



## Titre 1 : Plus-values immobilières - champ d'application

V1 11/14  
Source Bofip

<b>Chapitre 1 Les Personnes imposables .....</b>	<b>2</b>
I. Personnes physiques .....	2
A. Principe.....	2
B. Titulaires de pensions de vieillesse ou d'une carte d'invalidité .....	2
II. Sociétés qui relèvent des articles 8 à 8 ter du CGI .....	3
A. Sociétés relevant de l'impôt sur le revenu .....	3
B. Société exerçant une activité non professionnelle.....	4
C. Sociétés dont le siège est en France.....	4
III. Fonds de placement immobilier (OPCI-FPI) .....	4
<b>Chapitre 2 LES BIENS IMPOSABLES.....</b>	<b>5</b>
I. Immeubles.....	5
II. Droits relatifs à des immeubles .....	5
III. Immeubles construits par le cédant .....	5
IV. Terrains ayant fait l'objet d'un lotissement.....	5
V. Immeubles ou droits inscrits à l'actif.....	6
<b>Chapitre 3 Les opérations imposables.....</b>	<b>11</b>
I. Ventes et opérations assimilées .....	11
II. Partages.....	12
III. Licitations.....	12
IV. Inscription à l'actif du bilan d'une entreprise individuelle .....	13
V. Opérations affectant les sociétés .....	13
A. Sociétés qui relèvent des articles 8 du CGI et 8 ter du CGI.....	13
B. Sociétés relevant de l'article 1655 ter du CGI .....	15
<b>Chapitre 4 Exonérations.....</b>	<b>17</b>
- Section 1 : Exonération de la plus-value résultant de la cession de la résidence principale (CGI, art. 150 U, II-1°) :.....	17
- Section 2 : Exonération en faveur des personnes qui résident dans un établissement social, médico social, d'accueil de personnes âgées ou d'adultes handicapés (CGI, art. 150 U, II-1° ter) :.....	17
- Section 3 : Exonération de la première cession d'un logement autre que la résidence principale sous condition de emploi de tout ou partie du prix de cession, dans un délai de vingt-quatre mois à compter de la cession, à l'acquisition ou la construction d'un logement affecté à l'habitation principale (CGI, art. 150 U, II-1° bis) : .....	18

- Section 4 : Exonération résultant de la cession d'un droit de surélévation sous condition que le cessionnaire s'engage à achever les locaux destinés à l'habitation dans un délai de quatre ans à compter de la date d'acquisition (CGI, art. 150 U, II-9°) : 18
- Section 5 : Exonération résultant de la cession d'un logement situé en France par des contribuables non résidents (CGI, art. 150 U, II-2°) : 18
- Section 6 : Exonérations liées à la nature des opérations réalisées (CGI, art. 150 U, II-4° et 5°) : .....
- Section 7 : Exonération liée au montant de la cession (CGI, art. 150 U, II-6°) : .....
- Section 8 : Exonération liée à la durée de détention (CGI, art. 150 VC) 18
- Section 9 : Exonération liée à la qualité du cédant (CGI, art. 150 U, III) .....
- Section 10 : Exonération liée à certains partages (CGI, art. 150 U, IV) : 18
- Section 11 : Exonérations en faveur des cessions réalisées directement ou indirectement au profit d'organismes en charge du logement social (CGI, art.150 U, II-7° et 8°) : 19

Le régime des plus-values immobilières privées s'applique aux plus-values réalisées par les personnes physiques dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé ([CGI, art. 150 U](#)).

Les plus-values réalisées lors de la cession d'immeubles ou de droits relatifs à un immeuble relèvent du régime d'imposition des plus-values des particuliers prévu à l'[article 150 U du CGI](#) lorsqu'elles sont réalisées à titre occasionnel par des personnes physiques ou par des sociétés qui relèvent des [articles 8 à 8 ter du CGI](#).

## Chapitre 1 Les Personnes imposables

([BOI-RFPI-PVI-10-10](#)).

Les plus-values réalisées lors de la cession d'immeubles ou de droits relatifs à un immeuble relèvent du régime d'imposition des plus-values des particuliers prévu à l'[article 150 U du code général des impôts \(CGI\)](#) lorsqu'elles sont réalisées à titre occasionnel par des personnes physiques ou par des sociétés qui relèvent des [articles 8 du CGI à 8 ter du CGI](#).

Un mode particulier d'imposition est toutefois prévu pour les contribuables qui n'ont pas leur domicile fiscal en France (cf. [BOI-RFPI-PVINR](#)).

### I. Personnes physiques

#### A. Principe

Le régime d'imposition s'applique aux plus-values réalisées par les particuliers dans la gestion de leur patrimoine privé. Il ne s'applique donc pas, en principe, aux profits tirés d'une activité professionnelle imposables au titre des bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles et bénéfices non commerciaux ([article 150 U du CGI](#)).

Ainsi, les profits réalisés par les marchands de biens et lotisseurs ayant cette qualité, ainsi que les profits de construction réalisés à titre habituel, ne sont pas concernés par le régime d'imposition des plus-values immobilières des particuliers.

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

#### 20

Les titulaires de pensions de vieillesse ou de la carte d'invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'[article L341-4 du code de la sécurité sociale](#) qui cèdent un immeuble, une partie d'immeuble ou du droit relatif à ces biens sont exonérés (cf [BOI-RFPI-PVI-10-40-90](#)) à la double condition que:

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

- leur revenu fiscal de référence de l'avant dernière année précédant celle de la cession soit inférieur à la limite prévue au I de l'[article 1417 du CGI](#) , appréciée au titre de cette année ( III de l'[article 150 U du CGI](#)).

Les pièces justificatives sont fournies par le contribuable sur demande de l'administration.

## **II. Sociétés qui relèvent des articles 8 à 8 ter du CGI**

### **30**

Le régime d'imposition des plus-values immobilières des particuliers s'applique aux cessions à titre onéreux d'immeubles, de droits immobiliers ou de parts de sociétés à prépondérance immobilière réalisées par des sociétés qui relèvent de plein droit ou sur option des [articles 8 du CGI à 8 ter du CGI](#), c'est-à-dire des sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés (A), qui exercent une activité non professionnelle (B) et dont le siège est en France (C) ([articles 150 U à 150 UB du CGI](#)).

### **A. Sociétés relevant de l'impôt sur le revenu**

#### **1. Sociétés non-transparentes**

Les sociétés de personnes s'entendent des sociétés qui relèvent des [articles 8 du CGI à 8 ter du CGI](#), c'est-à-dire des sociétés dont les bénéfices sont imposés entre les mains de leurs associés.

Sont donc exclues les personnes morales et sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés tant d'après le droit commun ([1 à 4 de l'article 206 du CGI](#)) que d'après le régime spécial prévu au 5 de l' [article 206 du CGI](#) et [à l'article 219 bis du CGI](#) (collectivités sans but lucratif).

Lorsqu'une société ou un groupement, qui relève des [articles 8 du CGI à 8 ter du CGI](#), procède à des cessions à titres onéreux, chacun des associés est personnellement imposé à l'impôt pour la part qui lui revient dans les bénéfices sociaux (cf. [RFPI-PVI-30-20-II](#)). Le régime d'imposition des plus-values réalisées par ces sociétés dépend des règles applicables pour la détermination du résultat imposable de cette société. Ce dernier est déterminé selon des modalités qui tiennent compte de la qualité des associés.

L'impôt sur le revenu afférent aux quote-parts des associés présents à la date de la cession qui sont soumis au régime des plus-values des particuliers est déclaré et payé à la conservation des hypothèques ou au service des impôts par la société cédante.

Les autres associés, soumis à l'impôt sur le revenu dans une autre catégorie ou à l'impôt sur les sociétés, continuent à être imposés dans les conditions habituelles, c'est- à-dire à la clôture de l'exercice au cours duquel la cession est intervenue.

#### **2. Sociétés transparentes**

Les sociétés transparentes, au sens de [l'article 1655 ter du CGI](#), sont des sociétés immobilières de copropriété qui ont pour unique objet :

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

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

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

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

Dès lors, leurs associés sont traités fiscalement comme s'ils étaient directement propriétaires des immeubles possédés par la société et auxquels donnent vocation les droits sociaux qu'ils détiennent. Lorsqu'il s'agit de personnes physiques agissant dans le cadre de leur patrimoine privé ou de sociétés qui relèvent des [articles 8 du CGI à 8 ter du CGI](#), ces associés doivent être imposés pour les profits occasionnels retirés, soit de la cession de droits sociaux, soit, le cas échéant de la vente par la société de biens composant son patrimoine.

## **B. Société exerçant une activité non professionnelle**

Le régime d'imposition des plus-values immobilières ne s'applique pas aux sociétés de personnes ayant un objet industriel, commercial, artisanal, agricole ou non commercial. La plus-value relève du régime des plus-values professionnelles.

## **C. Sociétés dont le siège est en France**

Les sociétés ou groupements soumis au régime fiscal des sociétés de personnes ont une personnalité distincte de celle de leurs associés. En conséquence, ces sociétés ou groupements constituent en principe des sujets d'imposition.

Lorsque ces sociétés ou groupements ont leur siège en France, leurs associés non-résidents sont imposables dans les conditions prévues à l'[article 244 bis A du CGI](#) (voir [BOI-RFPI-PVINR](#)).

## **III. Fonds de placement immobilier (OPCI-FPI)**

Les organismes de placement collectif immobilier (OPCI) ont pour objet principal l'acquisition ou la construction d'immeubles en vue de leur location ou la détention de participations dans des sociétés à prépondérance immobilière (ordonnance n°2005-1278 du 13 octobre 2005 codifiée sous les articles L 214-89 et suivants du Code monétaire et financier). Les OPCI peuvent prendre la forme de copropriétés non dotées de la personnalité morale, les fonds de placement immobilier (FPI).

En raison de l'absence de personnalité morale du FPI, les porteurs de parts sont imposés selon le principe de la transparence fiscale ([article 239 nonies du CGI](#)).

Les plus-values réalisées par les FPI sur les cessions d'immeubles et de droits réels immobiliers détenus directement ou indirectement sont soumises au régime d'imposition des plus-values immobilières ([article 150 UC du CGI](#)).

Un mode particulier d'imposition est prévu pour les contribuables non domiciliés fiscalement en France qui cèdent des immeubles, des droits immobiliers ou des titres de sociétés à prépondérance immobilière ([BOI-RFPI-PVINR](#)).

## Chapitre 2 LES BIENS IMPOSABLES

Tous les immeubles, qu'ils soient bâtis ou non bâtis ou les droits relatifs à ces immeubles (usufruit, nue-propiété, servitudes, etc.) constituent des biens imposables (article 150 U du CGI).

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

Les plus-values imposables sont celles qui proviennent de la cession à titre onéreux de biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou de droits relatifs à ces biens.

### **I. Immeubles**

Tous les immeubles, qu'ils soient bâtis ou non bâtis, constituent des biens imposables ([I de l'article 150 U du code général des impôts \(CGI\)](#)). Il n'est pas tenu compte :

- de l'origine de propriété du bien cédé (acquisition à titre onéreux ou à titre gratuit) ;
- de l'intention spéculative ou non du cédant (cf. **n°20 et 30** pour les profits de lotissement) ;
- de l'affectation ou de la destination du bien (cf. **n° 40 et suiv.** pour les biens affectés à une exploitation) ;
- de la localisation des biens qui peuvent être situés en France ou hors de France, sous réserve des conventions internationales.

### **II. Droits relatifs à des immeubles**

#### **10**

Constituent des biens imposables au titre des droits relatifs à des immeubles au sens du I de l'[article 150 U du CGI](#), les droits réels immobiliers : usufruit, nue-propiété, servitudes, droit de surélévation, mitoyenneté, bail emphytéotique, etc...

### **III. Immeubles construits par le cédant**

#### **20**

Lorsqu'ils présentent un caractère occasionnel, les profits réalisés lors de la cession d'un immeuble que le contribuable a construit ou fait construire ou de droits s'y rapportant relèvent du régime d'imposition des particuliers prévu à l'[article 150 U du CGI](#).

Lorsqu'ils présentent un caractère habituel, les profits réalisés lors de la cession d'un immeuble ou de droits s'y rapportant relèvent de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

### **IV. Terrains ayant fait l'objet d'un lotissement**

#### **30**

Le régime d'imposition des plus-values des particuliers s'applique aux plus-values résultant de la cession d'un terrain divisé en lots destinés à être construits lorsque le lotisseur n'a pas acquis le terrain dans l'intention de le revendre après division par lots ([I de l'article 150 U du CGI](#)).

En revanche, si le lotisseur a acquis le terrain en vue de le revendre après lotissement, les profits correspondants sont imposés au titre des bénéfices industriels et commerciaux ([3° du I de l'article 35 du CGI](#)).

## **V. Immeubles ou droits inscrits à l'actif**

### **40**

Le régime d'imposition des plus-values des particuliers ne s'applique pas, en principe, aux plus-values réalisées lors de la cession d'immeubles bâtis ou non, de droits relatifs à ces biens figurant à l'actif d'une entreprise industrielle, artisanale, commerciale, agricole ou affectés à l'exercice d'une profession non commerciale. Celles-ci relèvent du régime d'imposition des plus-values professionnelles.

### **50**

Toutefois, malgré leur caractère de bénéfices professionnels, les plus-values réalisées lors de la cession de locaux d'habitations meublés faisant l'objet d'une location directe ou indirecte par les loueurs en meublé non professionnels, relèvent du régime d'imposition des plus-values des particuliers ([VII de l'article 151 septies du CGI](#)). Par ailleurs, une exonération partielle des plus-values réalisées lors de la cession de terres ou de bâtiments inscrits à l'actif d'une exploitation agricole est prévue ([article 38 sexdecies GA de l'annexe III au CGI](#)).

## **A. Cession d'immeubles loués en meublé**

### **60**

Les plus-values réalisées par les loueurs en meublé professionnels lors de la cession de locaux loués meublés sont soumises au régime des plus-values professionnelles.

Les loueurs en meublé professionnels sont définis au [BOI-BIC-CHAMP-40-10](#).

### **70**

Les plus-values réalisées lors de la cession de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés et faisant l'objet d'une location directe ou indirecte par les personnes ne remplissant pas les conditions pour être qualifiées de loueurs professionnels sont soumises aux règles prévues aux articles [150 U à 150 VH](#) pour les plus-values privées ([VII de l'article 151 septies du CGI](#)). Elles ne relèvent donc pas du régime des plus-values professionnelles.

## **B. Cession de terres agricoles ou de bâtiments inscrits à l'actif ou affectés à une exploitation agricole**

### **1. Exploitants soumis à un régime réel d'imposition**

### **80**

Les exploitants agricoles soumis à un régime de bénéfice réel (réel normal ou simplifié), doivent inscrire à l'actif de leur bilan l'ensemble des immeubles bâtis ou non bâtis dont ils sont propriétaires et qu'ils utilisent pour les besoins de l'exploitation. Ils sont donc en principe soumis au régime des plus-values professionnelles.

### **90**

Toutefois, par exception à cette règle, les terres peuvent être conservées sous certaines conditions dans le patrimoine privé ([I de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au CGI](#)). Dans ce cas, les plus-values réalisées lors de la cession des terres conservées dans le

patrimoine privé de l'exploitant relèvent du régime des plus-values des particuliers à l'exception des plantations et améliorations foncières temporaires qui doivent obligatoirement figurer à l'actif.

### **RES N° 2010/69 (FI)**

*Modalités de détermination des plus-values immobilières des particuliers et des plus-values professionnelles. Cession de terres agricoles conservées dans le patrimoine privé de l'exploitant. Distinction dans l'acte de cession du prix de vente des terres de celui des plantations faites sur ces terres.*

#### **QUESTION :**

*Lorsqu'un même acte retrace la cession de biens soumis à des régimes d'imposition distincts, la déclaration de plus-value (n° 2048 IMM) établie par le notaire pour le compte du vendeur doit-elle mentionner de manière distincte le prix des terres et celui des plantations ?*

#### **REPONSE :**

*Les exploitants agricoles soumis à un régime de bénéfice réel (normal ou simplifié) doivent inscrire à l'actif de leur bilan l'ensemble des immeubles bâtis ou non bâtis dont ils sont propriétaires et qu'ils utilisent pour les besoins de l'exploitation. Les plus-values constatées lors de la cession de ces éléments d'actif sont soumises au régime des plus-values professionnelles.*

*Par exception à cette règle, et en application du I de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au code général des impôts, les terres agricoles peuvent, sous certaines conditions, être conservées dans le patrimoine privé de l'exploitant.*

*Dans ce cas, les plus-values réalisées lors de la cession de ces terres relèvent du régime des plus-values des particuliers, à l'exception toutefois des plantations et améliorations foncières temporaires qui doivent obligatoirement figurer à l'actif.*

*En effet, la jurisprudence du Conseil d'Etat (arrêt du 25 juillet 1980, requête n° 15122) considère que l'exception à l'obligation d'inscrire les immeubles à l'actif ne s'étend pas aux plantations, qui constituent un élément de l'actif immobilisé amortissable, distinct des terres qui les supportent.*

*Il résulte de cette jurisprudence, à laquelle l'administration s'est ralliée, que les plus-values réalisées lors de la cession de terres agricoles conservées dans le patrimoine privé du contribuable relèvent du régime des plus-values des particuliers tandis que celles réalisées lors de la cession des plantations inscrites à l'actif de l'exploitation relèvent du régime des plus-values professionnelles.*

*L'instruction administrative en date du 23 février 1981, publiée au Bulletin officiel des impôts sous la référence 5 E-2-81, indiquait déjà à cet égard que les contrats de vente devaient mentionner de manière distincte le prix du sol et celui des plantations.*

*En pratique, lorsqu'un même acte retrace la cession de biens soumis à des régimes d'imposition distincts, il appartient au notaire de préciser dans la déclaration de plus-value (n° 2048 IMM) établie pour le compte du vendeur :*

*- en page 1, partie " Désignation du bien vendu ", sur la ligne " Nature ", la mention " terres agricoles à l'exclusion des plantations " ;*

*- en page 2, au niveau du prix de cession, la fraction du prix de cession afférente aux biens détenus dans le patrimoine privé du vendeur. 110*

## 2. Exploitations soumises au régime du forfait

### 100

Dans le cas des exploitants agricoles au forfait, les cessions de terres relèvent toujours des plus-values professionnelles.

## 3. Exonération partielle pour certaines plus-values de cessions en cas de franchissement de la limite du forfait

### 110

Les plus-values réalisées lors de la cession de terres ou de bâtiments d'exploitation ne sont pas retenues dans la base de l'impôt pour la fraction acquise avant le 1<sup>er</sup> janvier de la première année au titre de laquelle le montant des recettes a dépassé la limite du forfait ([article 38 sexdecies GA de l'annexe III au CGI](#)).

Cette exonération partielle s'applique uniquement aux terres et aux bâtiments d'exploitation qui, au moment de leur aliénation, figurent au bilan de l'exploitation soumise à un régime réel d'imposition (régime réel normal ou simplifié). Elle est subordonnée aux conditions suivantes :

- l'activité agricole doit avoir été exercée à titre principal pendant au moins cinq ans ;
- le bien cédé n'entre pas dans le champ d'application du [1° du 2 du I de l'article 257 du CGI](#) (terrain à bâtir).

Lorsque l'une de ces conditions n'est pas remplie, la fraction de plus-value acquise avant le 1<sup>er</sup> janvier de l'année au titre de laquelle les recettes de l'agriculteur ont franchi pour la première fois la limite du forfait est imposée selon le régime des plus-values des particuliers.

## C. Cas particuliers des biens migrants

### 120

Lorsqu'un élément figurant ou ayant figuré à l'actif d'une entreprise vient à être cédé, il y a lieu de déterminer deux plus-values distinctes, soumises à des régimes fiscaux différents :

- la première correspond à la plus-value acquise par le bien depuis la date d'inscription au bilan (ou au tableau des immobilisations) jusqu'à la date de la cession ou du retrait, selon le cas. Cette plus-value est soumise aux dispositions relatives aux plus-values professionnelles ;
- la seconde correspond à la plus-value acquise par ce bien durant la ou les périodes de détention dans le patrimoine privé du contribuable. Cette plus-value est imposable selon le régime des plus-values des particuliers et bénéficie, le cas échéant, des exonérations propres à ce régime.

1. Le bien a d'abord fait partie du patrimoine privé du contribuable avant d'être inscrit à l'actif et d'être cédé comme élément d'actif ([I de l'article 74 SG de l'annexe II au CGI](#))

### 130

La plus-value réalisée dans le cadre d'une activité agricole, artisanale, commerciale ou libérale est calculée, si le bien cédé a figuré pendant une partie du temps écoulé depuis

l'acquisition dans le patrimoine privé du contribuable, suivant les règles des plus-values des particuliers pour la partie correspondant à cette période ([article 151 sexies du CGI](#)).

Cette dernière plus-value est déterminée par différence entre :

- la valeur d'inscription à l'actif, qui doit correspondre à la valeur réelle du bien, au jour de cette inscription ;
- et le prix d'acquisition (ou la valeur vénale) éventuellement corrigé dans les conditions prévues au [II de l'article 150 VB du CGI](#) par les frais engagés depuis l'acquisition jusqu'à la date d'inscription à l'actif. (cf. [BOI-RFPI-PVI-20-10-20-10](#))

L'abattement pour durée de détention est calculé dans les conditions prévues à l'[article 150 VC du CGI](#) à partir de la date d'acquisition du bien jusqu'à la date d'inscription au bilan. (cf [BOI-RFPI-PVI-10-40-80](#))

## 140

Toutefois, la plus-value correspondant à la période de détention dans le patrimoine privé est exonérée si elle se rapporte à une terre agricole qui satisfait aux deux conditions prévues à l'[article 151 sexies du CGI](#) :

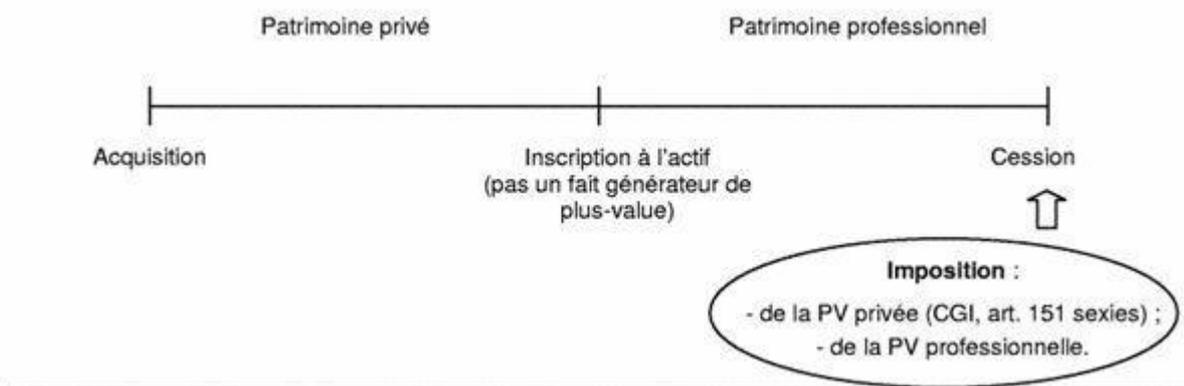
- elle ne constitue pas un terrain à bâtir au sens du [1° du 2 du I de l'article 257 du CGI](#) ;
- elle est exploitée par un agriculteur ayant exercé son activité à titre principal pendant au moins cinq ans.

Si l'une de ces conditions n'est pas remplie, la plus-value est, le cas échéant, soumise au régime des plus-values des particuliers.

Les conditions prévues pour l'exonération de la part de plus-value correspondant à la période de détention des terres dans le patrimoine privé sont identiques à celles posées pour l'exonération de la part de plus-value acquise avant le franchissement de la limite du forfait ([article 38 sexdecies GA de l'annexe III au CGI](#)). Les deux exonérations peuvent donc se cumuler.

## 150

Présentation schématique :



---

**2. Le bien a été, immédiatement après l'achat, inscrit à l'actif de l'entreprise, puis a été repris dans le patrimoine privé avant d'être cédé (II de l'article 74 SG de l'annexe II au CGI)**

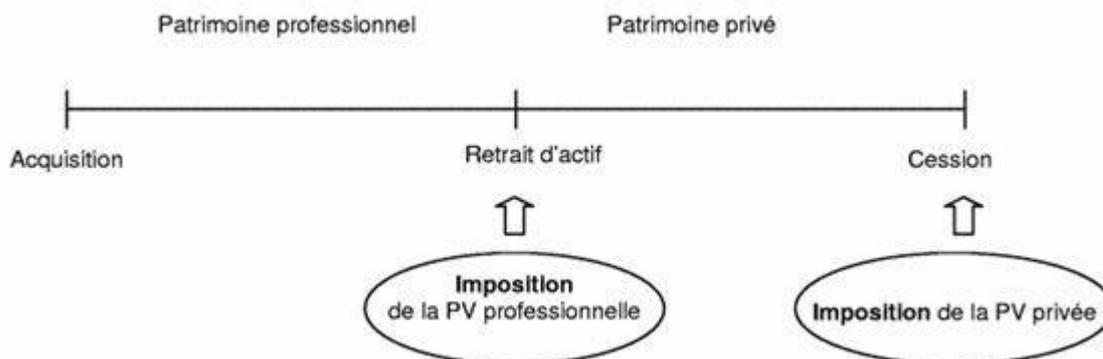
---

160

Le prix d'acquisition est la valeur vénale du bien au jour du retrait. L'abattement pour durée de détention est calculé dans les conditions prévues à l'[article 150 VC du CGI](#) à partir de la date du retrait et jusqu'à la date de la cession.

170

Présentation schématique :



**3. Le bien a successivement fait partie du patrimoine privé de l'exploitant, été inscrit à l'actif de l'entreprise, puis repris dans le patrimoine privé (article 74 SG III de l'annexe II au CGI)**

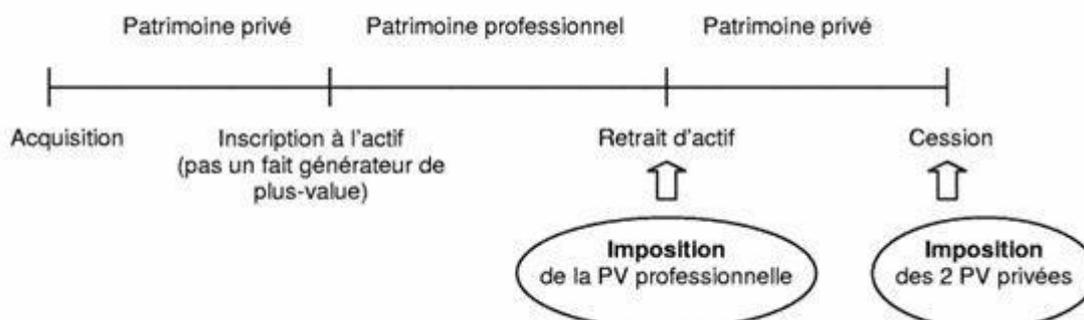
180

Il y a lieu de déterminer trois plus-values distinctes : une plus-value « privée », une plus-value professionnelle et une seconde plus-value « privée ». 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.

Il est précisé que l'exonération prévue par l'[article 151 sexies du CGI](#) en faveur des terres agricoles ne s'applique pas dans cette situation. En effet, pour le bénéfice de cet avantage la terre doit être inscrite au bilan au moment de la cession.

190

Présentation schématique :



## Chapitre 3 Les opérations imposables

Seules sont imposables les plus-values réalisées lors d'une cession à titre onéreux. sont exposées au ([BOI-RFPI-PVI-10-30](#)).

### 1

Seules sont imposables les plus-values réalisées lors d'une cession à titre onéreux d'un bien immobilier ou d'un droit y afférent. Cette cession constitue le fait générateur de l'impôt.

Par cession à titre onéreux, il y a lieu d'entendre toutes les transmissions qui comportent une contrepartie en faveur du cédant. Elles comprennent notamment, en dehors des ventes proprement dites, les échanges, les apports en société, les partages et les licitations.

### 10

Il n'y a pas lieu, en principe, de tenir compte :

- des motifs qui ont conduit le contribuable à céder son bien ;
- de la forme et du caractère de la cession qui peut être amiable, volontaire ou judiciaire (voir toutefois, l'exonération applicable en cas d'expropriation pour cause d'utilité publique) ;
- des modalités de paiement du prix qui peut être différé ou consister en une rente viagère ;
- de l'affectation donnée par le contribuable aux disponibilités dégagées par la cession. Ainsi, le fait qu'un immeuble ait été cédé en vue du remploi des disponibilités dans l'acquisition d'un bien professionnel est sans incidence sur cette imposition.

### *I. Ventes et opérations assimilées*

### 20

Constituent notamment des cessions à titre onéreux :

- les ventes ;
- les expropriations malgré leur caractère de vente forcée, étant précisé qu'il existe une exonération sous condition de remploi en cas d'expropriation ([BOI-RFPI-PVI-10-40-60](#)) ;
- les échanges : l'échange d'un bien, même sans soulte, doit être considéré comme une vente suivie d'un achat. La cession réalisée par chaque coéchangiste entre donc dans le champ de l'impôt sur le revenu afférent aux plus-values. Toutefois, certaines opérations d'échange sont exonérées (BOI-RFPI-PVI-10-40-60 au IV-E).

Constitue également une cession à titre onéreux l'attribution d'un bien propre de l'ex-époux débiteur, en paiement d'une prestation compensatoire en capital, dès lors que celle-ci a pour effet de transférer la propriété du bien à l'ex-époux attributaire et de libérer l'ex-époux débiteur de sa dette. Une telle attribution, lorsqu'elle est versée en exécution d'une décision de justice, doit en effet être regardée comme une cession à titre onéreux, laquelle constitue le fait

## 30

Dans l'hypothèse où le contrat de vente serait annulé, résolu ou rescindé, le contribuable peut obtenir, sur réclamation, une restitution partielle ou totale des droits indûment perçus (sauf en cas d'exercice du droit de préemption puisque l'exercice de ce droit n'a d'autre effet que de subroger l'État à l'acquéreur évincé). La demande de dégrèvement de l'imposition initialement établie peut être présentée dans un délai dont le point de départ est constitué par la date de l'annulation, de la résolution ou la rescision, et qui expire le 31 décembre de la deuxième année suivant cette date.

### **II. Partages**

#### A. Définition

## 40

Le partage est un acte juridique qui met fin à une indivision en répartissant les biens indivis entre les différents coïndivisaires.

#### B. Principe

## 50

Les partages constituent des cessions à titre onéreux imposables à hauteur des droits appartenant aux copartageants autres que l'attributaire et qui, du fait du partage, sont cédés par eux à ce dernier.

En d'autres termes, l'existence d'une plus-value imposable implique nécessairement qu'une soulte soit versée par le ou les attributaires aux autres copartageants.

#### C. Exception

## 60

Les partages peuvent, dans certains cas, ne pas donner lieu à l'imposition de la plus-value réalisée, quand bien même ils s'effectueraient à charge du versement d'une soulte ([BOI-RFPI-PVI-10-40-100](#)).

### **III. Licitations**

## 70

La licitation consiste en une vente, soit aux enchères, soit à l'amiable, de biens indivis.

Lorsque la licitation est effectuée au profit d'un tiers étranger à l'indivision, elle constitue une cession à titre onéreux. La plus-value est imposable au nom de chaque coïndivisaire pour sa part dans l'indivision. Il n'y a pas lieu à cet égard de distinguer suivant que la licitation fait ou non cesser l'indivision à l'égard de tous les biens et de tous les indivisaires.

Lorsque la licitation est effectuée au profit de l'un des coïndivisaires, son conjoint, ses descendants, ascendants ou ayants droit à titre universel, il convient de procéder à la même distinction que pour les partages, s'agissant de l'application du régime de faveur et des conséquences de cette distinction sur les modalités d'imposition de la plus-value réalisée lors de la cession ultérieure du bien.

#### **IV. Inscription à l'actif du bilan d'une entreprise individuelle**

**80**

L'inscription d'un bien à l'actif d'une entreprise individuelle (ou dans certains cas son affectation à l'exercice de la profession) ne constitue pas une cession et ne peut donc conduire à l'imposition de la plus-value constatée à cette occasion.

#### **V. Opérations affectant les sociétés**

**90**

Il convient de distinguer les opérations affectant les sociétés non transparentes qui relèvent de l'[article 8 du code général des impôts \(CGI\)](#) ou de l'[article 8 ter du CGI](#), de celles intéressant les sociétés de copropriété régies par l'[article 1655 ter du CGI](#) qui, sur le plan fiscal, sont réputées ne pas avoir de personnalité distincte de celle de leurs membres.

##### **A. Sociétés qui relèvent des articles 8 du CGI et 8 ter du CGI**

###### 1. Apports en société

---

**100**

L'apport en société constitue une cession à titre onéreux. La plus-value qui en résulte est déterminée en tenant compte de la valeur réelle du bien apporté, qui est équivalente à la valeur des droits sociaux remis par la société en rémunération du bien qui lui est apporté.

Toutefois, des règles particulières sont applicables dans les cas suivants :

- apports à une association syndicale de remembrement ou à une association foncière urbaine ([BOI-RFPI-PVI-10-40-60 au IV](#)) ;
- apports à un groupement forestier sous le bénéfice des dispositions de l'[article 238 quater du CGI](#). Les apports de bois ou de terrains à boiser visés à cet article ne constituent pas des opérations taxables dès lors que la taxe spéciale dont il fixe le taux libère de l'impôt sur le revenu les plus-values afférentes à l'actif transféré.

###### 2. Dissolution de sociétés de personnes

---

**110**

L'[article 1844-8 du code civil](#) prévoit qu'en cas de dissolution d'une société, la personnalité morale de la société subsiste pour les besoins de la liquidation jusqu'à la publication de la clôture de celle-ci. C'est donc à cette date que la propriété des biens sociaux est transférée de la société vers celle de chaque associé. Il s'opère ainsi 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.

###### 3. Cession en cours de liquidation

---

**120**

Si en cours de liquidation, des éléments de cet actif sont cédés à des tiers (notamment dans les conditions prévues à l'[article 1844-4 du code civil](#)) ou attribués à un ou plusieurs associés, la plus-value est considérée comme réalisée par la société elle-même et imposable au nom des associés au prorata de leurs droits.

#### 4. Réunion de toutes les parts sociales entre les mains d'une seule personne

---

##### **130**

Il résulte de l'[article 1844-5 du code civil](#) que la réunion en une seule main de toutes les parts sociales n'entraîne pas la dissolution de plein droit de la société. Ce n'est que dans l'hypothèse où la situation n'a pas été régularisée dans un délai d'un an que la dissolution peut être demandée par toute personne intéressée.

Dès lors qu'en vertu de ces dispositions, la personnalité morale d'une société unipersonnelle est susceptible de survivre tant qu'aucun intéressé n'a provoqué la dissolution, la réunion en une seule main de toutes les parts sociales ne peut pas être considérée comme opérant cession à titre onéreux de l'actif social.

##### **140**

Dans le seul cas où les biens sont attribués à une société qui relève de l'[article 8 du CGI](#) ou de l'[article 8 ter du CGI](#), ce n'est qu'à la date de la publication de la dissolution que la situation fiscale peut être réglée. La décision de dissolution d'une société unipersonnelle entraîne automatiquement transmission de l'ensemble du patrimoine social, actif et passif, à l'associé unique.

Toutefois, les créanciers de la société peuvent faire opposition à la dissolution dans les trente jours de la publication de celle-ci. La transmission du patrimoine n'intervient alors qu'après règlement du sort de ces oppositions : rejet par le tribunal ou remboursement du créancier opposant ou encore octroi de garanties.

##### **150**

Il est précisé que lorsque toutes les parts sont réunies entre les mains d'une personne physique, l'imposition est exigible au moment de la clôture des opérations de liquidation de la société ([article 103 de la loi n° 2001-420 du 15 mai 2001](#)).

#### 5. Changement de régime fiscal des sociétés de personnes

---

##### **160**

Si une société dont les revenus n'ont pas la nature de bénéfices d'une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale, d'une exploitation agricole ou d'une activité non commerciale cesse totalement ou partiellement d'être soumise au régime des sociétés de personnes, le [II de l'article 202 ter du CGI](#) prévoit l'imposition à l'impôt sur le revenu des plus-values non encore imposées à la date du changement de régime, y compris les plus-values latentes incluses dans le patrimoine ou l'actif social, au titre de la période d'imposition précédant immédiatement le changement de régime.

Toutefois, en l'absence de création d'une personne morale nouvelle, ces plus-values latentes ne sont pas imposées à la condition que l'ensemble des éléments du patrimoine ou de l'actif soient inscrits au bilan d'ouverture de la première période d'imposition ou du premier exercice d'assujettissement à l'impôt sur les sociétés, en faisant apparaître distinctement, d'une part, leur valeur d'origine et, d'autre part, les amortissements et provisions y afférents qui auraient été admis en déduction si la société avait été soumise à l'impôt sur les sociétés depuis sa création.

#### 6. Transformation de sociétés de personnes

---

## 170

Lorsqu'elle donne naissance à une personne morale nouvelle, la transformation d'une société en une société d'un type juridique différent emporte cession à la société nouvelle de l'actif de la société ancienne. Une telle opération est susceptible de donner lieu à imposition des associés sur la différence entre la valeur réelle des actifs immobiliers au jour de la transformation et leur prix de revient.

## 180

Lorsqu'elle n'entraîne pas la création d'une personne morale nouvelle, deux cas sont à distinguer :

- si les terrains et immeubles sont repris à l'actif de la société issue de la transformation pour une valeur identique à celle qu'ils avaient reçue dans la société transformée, la transformation ne peut, en principe, motiver la taxation à l'impôt sur le revenu des plus-values latentes affectant le patrimoine social ;
- si les biens sont repris à l'actif de la société nouvelle pour une valeur supérieure à celle pour laquelle ils figuraient dans la société transformée, les plus-values constatées à cette occasion sont susceptibles d'être soumises à l'impôt sur le revenu, dans les conditions prévues à [l'article 8 du CGI](#).

## 190

La transformation d'une société de personnes non transparente en société transparente produit les mêmes effets qu'une dissolution de société. Les plus-values ainsi dégagées doivent donc être taxées au nom de chaque associé.

### B. Sociétés relevant de l'article 1655 ter du CGI

#### 1. Apports en société

---

## 200

D'une manière générale, l'apport en société est assimilé à une vente et constitue donc une opération susceptible de dégager une plus-value imposable.

Lorsqu'un immeuble, bâti ou non bâti (y compris les terrains à bâtir), est apporté à une société dotée de la transparence fiscale définie à [l'article 1655 ter du CGI](#), cet apport ne constitue une cession à titre onéreux que pour la seule fraction de l'immeuble correspondant aux droits acquis par les coassociés de l'apporteur. La fraction du bien correspondant aux droits de l'apporteur ne peut être considérée comme une mutation au profit de la société puisque celle-ci est réputée inexistante.

**Exemple** : Si l'immeuble représente 30 % des apports effectués à la société (les autres associés ayant effectué des apports en numéraire), l'apporteur doit être regardé comme restant propriétaire de la part de l'immeuble correspondant à ses droits. Tout se passe donc comme s'il avait cédé 70 % de l'immeuble et c'est à partir de ce pourcentage que la plus-value doit être déterminée.

Si les droits de l'apporteur sont modifiés à la suite d'apports nouveaux (notamment en numéraire) effectués par les autres associés ou si d'autres associés entrent dans la société, il convient, en principe, de considérer qu'il y a corrélativement cession d'une autre fraction de l'immeuble, susceptible de dégager une plus-value imposable.

Les dispositions du [II de l'article 238 decies du CGI](#) ne sont pas applicables aux plus-values imposées conformément à l'[article 150 U du CGI \(CGI, art. 238 terdecies\)](#).

## **2. Transformation d'une société transparente en une société non transparente**

### **210**

Cette dernière société étant dotée d'une personnalité distincte de celle de ses membres, il y a lieu de considérer que les intéressés lui font apport des biens auxquels les actions ou parts qu'ils détiennent leur donnaient vocation (voir, apport à une société non transparente).

Ces règles sont applicables quels que soient la nature, la forme et l'objet de la société issue de la transformation, dès lors qu'elle ne peut être réputée remplir les conditions requises à l'[article 1655 ter du CGI](#). C'est ainsi, notamment, que la transformation d'une société transparente en société civile immobilière non transparente est susceptible de dégager des plus-values immobilières imposables.

## **3. Transformation d'une société transparente en société de construction-vente régie par l'article 239 ter du CGI**

### **220**

En principe, la plus-value dégagée par cette transformation devrait être soumise à l'impôt en application des règles ci-dessus exposées. Mais l'[article 239 ter du CGI](#) prévoit expressément qu'il est sursis à cette imposition. Il convient de noter, toutefois, que le sursis prévu par ce texte ne concerne que la plus-value acquise, le cas échéant, par le terrain depuis la date de l'apport consenti à la société transparente.

Le bénéfice de cette mesure est subordonné à la condition qu'aucune modification des valeurs comptables des éléments d'actifs ne soit apportée du fait de la transformation. La société doit donc s'abstenir de comptabiliser les éléments en cause pour une valeur supérieure à la valeur d'origine qu'ils comportaient avant la transformation. Corrélativement, la valeur d'actif des participations détenues dans la société transformée par des entreprises industrielles et commerciales ou des sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés doit demeurer inchangée au bilan de ces dernières.

Quant à la plus-value déjà acquise à cette date et afférente à la fraction du terrain réputée conservée par l'apporteur, elle devient imposable, dans les conditions ordinaires, du fait de la transformation. Bien entendu, cette règle ne peut s'appliquer que pour autant que la plus-value d'apport n'ait pas été intégralement soumise à l'impôt lors de l'apport.

## **4. Vente par la société d'éléments du patrimoine immobilier**

### **230**

Les sociétés transparentes ne sont pas normalement appelées à céder des éléments de leur patrimoine immobilier. En effet, sauf cas exceptionnels, une telle cession a pour conséquence de replacer lesdites sociétés sous l'empire du droit commun en matière d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés.

Néanmoins, si une telle opération était réalisée, la plus-value devrait être considérée comme dégagée un instant de raison avant que la société ne recouvre une personnalité morale et la plus-value serait alors taxable entre les mains de chaque associé dans les conditions prévues à l'[article 8 bis du CGI](#).

Par ailleurs, il y aurait lieu, bien entendu, de faire application des règles prévues en cas de transformation d'une société transparente en une société non transparente pour les biens conservés par la société.

## 5. Dissolution de sociétés transparentes

---

**240**

Une telle opération ne dégage pas de plus-value imposable. Il en est ainsi même lorsque la société vient à être dissoute à l'arrivée de son terme, sans avoir réellement rempli son objet.

## 6. Cession de droits sociaux des sociétés transparentes

---

**250**

Dès lors que les sociétés sont réputées inexistantes du point de vue fiscal, la cession des titres est considérée porter directement sur les immeubles ou fractions d'immeubles représentés par ces titres.

## **Chapitre 4 Exonérations**

Les II et III de l'article 150 U du CGI prévoient certaines exonérations tenant à la nature du bien cédé ou des opérations réalisées, au montant des cessions, à la qualité du cédant ou à celle de l'acquéreur et à certains partages. Les exonérations sont étudiées au ([BOI-RFPI-PVI-10-40](#)).

L'[article 150 U du code général des impôts \(CGI\)](#) prévoit plusieurs cas d'exonération des plus-values de cession de biens ou droits immobiliers. Par ailleurs, par l'effet de l'abattement pour durée de détention prévu à l'[article 150 VC du CGI](#), ces mêmes plus-values bénéficient d'une exonération au bout d'un certain nombre d'années de détention.

Les différents motifs d'exonération des plus-values de cession de biens ou droits immobiliers sont examinés comme il suit :

- Section 1 : Exonération de la plus-value résultant de la cession de la résidence principale (CGI, art. 150 U, II-1°) : [BOI-RFPI-PVI-10-40-10](#)

Cette exonération s'applique également aux dépendances immédiates et nécessaires cédées simultanément avec l'immeuble concerné (CGI, art. 150 U, II-3°).

- Section 2 : Exonération en faveur des personnes qui résident dans un établissement social, médico social, d'accueil de personnes âgées ou d'adultes handicapés (CGI, art. 150 U, II-1° ter) : BOI-RFPI-PVI-10-40-20

La plus-value résultant de la cession, par une personne âgée ou handicapée résidant dans un établissement médicalisé, du logement qui a constitué sa résidence principale, est exonérée lorsque cette cession intervient dans un délai inférieur à deux ans suivant l'entrée de la personne concernée dans l'établissement (CGI, art. 150 U, II-1° ter) .

- Section 3 : Exonération de la première cession d'un logement autre que la résidence principale sous condition de emploi de tout ou partie du prix de cession, dans un délai de vingt-quatre mois à compter de la cession, à l'acquisition ou la construction d'un logement affecté à l'habitation principale (CGI, art. 150 U, II-1° bis) : BOI-RFPI-PVI-10-40-30

- Section 4 : Exonération résultant de la cession d'un droit de surélévation sous condition que le cessionnaire s'engage à achever les locaux destinés à l'habitation dans un délai de quatre ans à compter de la date d'acquisition (CGI, art. 150 U, II-9°) : BOI-RFPI-PVI-10-40-40

- Section 5 : Exonération résultant de la cession d'un logement situé en France par des contribuables non résidents (CGI, art. 150 U, II-2°) : BOI-RFPI-PVI-10-40-50

- Section 6 : Exonérations liées à la nature des opérations réalisées (CGI, art. 150 U, II-4° et 5°) : BOI-RFPI-PVI-10-40-60

Il en est ainsi des cessions de 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°) et des cessions de biens réalisées lors de certaines opérations de remembrement ou d'opérations assimilées (CGI, art. 150 U, II-5°).

- Section 7 : Exonération liée au montant de la cession (CGI, art. 150 U, II-6°) : BOI-RFPI-PVI-10-40-70

Les plus-values résultant de la cession d'immeubles, parties d'immeubles ou droits relatifs à ces biens sont exonérées d'impôt sur le revenu, et par suite de prélèvements sociaux dus au titre des produits de placement, lorsque le prix de cession est inférieur ou égal à 15 000 €.

- Section 8 : Exonération liée à la durée de détention (CGI, art. 150 VC) : BOI-RFPI-PVI-10-40-80

La plus-value brute réalisée lors de la cession d'un immeuble, de droits relatifs à un immeuble ou de parts de sociétés à prépondérance immobilière est réduite d'un abattement pour chaque année de détention au-delà de la cinquième, conduisant à l'exonération de la plus-value au terme d'un certain délai de détention.

- Section 9 : Exonération liée à la qualité du cédant (CGI, art. 150 U, III) : BOI-RFPI-PVI-10-40-90

Les titulaires de pensions de vieillesse ou de la carte d'invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'[article L. 341-4 du code de la sécurité sociale](#) bénéficient, sous certaines conditions, d'une exonération des plus-values résultant de la cession d'immeubles, parties d'immeubles ou droits relatifs à ces biens.

- Section 10 : Exonération liée à certains partages (CGI, art. 150 U, IV) : BOI-RFPI-PVI-10-40-100

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

- Section 11 : Exonérations en faveur des cessions réalisées 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

Les cessions directes ou indirectes de biens ou droits immobiliers réalisées par des particuliers au profit d'organismes chargés du logement social sont exonérées sous certaines conditions.