

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-PVINR-10-20-20130806

Date de publication : 06/08/2013

Date de fin de publication : 06/06/2014

DGFIP

RFPI - PVINR - Immeubles ou droits concernés

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier
Prélèvement sur les plus-values immobilières des non-résidents
Titre 1 : Champ d'application
Chapitre 2 : Immeubles ou droits concernés

Sommaire :

I. Biens imposables

A. Nature des biens imposables

1. Immeubles ou droits relatifs à des immeubles
2. Parts, actions ou autres droits

- a. Parts de fonds de placement immobilier (FPI) ou d'organismes étrangers équivalents
- b. Parts, actions ou autres droits de sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) ou organismes étrangers équivalents
- c. Actions, parts ou autres droits de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV) ou leurs équivalents étrangers
- d. Actions ou parts de sociétés à prépondérance immobilière cotées, autres que les SIIC ou organismes étrangers de droit équivalent
- e. Actions, parts ou droits de sociétés ou organismes à prépondérance immobilière non cotés, autres que les FPI, les SIIC, SPPICAV ou organismes étrangers de droit équivalent

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

1. Revenus de source française
2. Caractère immobilier prépondérant de la société ou de l'organisme dont les titres sont cédés
 - a. Modalités d'appréciation de la prépondérance immobilière
 - b. Période de référence
 - 1° Appréciation de la prépondérance immobilière des sociétés ou organismes autres que les FPI, SIIC, SPPICAV et leurs équivalents étrangers
 - 2° Appréciation de la prépondérance immobilière des FPI, des SIIC et des SPPICAV ou de leurs équivalents étrangers

3. Seuil minimum de détention du capital

II. Biens exonérés

- 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
 - 2. Exonération applicable aux plus-values de cession de titres de sociétés ou d'organismes dont l'actif est à prépondérance immobilière
- B. Exonération particulière en faveur de l'habitation en France des non-résidents
 - 1. Conditions liées au cédant
 - a. Cédant personne physique
 - b. Cédant non-résident
 - c. Cédant ressortissant d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État partie à l'EEE
 - d. Condition de domiciliation fiscale
 - 2. Conditions liées à l'habitation en France du non-résident
 - a. Libre disposition du bien depuis le 1er janvier de l'année antérieure à la vente
 - b. Détention directe de l'habitation en France
 - 3. L'exonération ne peut s'appliquer qu'une seule fois à compter du 1er janvier 2006

I. Biens imposables

1

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](#).

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](#) ; pour plus de précisions sur ce régime de différé d'imposition, se reporter 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. 214-93 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 "*Bellegingsinstelling*" 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 "SIAH" 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, voir 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, voir 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. 214-89 et suiv.). Compte tenu de la constitution de son actif, ce véhicule est nécessairement à prépondérance immobilière : l'article L. 214-93 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 SPPICAV 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 SPPICAV 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 SPPICAV 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 SPPICAV 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, voir 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, SPPICAV 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 SPPICAV, 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, voir I-B § 90 et suivants.

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

90

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 UA 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-1°) ;
- d'actions de SIIC mentionnées à l'[article 208 C du CGI](#) ou de SPPICAV 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

180

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 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

190

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 remploi 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) ;
- 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).

200

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 I 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), dès lors qu'ils bénéficient par ailleurs de l'exonération en faveur de leur habitation en France (CGI, art. 150 U, II-2° ; cf. II-B § 220 et suiv.).

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 particulière en faveur de l'habitation en France des non-résidents

220

Une exonération particulière est prévue pour les plus-values réalisées lors de la cession d'immeubles, parties d'immeubles ou droits relatifs à ces biens qui constituent l'habitation en France des personnes physiques, non résidentes en 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, dans la limite d'une résidence par contribuable et à 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 ([CGI, art. 150 U, II-2](#)).

L'exonération est réservée aux cessions de biens dont les non-résidents ont la libre disposition au moins depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de cette cession.

1. 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 avoir été fiscalement domicilié en France pendant deux années consécutives à un moment quelconque antérieurement à la vente.

Il doit donc réunir les conditions suivantes :

a. 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.

b. 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.

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.

c. 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 soit applicable aux ressortissants d'un État tiers à ceux mentionnés au **II-B-1-c § 260** dès lors qu'ils remplissent cumulativement les deux conditions suivantes :

- ils doivent se prévaloir du bénéfice d'une clause conventionnelle de non-discrimination ;
- ils doivent être 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.

d. Condition de domiciliation fiscale

290

Le cédant qui souhaite bénéficier de l'exonération 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 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.

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

2. Conditions liées à l'habitation en France du non-résident

a. Libre disposition du bien depuis le 1^{er} janvier de l'année antérieure à la vente

300

Le bien cédé doit constituer l'habitation en France du contribuable domicilié hors de France. Le contribuable doit avoir la libre disposition du bien depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de la cession.

Le cédant est réputé avoir la libre disposition de son habitation 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 meuble 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.

310

Les dépendances immédiates et nécessaires de la première cession d'une résidence par un non-résident sont 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°](#)).

b. Détention directe de l'habitation en France

320

L'exonération ne s'applique que lorsque le contribuable détient directement son habitation en France.

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

- en cas de cession de l'habitation en France des non résidents 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 l'habitation en France de celui-ci.

3. L'exonération ne peut s'appliquer qu'une seule fois à compter du 1^{er} janvier 2006

330

L'exonération a été modifiée à plusieurs reprises depuis sa création en 2004. Parmi les différents aménagements, l'[article 27 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005](#) a élargi, à compter du 1^{er} janvier 2006, l'exonération en la rendant applicable aux deux premières cessions.

Pour l'application de cet aménagement, seules les cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006 ont été prises en compte pour le décompte des deux premières cessions exonérées. Par suite, il n'était pas tenu compte des cessions d'immeubles intervenues avant cette date quand bien même elles auraient bénéficié de l'exonération prévue au 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#) ou de celle prévue par l'[ancien article 150 C du CGI](#).

L'[article 91 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011](#) a supprimé l'exonération applicable à la seconde cession de l'habitation en France d'un non résident mais ne modifie pas les modalités de décompte de la première cession exonérée, qui s'apprécie toujours depuis le 1^{er} janvier 2006.

Par conséquent, pour déterminer si une cession est éligible à l'exonération prévue au 2° du II de l'[article 150 U du CGI](#) au titre de la première cession, il convient de prendre en compte toutes les cessions réalisées par le cédant non-résident depuis le 1^{er} janvier 2006.

Toutefois, il est admis de ne pas prendre en compte les cessions qui ont bénéficié d'un autre motif d'exonération, pour lesquelles aucune plus-value n'a été constatée ou 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 avaient 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](#). Autrement dit, toute plus-value effectivement imposée qui aurait pu bénéficier, au jour de l'imposition effective, de l'exonération doit être prise en compte dans le décompte.

Identifiant juridique : BOI-RFPI-PVINR-10-20-20130806

Date de publication : 06/08/2013

Date de fin de publication : 06/06/2014

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.