



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

8 M-5-02

N° 204 du 4 DECEMBRE 2002

PLUS-VALUE IMMOBILIERE DES PARTICULIERS. COMPENSATION ENTRE PLUS-VALUE ET MOINS-VALUE. CESSION D'UN IMMEUBLE ACQUIS PAR FRACTIONS SUCCESSIVES.

(C.G.I., art. 150 N bis)

NOR : BUD F 02 20213 J

Bureau C2

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

L'administration se rallie à la décision du Conseil d'Etat en date du 30 juin 2000, n° 202965 (Breton), qui considère que **la plus-value qui résulte de la vente en bloc d'un immeuble acquis par fractions successives constitue une plus-value unique**. Celle-ci est calculée en faisant la somme algébrique des différences constatées, quel qu'en soit le sens, entre le prix de chacune des acquisitions successives et la part correspondante du prix de vente de l'immeuble.

•

- 1 -

4 décembre 2002

2 507204 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : François VILLEROY de GALHAU

Responsable de rédaction : Christian LE BUHAN

Impression : ACTIS S.A.

Abonnement : 135,68 € TTC

Prix au N° : 3,05 € TTC

146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge

1. L'article 150 N bis du CGI pose le principe que les moins-values réalisées sur les biens ou droits désignés aux articles 150 A à 150 A ter du même code ne sont pas déductibles des revenus imposables du contribuable. Dès lors, si la cession ou l'expropriation d'un immeuble fait apparaître une moins-value, cette dernière ne peut s'imputer ni sur une plus-value de même nature, ni sur les autres revenus du contribuable (DB 8 M 23, n° 2). Une exception au principe de non-imputation est toutefois prévue au profit des rapatriés d'outre-mer par l'article 150 P du CGI.

2. En outre, la doctrine administrative admet, en cas de vente en bloc d'un immeuble acquis par fractions successives, la compensation entre les plus-values et moins-values déterminées de manière distincte pour chacune des fractions acquises à des dates ou suivant des modalités différentes.

Il ressort de cette doctrine que les moins-values ne peuvent être imputées que sur les plus-values de même nature (DB 8 M 23, n° 4). Aucune compensation ne peut être opérée entre, d'une part, une moins-value à court terme et une plus-value à long terme et, d'autre part, une moins-value à long terme et une plus-value à court terme. Une compensation entre plus-values et moins-values de nature différente est toutefois admise en cas de vente d'un immeuble acquis à titre gratuit par fractions successives dès lors que celles-ci se rapportent à la même unité d'habitation.

3. L'administration se rallie à la décision du Conseil d'Etat en date du 30 juin 2000, n° 202965 (Breton), qui considère que les dispositions de l'article 150 N bis du CGI ne s'opposent pas à ce que la plus-value unique résultant de la vente en bloc d'un immeuble acquis par fractions successives soit calculée en faisant la somme algébrique de chacune des différences constatées, quel qu'en soit le sens, entre le prix, révisé lorsqu'il y a lieu par application du coefficient d'érosion monétaire prévu à l'article 150 K du CGI, de chacune des acquisitions successives et la part correspondante du prix de vente de l'immeuble, les différences correspondantes étant en outre réduites de l'abattement pour durée de détention prévu par l'article 150 M du même code.

4. Doit notamment être considérée comme unique, la plus-value qui résulte de la vente en bloc :

- d'un immeuble acquis par parts indivises successives ;
- d'un immeuble dont le propriétaire a acquis successivement les droits démembrés (usufruit et nue-propriété) ou des parts indivises de ces droits ;
- d'un immeuble provenant de la fusion de deux unités d'habitation acquises à des dates différentes.

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

5. La plus-value unique est calculée en faisant la somme algébrique de chacune des différences constatées quel qu'en soit le sens. Il y a lieu d'appliquer pour la détermination de chacune de ces différences, les règles afférentes aux plus-values à court terme ou à long terme selon que la cession intervient plus ou moins de deux ans après l'entrée de chacune des fractions de l'immeuble dans le patrimoine du cédant (voir exemple en annexe).

6. Ces nouvelles règles sont applicables à compter de la publication de la présente instruction ainsi qu'aux litiges en cours. La doctrine administrative exposée au n° 4 de la DB 8 M 23 est rapportée à compter de la même date.

Annoter : DB 8 M 23

Le Directeur de la Législation fiscale
Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN



Annexe

Exemple de détermination de la plus-value unique

Un contribuable a recueilli par voie de succession en mars 1993 une quote-part indivise d'un appartement évaluée à 50 000 € et représentant 30 % de la valeur de l'immeuble. Il a acquis à titre onéreux en février 2000 le reste de la propriété indivise pour un montant de 180 000 €.

Il cède en bloc l'appartement en mai 2001 pour un prix de 250 000 €. Les fractions du prix de cession correspondant aux quote-parts indivises acquises en mars 1993 et février 2000 sont évaluées respectivement à 75 000 € (30 % de 250 000 €) et 175 000 € (70 % de 250 000 €). L'intéressé ne fait état ni de ses frais d'acquisition ni de ses frais de vente.

1. Différence constatée lors de la cession de la quote-part recueillie par voie de succession

La cession de cette quote-part intervenant plus de deux ans après son acquisition par voie de succession, les règles de détermination de la différence sont celles des plus-values à long terme.

Prix de cession : 75 000 €

Prix d'acquisition revalorisé : $50\,000\text{ €} \times 1,11 = 55\,500\text{ €}$
(le prix d'acquisition est revalorisé par application du coefficient d'érosion monétaire)

Différence brute : 19 500 €

Abattement pour années de détention : $19\,500 \times 30\% = 5\,850\text{ €}$
(la plus-value est corrigée par un abattement de 5 % par année de détention au delà de la deuxième)

Différence constatée : $19\,500\text{ €} - 5\,850\text{ €} = 13\,650\text{ €}$

2. Différence constatée lors de la cession de la quote-part acquise à titre onéreux

La cession de cette quote-part intervenant moins de deux ans après son acquisition à titre onéreux, les règles de détermination de la différence sont celles des plus-values à court terme.

Prix de cession : 175 000 €

Prix d'acquisition : 180 000 €

Différence constatée : - 5 000 €

3. Détermination de la plus-value unique imposable

Somme algébrique des différences constatées : $13\,650\text{ €} - 5\,000\text{ €} = 8\,650\text{ €}$

Abattement général : 915 €

Plus-value unique imposable : $8\,650\text{ €} - 915\text{ €} = 7\,735\text{ €}$