



Vianney Rivière



Olivier Denis



Emmanuelle Pouts
Saint Germé



Thibault
du Réau



Cédric Vermuse

Cession d'un droit de surélévation : quelle plus-value à payer ?

La plus-value dégagée à l'occasion de la cession d'un droit de surélévation, dans le cadre d'un immeuble en copropriété ou d'une maison individuelle, bénéficie d'un régime fiscal spécifique d'exonération.

Cette opération appelle en pratique une attention particulière tant au regard des modalités de calcul de la plus-value que du bénéfice du régime d'exonération prévu par la législation fiscale.

Les modalités de calcul de la plus-value

Ces modalités de calcul supposent de déterminer, outre le redevable de l'impôt, les prix d'acquisition et de cession retenus pour les besoins du calcul de l'impôt sur la plus-value.

Le redevable

En pratique, deux cas de figure peuvent se présenter :

- Cas d'un droit de surélévation portant sur un immeuble en copropriété : s'agissant d'un droit accessoire aux parties communes ([article 3 de la loi du 10 juillet 1965](#)), les redevables légaux de l'imposition correspondante sont, compte tenu de la transparence fiscale de la copropriété, les copropriétaires pris individuellement à hauteur de leurs droits dans les parties communes.
- Cas d'un droit de surélévation portant sur un bien privatif tel une maison individuelle : le redevable est le propriétaire du bien.

Le prix de cession

La détermination du prix de cession ne pose pas de difficulté. Il s'agit du prix stipulé à l'acte, tel que convenu entre les parties. Seule une insuffisance de prix caractérisée pourrait être remise en cause par l'administration.

Lorsque le droit porte sur un immeuble en copropriété, l'[article 16-1 de la loi du 10 juillet 1965](#) prévoit pour mention que le prix de cession se divise de plein droit entre les copropriétaires dans les lots desquels figuraient ces parties communes et proportionnellement à la quotité de ces parties afférentes à chaque lot.

Le prix d'acquisition

La question opérationnelle la plus complexe est la suivante : Comment déterminer, pour chaque propriétaire ou copropriétaire, le prix d'acquisition du droit de surélévation cédé ?

L'exercice est périlleux en l'absence de toute préconisation de la part de l'administration fiscale. **Si retenir une valeur nulle ne semble pas réaliste, une ventilation du prix d'acquisition du lot initial semble s'imposer afin d'extraire une valeur résiduelle du droit cédé.**

Dans une copropriété, cette évaluation sera nécessairement différente pour chaque copropriétaire selon le prix de son lot, les tantièmes de copropriété correspondants ou encore la date d'acquisition.

En tout état de cause, la valorisation retenue doit être cohérente et pouvoir être justifiée en cas de contrôle.

Les modalités d'exonération de l'impôt sur la plus-value

Les différents redevables peuvent cependant bénéficier d'un régime d'exonération sous réserve du respect de certaines conditions.

Une exonération réservée aux cédants ne relevant pas de l'IS

Cette exonération, prévue par l'article [150 U, II-9° du CGI](#), ne peut bénéficier qu'aux cédants personnes physiques ou sociétés relevant des [articles 8 à 8 ter du CGI](#) non-passibles de l'impôt sur les sociétés.

Le local à construire doit être destiné exclusivement à l'habitation

Le texte prévoit que le cessionnaire **doive s'engager à « réaliser et à achever exclusivement des locaux destinés à l'habitation dans un délai de quatre ans à compter de la date d'acquisition ».**

La réalisation d'un local d'habitation par surélévation d'un immeuble s'entend de la création d'un logement neuf au sens des dispositions des articles [R. 111-1 à R. 192-4 du Code de la construction et de l'habitation \(CCH\)](#).

Les nouveaux locaux peuvent ainsi indifféremment constituer :

- soit une unité d'habitation distincte des locaux existants ;
- soit l'agrandissement par adjonction de pièces supplémentaires à un logement existant.

Il résulte de ces dispositions que l'exonération ne peut trouver à s'appliquer lorsque les locaux réalisés sont des locaux à usage mixte ou autre que l'habitation.

Quelques précisions

Droit de surélévation : définition

Le **droit de surélévation** est un droit réel d'édifier une construction prolongeant verticalement les façades d'un immeuble préexistant tout en rehaussant le faîtage du toit.

Dispositif temporaire

Instauré en 2011, ce régime devait initialement s'appliquer aux cessions réalisées entre le 1^{er} janvier 2012 et 31 décembre 2014. Il a ensuite été prorogé jusqu'au 31 décembre 2024. Une nouvelle prorogation est attendue.

Droit de surélévation et copropriété

S'agissant des immeubles détenus en copropriété, le droit de surélévation constitue en principe un droit accessoire aux parties communes, et appartient à chacun des copropriétaires à concurrence de leur quote-part dans les parties communes.

Dès lors, la décision de surélever le bâtiment et la cession du droit correspondant doit faire l'objet d'une approbation en assemblée générale de copropriété.

La sanction en cas de non-respect des engagements du cessionnaire

En cas de manquement à ses engagements, outre la remise en cause de l'exonération obtenue, le cessionnaire est redevable d'une amende d'un montant égal à 25 % de la valeur de cession du droit de surélévation.

Exonération permanente en cas de prix de cession inférieur à 15 000 €

Dans l'hypothèse où l'exonération étudiée ne s'appliquerait pas, une exonération de la plus-value pourrait malgré tout s'envisager sous le bénéfice de l'article 150 U II 6° du CGI, lequel prévoit une exonération distincte lorsque le prix de cession est inférieur ou égal à 15 000 €. Dans le cadre d'une copropriété, ce montant s'apprécie au regard de la quote-part de chaque copropriétaire et non la valeur totale du droit cédé.

Rédacteurs: Maxime Casas, Océane Nau.