

# Bulletin Contentieux fiscal

Actualité législative, réglementaire et jurisprudentielle

Rivière  
Avocats  
Associés

## Cession de la résidence principale : le bénéfice de l'exonération de la plus-value de cession est loin d'être acquise sans justificatifs probants

La notion de résidence principale constitue un enjeu important pour le contribuable puisque de cette qualification dépendra l'application de l'exonération de l'article 150-U-II-1° du CGI. Cette question continue de faire l'objet de nombreux contentieux notamment ceux relatifs aux conséquences d'une libération des lieux avant la cession.

### APPRECIATION DE LA NOTION DE RESIDENCE PRINCIPALE

#### Le principe d'exonération pour la cession de résidence principale

La plus-value réalisée lors de la vente du logement, constituant la résidence principale du vendeur au jour de la vente est **exonérée** d'impôt sur le revenu (article 150-U-II-1° du CGI). L'enjeu est donc de déterminer les cessions portant sur la résidence principale.

La loi ne pose aucun critère d'appréciation de la résidence principale.

Pour l'administration fiscale, la résidence principale s'entend de la résidence **habituelle** (où le propriétaire habite la majeure partie de l'année) et **effective** (il doit y résider réellement, et pas de manière temporaire) au jour de la cession.

Lorsqu'un doute subsiste, il appartient au contribuable de prouver, par tout moyen, que le logement vendu est sa résidence principale.

#### Contrôle rigoureux et pragmatique du juge

Ne sont pas considérés comme indices suffisamment probants :

- Une attestation du maire, des relevés d'assurance-maladie, des fiches de remboursement de soins ([CAA Marseille, 10/12/2013, 11MA01939](#)) ;
- L'inscription sur les listes électorales de la commune ou la mention du logement comme résidence principale sur les déclarations de revenus lorsque les propriétaires détiennent un autre appartement et lorsqu'il n'existe pas de réel écart de consommation en électricité et en eau entre les deux logements ([CAA Nantes, 10/03/2016, 14NT01750](#)).

Mais la preuve d'une occupation effective peut être apportée par des factures d'électricité, de téléphone, d'assurance d'habitation, corroborées par les attestations des deux derniers maires de la commune et du notaire ([CE, 10/04/2015, 367015](#)).

### LES CONSEQUENCES D'UNE LIBERATION DES LIEUX AVANT LA CESSION

#### Le principe d'appréciation au jour de la cession

Le propriétaire doit occuper le logement jusqu'**au jour de la cession**. L'exonération ne s'applique donc pas aux ventes portant sur des immeubles qui, au jour de la cession, sont loués, occupés gratuitement par des membres de la famille du propriétaire ou par des tiers ou bien qui sont inoccupés.

Toutefois, la doctrine prévoit que la cession d'un bien inoccupé reste exonérée si le bien a été occupé par le vendeur jusqu'à sa mise en vente, et si la cession intervient dans un **délai normal** sous réserve qu'il n'ait pas été loué ou mis à disposition de tiers dans ce délai.

#### Contrôle pragmatique du juge

Le juge contrôle en fait en s'intéressant aux **motifs de la cession**, aux **caractéristiques de l'immeuble**, au **contexte économique et réglementaire** et aux **diligences** effectuées par le contribuable pour mener à bien cette vente dans les meilleurs délais (CE, 7/05/2014, 356328).

Un **délai de 22 mois entre la mise en vente d'un bien et sa vente effective** ne fait pas nécessairement obstacle à l'exonération de la plus-value au titre de la résidence principale dès lors qu'en raison des circonstances, ce délai n'est pas anormal (CE, 7/05/2014, 356328 ; CAA Paris 03/05/2017, 16PA03412).

## Imposition des plus-values de cession immobilières

Les plus-values de cession immobilières sont taxées au taux de 19%. S'y ajoutent 15,50% au titre des prélèvements sociaux : soit une imposition globale de **34,5%**.

### Cas des non résidents au jour de la vente de la résidence (mais résidents lors de la mise en vente)

La doctrine relative à la taxation des plus-values pour les non résidents indique que « *La non résidence fiscale s'apprécie au jour de la cession* » (BOI-RFPI-PVINR-10-10-2015-0701). L'imposition d'un non résident au jour de la cession relève alors de l'article 244 bis A du CGI, l'exonération de l'article 150 U-II-1° du CGI ne s'appliquant pas.

Néanmoins, cette position est contestable au regard de la jurisprudence applicable. C'est ce qui ressort d'un arrêt de la CAA de Paris du 2 février 2016 n°15PA01016 : l'exonération de l'article 150 U-II-1° du CGI a été refusée à des non résidents au seul motif qu'ils n'établissaient pas avoir accompli les diligences nécessaires pour mener à bien la vente dans les meilleurs délais et non au motif qu'ils étaient non résidents au jour de la cession.

### Responsabilité de l'Etat du fait d'une taxation erronée

L'appréciation des motifs ayant conduit à un délai de vente très long de la résidence principale peut constituer une faute engageant la responsabilité de l'Etat qui pourra être condamné en réparation du préjudice subi (TA Besançon 18-12-2015 no1400721).

Ont participé à ce bulletin :

Vianney Rivière  
Avocat associé

Marie-Bénédicte Rivière-Pain  
Avocat

Magali Dupuy  
Avocat

Contact : [mbp@riviereavocats.com](mailto:mbp@riviereavocats.com)