

Plus-value immobilière : Comment la calculer lorsque la propriété a été acquise en deux temps ?

NEWSLETTER 14 188 du 2 MAI 2014



COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE BORDEAUX



ANALYSE PAR JACQUES DUHEM

De la décision du 28 mars 2014 (n° 12BX00643 – 4^e ch.)

Les faits

Acte 1

Le 5 janvier 1999, Madame X, a désigné par testament Madame Y comme légataire universelle.

Acte 2

Le 18 mars 1999, Monsieur et Madame Y ont acquis à titre onéreux, auprès de Madame X la nue-propriété d'un immeuble. Cette dernière a ainsi conservé l'usufruit du bien qui constituait sa résidence principale. L'acquisition a été réalisée pour un prix d'environ 34 000 €.

Acte 3

Madame X est décédée le 28 janvier 2002. A cette date l'usufruit s'est donc éteint.

Acte 4

Le 23 août 2002, le bien a été vendu par les époux Y pour environ 76 000 €. La plus-value de cession a été déterminée par différence entre ce prix de cession, et la valeur du bien en pleine propriété au jour de la succession. (soit environ 38 000 €)

Acte 5

Dans le cadre du contrôle de la succession de Madame X, l'administration a considéré que la valeur en pleine propriété du bien au jour de la succession s'établissait à 61 000 €. Le fisc a appliqué en l'espèce les dispositions de l'article 751 du CGI. Selon ce texte, l'usufruitier d'un bien dont la nue-propriété

appartient déjà à un légataire, un donataire ou un héritier présomptif est réputé en avoir conservé la pleine propriété.

Acte 6

A la suite de ce contrôle, Monsieur et madame Y ont déposé une réclamation contentieuse afin de solliciter un dégrèvement portant sur l'imposition de la plus-value immobilière. Ils entendaient modifier le calcul de cette dernière en substituant à la valeur d'acquisition déclarée, la valeur retenue (38 000 €) par le fisc au terme du contrôle de la déclaration de succession (61 000 €).

L'administration ayant rejeté cette demande, ils ont saisi le tribunal administratif de Toulouse qui leur a donné gain de cause dans le cadre d'un jugement du 15 novembre 2011.

L'analyse de la Cour

La Cour relève qu'il résulte des dispositions de l'article 150 H du CGI que la plus-value imposable en application de l'article 150 A est constituée par la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition par le cédant. Elle souligne que pour les acquisitions à titre onéreux d'un bien réservant au vendeur l'usufruit du bien jusqu'au jour de son décès, la valeur vénale qui doit être retenue pour le calcul du prix d'acquisition est celle de la valeur de l'immeuble à la date à laquelle il est entré dans le patrimoine du nu-proprétaire et non pas la valeur en pleine propriété du bien au jour de la mutation à titre gratuit.

Il est jugé que si les dispositions de l'article 751 du code général des impôts instituent, au regard des droits de mutation par décès, une présomption de caractère fictif de l'acte d'acquisition de la nue-propriété, elles sont sans incidence sur la validité de cet acte d'acquisition et par suite, sur sa prise en compte pour le calcul de la plus-value imposable.

La décision du tribunal de Toulouse est donc annulée.

Nos observations

Cette intéressante décision concerne des faits visés par la législation antérieure à 2004. La loi de finances pour 2004 a profondément modifié le régime des plus-values immobilières (régime à nouveau modifié par les plus récentes lois de finances).

La doctrine administrative désormais applicable conduit à une solution plus favorable et équivalente à celle souhaitée par les requérants.

Dans la situation visée par l'arrêt, c'est désormais le § 220 3eme tiret qui trouve à s'appliquer. (La rédaction de cette doctrine date d'un BOI publié en août 2005 et a été ensuite reprise au BOFiP)

RFPI- Plus-value immobilière – Détermination de la plus-value brute – Définition du prix d'acquisition

1 En cas d'acquisition à titre onéreux, le prix d'acquisition à retenir est le prix effectivement acquitté par le cédant, tel qu'il a été stipulé dans l'acte [I de l'article 150 VB du code général des impôts](#) (CGI).

En cas d'acquisition à titre gratuit, le prix d'acquisition s'entend, en principe, de la valeur vénale retenue pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit (article 150 VB du CGI).

...

M. Démembrement de propriété

1. Acquisition en pleine propriété et cession d'un droit démembré

190 Si l'aliénation a pour objet la nue-propriété, l'usufruit ou tout autre droit portant sur un bien acquis en pleine propriété, la plus-value imposable est déterminée en tenant compte :

- d'une part, du prix du droit aliéné ;
- et, d'autre part, de la fraction du prix d'acquisition de la pleine propriété afférente à ce droit.

200 Le prix d'acquisition afférent au droit cédé est obligatoirement déterminée en appliquant le barème institué par l'[article 669 du CGI](#), que l'acquisition soit intervenue avant ou après le 1er janvier 2004, en tenant compte de l'âge de l'usufruitier au jour de la vente ([article 74 SE de l'annexe II au CGI](#)). Ces dispositions s'appliquent de plein droit sans possibilité de retenir un autre mode d'évaluation du prix d'acquisition du droit cédé.

Dans cette situation, les charges et indemnités augmentatives du prix, ainsi que les frais d'acquisition, sont retenus dans la même proportion que le prix d'acquisition lui-même.

2. Cession d'un droit démembré acquis isolément

210 Dans cette situation la plus-value est déterminée en fonction du prix d'acquisition du droit aliéné.

Le prix d'acquisition du droit est celui effectivement acquitté par le cédant, tel qu'il a été stipulé dans l'acte. Il n'a pas à être évalué a posteriori à l'aide d'un barème ou d'une évaluation économique. Cela étant, lors de la mutation qui l'a fait entrer dans le patrimoine du cédant, il peut avoir été évalué en appliquant le barème de l'[article 762 du CGI](#) (acquisition avant le 1er janvier 2004).

3. Cession après réunion de la propriété

220 Il convient de distinguer les situations suivantes :

- la nue-propriété et l'usufruit ont été acquis à titre onéreux : il convient de retenir la somme des prix d'acquisition de chacun des droits démembrés stipulés dans chacun des actes d'acquisition ;

- la nue-propriété a été acquise à titre gratuit (donation ou succession) et l'usufruit à titre onéreux : il convient de retenir la somme de la valeur vénale de la nue-propriété retenue lors de la donation ou de la succession et du prix d'acquisition de l'usufruit ;

- la nue-propriété a été acquise à titre onéreux et l'usufruit par extinction : d'une manière générale, lorsque l'usufruit a été acquis par voie d'extinction, son prix d'acquisition est nul. Toutefois, il est admis de retenir pour le calcul de la plus-value immobilière imposable, la valeur vénale de chacun des droits (donc la valeur de la pleine propriété) à la date d'entrée de la nue-propriété dans le patrimoine du cédant.

PROCHAINES FORMATIONS

Pratique du démembrement : Conseils, sécurisation et optimisation

Aspects financiers, civils et fiscaux



La société FAC JD propose une formation de 7 HEURES

à **RENNES** le 10 septembre de 9h00 à 17h30

à **PARIS** le 11 septembre de 9h00 à 17h30

à **BORDEAUX** le 2 octobre de 9h00 à 17h30

Animation

Stéphane PILLEYRE

[DETAILS ET INSCRIPTIONS, MERCI DE CLIQUER ICI](#)

