value résultant de la cession d'un logement en France réalisée par des contribuables non résidents est limitée à la seule fraction de la plus-value nette imposable inférieure ou égale à 150 000 €.

Par conséquent, la fraction de la plus-value nette supérieure à 150 000 € est imposable dans les conditions de droit commun.

Ce plafonnement à 150 000 € s'applique, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, à toute plus-value bénéficiant de l'exonération prévue au 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#).

### **a. Détermination de la plus-value nette imposable soumise au plafonnement**

### **410**

Les plus-values imposables des contribuables non résidents, personnes physiques, sont déterminées conformément aux dispositions du II de l'[article 244 bis A du CGI](#). Elles sont soumises au prélèvement prévu à l'[article 244 bis A du CGI](#) sur une assiette fiscale et sociale déterminée dans les mêmes conditions que pour les résidents.

Ainsi, la fraction de plus-value nette imposable exonérée s'apprécie, tant pour l'assiette fiscale que sociale des plus-values, après prise en compte :

- de l'abattement pour durée de détention, prévu à l'[article 150 VC du CGI](#) ;

- le cas échéant, de la compensation des plus et moins-values, prévue au II de l'[article 150 VD du CGI](#) ;

- et, pour les cessions réalisées du 1<sup>er</sup> janvier au 31 août 2014 et, sous conditions, du 1<sup>er</sup> septembre 2014 au 31 décembre 2016, de l'abattement exceptionnel de 25 % prévu au III de l'article 27 de la loi de finances pour 2014.

Les cadences de l'abattement pour durée de détention étant distinctes pour la détermination des assiettes fiscale et sociale des plus-values, la fraction de plus-value nette imposable exonérée pour la détermination de l'assiette fiscale des plus-values doit être calculée distinctement de l'assiette sociale.

#### **b. Modalités d'appréciation de la fraction de la plus-value exonérée**

##### **420**

Le plafonnement à 150 000 € de la plus-value exonérée s'apprécie au niveau du cédant.

Les concubins, tout comme les indivisaires, constituent chacun un cédant unique et font à ce titre l'objet d'une taxation distincte en matière d'imposition des plus-values. Par suite, l'appréciation du plafonnement à 150 000 € de la plus-value exonérée s'effectue individuellement au niveau de la quote-part de plus-value réalisée par chacun des concubins ou co-indivisaires.

Il en est de même pour les couples liés par un PACS cédant conjointement un logement qui sont considérés comme des indivisaires. Dès lors, l'appréciation du plafonnement à 150 000 € de la plus-value exonérée s'effectue individuellement au niveau de la quote-part de la plus-value totale revenant à chacun des membres du couple.

Dans le cas d'un bien cédé conjointement par un couple marié, les époux sont considérés comme des co-cédants. Toutefois, il est admis d'apprécier le plafonnement à 150 000 € de la plus-value exonérée comme en matière d'indivision, c'est-à-dire au niveau de la quote-part du bien, et donc de plus-value, revenant à chacun des époux et non au regard de la plus-value totale réalisée par le couple.

##### **Exemple :**

M. et Mme X cèdent conjointement un immeuble détenu en communauté et réalisent à raison de cette cession une plus-value nette imposable de 240 000 €. Les époux X seront totalement exonérés au titre de la cession de leur logement en France puisque la quote-part de plus-value imputable à chacun des époux, soit 120 000 €, est inférieure au plafond de 150 000 €.

#### **c. Imposition dans les conditions de droit commun de la fraction de la plus-value réalisée supérieure à 150 000 €**

##### **430**

La fraction de la plus-value nette imposable supérieure à 150 000 € est soumise au prélèvement prévu à l'[article 244 bis A du CGI](#) et aux prélèvements sociaux dans les conditions de droit commun, ainsi que, le cas échéant, à la taxe sur les plus-values immobilières élevées, codifiée sous l'[article 1609 nonies G du CGI](#).

Lorsque la plus-value nette imposable est supérieure au plafond de 150 000 €, la nature et le fondement de l'exonération partielle doivent être indiqués dans l'acte de cession.

**Exemple** : En juin 2014, M X, fiscalement domicilié en Belgique, cède pour 1 000 000 € un logement situé en France, acquis 500 000 € et détenu depuis plus de 10 ans. Il remplit toutes les conditions d'application de l'exonération prévue au 2° du II de l'article 150 U du CGI.

Compte tenu des modalités de calcul de l'abattement pour durée de détention s'agissant d'un immeuble bâti, la détermination de l'assiette fiscale des plus-values doit être calculée distinctement de l'assiette sociale.

Les impositions découlant de cette cession sont les suivantes :

	<b>Assiette fiscale</b>	<b>Assiette sociale</b>
<b>Prix de cession</b>	1 000 000	1 000 000
<b>Prix d'acquisition</b>	500 000	500 000
<b>Plus-value brute</b>	500 000	500 000
<b>Abattement pour durée de détention (5 années de détention au-delà de la cinquième année), soit :</b> - IR : $5 \times 6 \% = 30 \%$ - PS : $5 \times 1,65 \% = 8,25\%$	- 150 000	- 41 250
<b>Plus-value imposable</b>	350 000	458 750
<b>Abattement exceptionnel de 25 %</b>	- 87 500	- 114 688
<b>Plus-value nette imposable après abattement exceptionnel</b>	262 500	344 062
<b>Exonération de la plus-value au titre de la cession d'un logement en France, dans la limite de 150 000 €</b>	- 150 000	- 150 000
<b>Plus-value nette imposable</b>	112 500	194 062
<b>Calcul des impositions fiscale et sociale</b>	112 500 x 19 % = <b>21 375 €</b>	194 062 x 15,5 % = <b>30 080 €</b>
<b>Taxe sur les plus-values immobilières élevées (CGI, art. 1609 G nonies) calculée sur l'assiette fiscale (pour le barème, cf. BOI-RFPI-TPVIE-20)</b>	112 500 x 3 % = <b>3 375 €</b>	-----