Image not found or type unknown

Les conditions d'exonération des plus-values réalisées lors d'une expropriation

Fiche pratique publié le **10/03/2019**, vu **15739 fois**, Auteur : Maître Pierre Castéra

On oublie parfois que les plus-values réalisées lors de l'expropriation d'immeubles ou de droits immobiliers sont exonérées de toute imposition sous réserve de réunir certaines conditions

BASE DU CALCUL DE LA PLUS-VALUE

Textes : CGI, ann. II, art. 74 SC ; Instr. DGI, 14 janv. 2004, BOI 8 M-1-04 ; Doc. adm. 8 M 2112, 1er déc. 1995 ; BOI-RFPI-PVI-20-10-10)

L'indemnité à retenir pour le calcul de la plus-value imposable est constituée par l'ensemble des indemnités allouées à un même bénéficiaire, à l'exclusion de celles qui ne sont pas représentatives de la valeur de cession des biens expropriés, telles :

- Les indemnités accessoires d'expropriation déjà taxables au titre d'autres catégories de revenus (pour pertes de loyers, pour récoltes non levées) ;
- Ne doit pas être prise en compte dans le prix de cession, l'indemnité destinée à compenser des préjudices distincts de ceux résultant, pour le vendeur, de la seule cession de ses biens. Ainsi doit être exclue du prix de cession l'indemnité ayant pour objet de réparer le préjudice provoqué par la perte d'une haie implantée sur le terrain vendu, qui assurait la protection contre le vent des parcelles cultivées restant sa propriété (CAA Lyon, 2e ch., 27 déc. 2007, n° 04LY01094).
- Les indemnités représentatives des frais à exposer par l'exproprié pour se rétablir, à la condition que la mutation porte sur des biens compris dans une déclaration d'utilité publique (notamment indemnités de remploi, pour rétablissement de clôture, de déménagement, etc.).

Cette exclusion, qui s'applique également en cas de cession amiable d'un bien compris dans une déclaration d'utilité publique, ne vise pas les biens faisant l'objet de la procédure prévue à l'article 1042 du Code général des impôts, concernant les acquisitions réalisées à l'amiable par les collectivités locales ou leurs établissements publics.

1° Cas de l’expropriation partielle

Lorsque l'indemnité n'a pas été versée (en totalité ou en partie), mais a été compensée avec la plus-value procurée au reste de la propriété du fait des travaux à exécuter par les collectivités publiques, le prix de cession est constitué par l'indemnité avant la compensation. Lors de la cession ultérieure de la fraction non expropriée, le montant de la somme compensée est assimilé à une dépense d'amélioration pour la détermination de la plus-value (CGI, Ann. II, art. 74 SC, II, al.

1). Inversement, l'indemnité versée pour dépréciation du surplus du bien ne s'ajoute pas à l'indemnité principale d'expropriation. Mais en cas de cession ultérieure de cette parcelle, l'indemnité ainsi allouée vient en diminution du prix d'acquisition (CGI, Ann. II, art. 74 SC, II, al. 2 BOI-RFPI-PVI-20-10-10, 240 et 250).

2° Cas de l'attribution d'un local de réinstallation

Lorsque, l'indemnité a été remplacée par l'attribution d'un local de réinstallation (local commercial, artisanal ou industriel équivalent situé dans la même agglomération), la somme à retenir pour la plus-value est constituée par l'indemnité d'expropriation en espèces, fixée au préalable (CGI, Ann. II, art. 74 SC, I, al. 3 BOI-RFPI-PVI-20-10-10, 260).

Les expropriations d'immeubles pour cause d'utilité publique sont exonérées de la taxe départementale de publicité foncière (CGI, art. 1045).

CONDITION DE L'EXONERATION DE LA PLUS-VALUE

Texte : CGI, art. 150 U, II, 4° BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 1, 10 et 40

Les plus-values réalisées lors de l'expropriation d'immeubles ou de droits immobiliers sont exonérées à condition :

- · D'avoir été compris dans une déclaration d'utilité publique (DUP) ;
- · Que le cédant remploie la totalité de l'indemnité dans l'acquisition, la construction, la reconstruction ou l'agrandissement d'un ou plusieurs immeubles dans les 12 mois de la date de perception de l'indemnité.

NB : il importe peu que l'indemnité soit fixée judiciairement ou qu'elle résulte d'un accord amiable constaté dans un acte de cession, dans un traité d'adhésion à ordonnance d'expropriation ou dans un jugement de « donné acte ».

A- Condition tenant à la déclaration d'utilité publique :

Texte : BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 20 et 50

1- Expropriations concernées

Les immeubles bâtis ou non bâtis doivent être compris dans une DUP prononcée dans les conditions prévues :

· Par les articles L. 1 et L. 110-1 du code de l'expropriation pour cause d'utilité publique depuis le 1er janvier 2015 (Ord. n° 2014-1345, 6 nov. 2014, art. 1er, 8 et ann. : JO, 11 nov.) ;

Copyright © 2025 Légavox.fr - Tous droits réservés

· Par l'article L. 511-2 du code de l'expropriation depuis le 1er janvier 2015 (Ord. n° 2014-1345, 6 nov. 2014, art. 1er, art. 6, 3°, art. 8 et ann. : JO, 11 nov.).

Les actes de vente amiable antérieurs à la DUP sont à traiter comme les actes postérieurs dès lors qu'ils ont fait l'objet d'une ordonnance de « donné acte » dans les conditions prévues à l'article L. 222-2 du code de l'expropriation depuis le 1er janvier 2015 (Ord. n° 2014-1345, 6 nov. 2014, art. 1er, 8 et ann. : JO, 11 nov.).

2- Certaines opérations assimilées bénéficient de l'exonération de plus-value pour cause d'expropriation ou d'exercice du droit de délaissement :

Textes : CGI, art. 150 U, II, 4°, mod. par L. fin. rect. 2017 n° 2017-1775, 28 déc. 2017, art. 27, I : JO, 29 déc.

Doctrine fiscale : BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 55 et 57

NB : La consécration légale de la doctrine administrative et les situations d'exonération ajoutées par le législateur sont applicables aux plus-values réalisées au titre des cessions intervenant à compter du 1er janvier 2018 (L. fin. rect. 2017 n° 2017-1775, 28 déc. 2017, art. 27, II).

1° Cession amiable consentie à l'aménageur d'une ZAC :

Les plus-values réalisées lors de cessions amiables consenties à un aménageur titulaire d'une convention de zone d'aménagement concerté (ZAC) peuvent bénéficier de l'exonération si, toutes autres conditions étant par ailleurs réunies, l'aménageur (un établissement public ou une société d'économie mixte) se voit confier le droit d'expropriation dans les conditions prévues à l'article L. 300-4 du code de l'urbanisme (BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 30).

2° Cession d'un immeuble exposé à un risque naturel majeur

Lorsqu'un bien est exposé à un risque naturel majeur (mouvement de terrain, avalanche, crue torrentielle, etc.), la commune, le groupement de communes ou l'État ont la possibilité d'acquérir à l'amiable ce bien, grâce au fonds de prévention des risques naturels majeurs, sous réserve que le prix s'avère moins coûteux que les moyens de sauvegarde et de protection des populations (C. envir., art. L. 561-3, I, 1°). Dans cette hypothèse, et compte tenu du caractère très particulier de l'opération, les pouvoirs publics admettent d'exonérer la plus-value qui pourrait être alors réalisée par le propriétaire de l'immeuble lors de la procédure. Toutefois, l'exonération s'applique sous les mêmes conditions et limites qu'en matière d'expropriation. Le cédant doit ainsi remployer l'intégralité du prix pour l'acquisition, la construction, la reconstruction ou l'agrandissement d'un ou plusieurs immeubles dans un délai de 12 mois à compter de la date de perception du prix (BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 200 Rép. min. n° 21007 : JO Sénat Q, 20 avr. 2006, p. 1129).

3° Bien faisant l'objet d'un droit de délaissement

En 2006, l'administration fiscale a été amenée à préciser que l'exonération réservée aux opérations d'expropriation était applicable, dans les mêmes conditions, aux plus-values réalisées par les particuliers ayant exercé le droit de délaissement prévu aux articles L. 152-2 (ancien article L. 123-17) et L. 311-2 du code de l'urbanisme dans les conditions prévues aux articles L. 230-1 et

Copyright © 2025 Légavox.fr - Tous droits réservés

suivants du même code (Rép. min. n° 90579 : JOAN Q, 27 juin 2006, p. 6834).

Cette doctrine fiscale a été officialisée dans le cadre de la loi de finances rectificative pour 2017. A cette occasion, le législateur a étendu l'exonération liée au droit de délaissement à celui mis en œuvre en cas de décision de sursis à statuer sur un permis de construire ou une autorisation d'utiliser le sol (C. urb., art. L. 424-1 in fine), ainsi que dans le cas de mise en demeure de la collectivité territoriale ou de l'EPCI d'acquérir les immeubles situés dans le périmètre d'un plan de prévention des risques technologiques (PPRT) et soumis à des contraintes de travaux imposées par le plan (C. envir., art. L. 515-16-3, I).

B- Condition tenant à l'indemnité de remploi ou au prix de cession

1- Indemnité ou prix de cession à remployer

L'indemnité qui doit être remployée s'entend de celle représentative de la valeur de cession du bien exproprié. Il n'y a pas lieu de prendre en considération les indemnités qui ont en principe pour objet de compenser les préjudices subis par la dépossession (indemnités pour trouble de jouissance, pour perte de loyers, de frais de déménagement de l'exproprié...) (BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 70).

Le prix de cession qui doit être remployé est celui défini à l'article150VA du CGI (BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 75).

2- Remploi intégral

Le remploi doit porter sur l'intégralité de l'indemnité ou du prix de cession. L'administration répute la condition satisfaite si 90 % de l'indemnité ou du prix est effectivement remployé (BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 80). Lorsque l'expropriation ou la cession résultant de l'exercice du droit de délaissement porte sur un bien indivis, la condition de remploi intégral s'apprécie individuellement au niveau de chaque coïndivisaire. Le fait que l'un des indivisaires ne remplisse pas la condition de remploi intégral est sans incidence sur la situation des autres coïndivisaires (BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 100).

NB : la prévision du remploi intégral dans le texte même de l'article 150 U, II, 4° du CGI est destiné à contrer la jurisprudence du Conseil d'État qui avait admis que le remploi partiel de l'indemnité ouvre au contribuable une exonération partielle (CE, 9 févr. 2001, n° 195745 : RJF n° 4/2001, n° 494).

3- Objet du remploi

Doctrine : BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 110 à 150

L'indemnité (ou le prix de cession en cas d'exercice du droit de délaissement) peut être utilisée pour l'acquisition, la construction, la reconstruction ou l'agrandissement d'un ou de plusieurs immeubles. L'affectation des biens objet du remploi est sans importance.

Lorsque le remploi est effectué dans des travaux de reconstruction, la nature des travaux est considérée au regard de la jurisprudence du Conseil d'État en matière de revenus fonciers ou

Copyright © 2025 Légavox.fr - Tous droits réservés

d'impôts locaux. Les travaux doivent en outre avoir nécessité l'obtention d'un permis de construire ou le dépôt de la déclaration préalable prévue par le code de l'urbanisme. Sous les mêmes conditions, l'exonération s'applique lorsque l'indemnité ou le prix de cession est affecté à des travaux d'agrandissement, c'est-à-dire à des travaux ayant pour effet d'accroître le volume ou la surface habitable des locaux existants (surélévation). En revanche, la plus-value n'est pas exonérée en cas de remploi de l'indemnité ou du prix de cession dans des travaux d'amélioration, à moins que ceux-ci soient indissociables des travaux de construction ou de reconstruction.

L'exonération s'applique lorsque l'indemnité (ou le prix de cession) est affectée à l'acquisition de droits relatifs à un immeuble, que ceux-ci soient indivis ou démembrés. L'acquisition de parts de personnes morales ou l'apport de l'indemnité à une personne morale n'est pas considérée comme un remploi (CAA Versailles, 1re ch., 2 déc. 2010, n° 09VE02933).

En principe, le bien acquis en remploi doit se situer en France.

Toutefois, pour se conformer au droit communautaire, notamment à la règle de libre circulation des personnes, le ministre de l'économie a précisé que l'exonération est également accordée, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, lorsque le remploi de l'indemnité d'expropriation porte sur un immeuble situé dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale (Rép. min. n° 103716 : JOAN Q, 23 août 2011, p. 9087). Cette solution paraît logique puisque, conformément au principe de non-discrimination, les ressortissants de ces mêmes territoires bénéficient inversement de la plupart des exonérations applicables aux résidents comme celle prévue en matière d'expropriation (CGI, art. 244 bis A, II, 1°).

4- Délai de remploi

Doctrine : BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 180

Il est désormais de 12 mois à compter de la perception du prix de cession, ou de l'indemnité ou de son solde si elle est versée par fractions successives.

L'administration admet que le remploi soit effectué avant la réalisation de l'expropriation ou avant la cession résultant de l'exercice du droit de délaissement, ou les paiements y afférents, à la condition que l'achat soit motivé par la perspective de cette expropriation ou de l'exercice du droit de délaissement (BOI-RFPI-PVI-10-40-60, 170).

Computation des 12 mois en cas de construction, reconstruction ou d'agrandissement Seules les opérations de construction, de reconstruction ou d'agrandissement, qui sont effectivement engagées avant l'expiration du délai de 12 mois ouvrent droit au bénéfice de l'exonération. Dans ce délai, le contribuable doit donc être en mesure de justifier :

- Qu’il est propriétaire du terrain destiné à servir d'assiette à la construction, reconstruction ou à l'agrandissement ;
- Le terrain peut figurer dans le patrimoine du contribuable avant l'expropriation ou l'exercice du droit de délaissement.
- Qu’un contrat d'architecte a été conclu en prévoyant la réalisation d'une construction, d'une reconstruction ou d'un agrandissement dont le coût prévisionnel est au moins égal au montant de l'indemnité ou du prix de cession à remployer. Si l'indemnité ou le prix de

Copyright © 2025 Légavox.fr - Tous droits réservés

cession est affecté en partie à l'acquisition du terrain, le coût du terrain et des constructions, reconstructions ou agrandissements doit être comparé au montant de l'indemnité ;
- Que des engagements ont été pris à l'égard des entrepreneurs (devis approuvé et contrat d'entreprise).

C- Restitution de la taxe de publicité foncière

La taxe départementale de publicité foncière sur les acquisitions amiables faites antérieurement à la déclaration d'utilité publique peut être restituée (CGI, art. 1962).

Enfin, toutes les opérations assimilables à une expropriation sont également exonérées, à savoir les acquisitions de terrains effectuées en vertu d'un plan d'alignement, les actes concernant l'établissement de servitudes prévues par la législation en vigueur sur l'électricité et le gaz, les opérations de résorption de l'habitat insalubre entraînant une expropriation et les actes relatifs aux terrains communaux (CGI, art. 1045, II et 1046).

Copyright © 2025 Légavox.fr - Tous droits réservés