

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTOI-10-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

ENR - Mutations de propriété à titre onéreux d'immeubles autres que les échanges - Régimes applicables aux immeubles destinés à l'habitation et aux garages

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Mutations de propriété à titre onéreux d'immeubles

Titre 1 : Mutations autres que les échanges

Chapitre 3 : Régime applicable aux immeubles destinés à l'habitation et aux garages

Sommaire :

I. Le tarif applicable aux acquisitions d'immeubles destinés à l'habitation et aux garages

II. La détermination de l'assiette taxable

A. L'assiette peut être réduite à concurrence d'un abattement accordé par les conseils généraux

1. Application d'un abattement général

a. Champ d'application de l'abattement

b. Conditions d'application de l'abattement

1° Délibération du conseil général

2° Engagement d'affectation

2. Application d'un abattement limité aux biens situés dans les zones de revitalisation rurale

a. Immeubles concernés

b. Conditions d'application

B. L'assiette peut, sous certaines conditions, être réduite en cas de première cession à titre onéreux d'une construction nouvelle

1. Champ d'application de l'abattement applicable en cas de première cession à titre onéreux d'une construction nouvelle

a. Biens concernés

1° Immeubles acquis neufs ou en état futur d'achèvement.

2° Date d'acquisition des biens

3° Affectation de l'immeuble

4° Non-cumul des dispositions de l'article 793-2-4° du CGI et l'article 1055 bis du CGI avec les réductions prévues en matière d'impôt sur le revenu.

b. Mutations concernées

2. Modalités d'application de l'exonération de droits de mutation à titre onéreux

a. Conditions d'application de l'abattement applicable en cas de première cession à titre onéreux d'une construction nouvelle

1° L'immeuble cédé ne doit pas avoir fait l'objet d'une transmission à titre gratuit depuis son acquisition

2° L'acquéreur doit prendre l'engagement de ne pas affecter l'immeuble à un autre usage que l'habitation pendant une durée minimale de trois ans à compter de la date de l'acte d'acquisition

b. Liquidation des droits de mutation à titre onéreux

3. Obligations des parties

a. Obligations déclaratives des parties dans l'acte

b. Pièces Justificatives

III. Déchéance de ces régimes de faveur.

1

Les acquisitions d'immeubles destinés à l'habitation sont soumises au taux de droit commun, toutefois le législateur a institué deux dispositifs qui ont vocation à réduire l'assiette taxable et qui prennent la forme d'un abattement :

- l'abattement visé à l'article 1594 F ter du CGI susceptible d'être accordé par le conseil général,

- l'abattement prévu à l'article 1055 bis du CGI applicable, sous certaines conditions, aux premières cessions de construction nouvelle.

I. Le tarif applicable aux acquisitions d'immeubles destinés à l'habitation et aux garages

10

Conformément aux dispositions combinées de l'article 683 du CGI et l'article 1594 D du CGI, les mutations à titre onéreux d'immeubles à usage d'habitation et de garages sont soumises au taux de droit commun de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement.

Il convient d'ajouter à ce taux la taxe additionnelle perçue au profit des communes (CGI, art. 1584) ou du fonds de péréquation départemental (CGI, art. 1595 bis) ainsi que le prélèvement pour frais d'assiette, de recouvrement, de dégrèvements et de non-valeurs prévu à l'article 1647-V du CGI. .

Conformément au deuxième alinéa de l'article 1594 D du CGI, les conseils généraux ont, dans une certaine limite, la faculté de modifier le taux de droit commun.

Par ailleurs, l'article 1043 A du CGI, qui prévoit la réduction de moitié des droits de mutation exigibles en Guyane, ne s'applique pas aux mutations passibles du droit prévu à l'article 1594 D du CGI.

II. La détermination de l'assiette taxable

20

La taxe de publicité foncière ou le droit d'enregistrement exigible sur les mutations à titre onéreux d'immeubles d'habitation et de garages (et la taxe additionnelle) sont liquidés sur le prix exprimé dans l'acte ou sur la valeur vénale réelle de l'immeuble si elle est supérieure, dans les conditions prévues ci-avant (cf. [BOI-ENR-DMTOI-10-10-20](#)).

30

Toutefois, conformément aux dispositions prévues à l'[article 1594 F ter du CGI](#), les conseils généraux ont la possibilité d'instituer un abattement sur l'assiette de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement en faveur des acquisitions d'immeubles d'habitation et de garages, étant observé que ces conseils généraux peuvent limiter leur décision d'instituer l'abattement aux acquisitions portant sur des immeubles d'habitation ou de garages situés dans les zones de revitalisation rurale définies à l'[article 1465 A du CGI](#).

40

Enfin, conformément aux dispositions de l'[article 1055 bis du CGI](#), la première cession à titre onéreux des immeubles acquis neufs ou en état futur d'achèvement par acte authentique signé entre le 1^{er} juin 1993 et le 31 décembre 1994 inclus, qui ont été exclusivement affectés à l'habitation principale pendant une durée minimale de 5 ans au jour de la mutation, bénéficie, sous certaines conditions, d'une exonération partielle de droit de mutation à titre onéreux qui prend la forme d'un abattement, dont le montant est fixé à l'[article 1055 bis du CGI](#), sur l'assiette de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement.

Il est précisé que les abattements prévus à l'[article 1594 F ter du CGI](#) et l'[article 1055 bis du CGI](#) peuvent, le cas échéant, se cumuler.

A. L'assiette peut être réduite à concurrence d'un abattement accordé par les conseils généraux

50

L'[article 1594 F ter du CGI](#) offre aux conseils généraux la possibilité d'accorder deux types d'abattement.

1. Application d'un abattement général

a. Champ d'application de l'abattement

60

L'abattement prévu à l'[article 1594 F ter du CGI](#) concerne les acquisitions :

- d'immeubles ou de fractions d'immeubles destinés à être affectés à l'habitation, à la condition que l'acquéreur prenne l'engagement de ne pas les affecter à un usage autre pendant une durée minimale de trois ans à compter de la date de l'acte d'acquisition ;

- de terrains ou de locaux à usage de garages, à la condition que l'acquéreur prenne l'engagement de ne pas affecter les terrains ou locaux à une exploitation à caractère commercial ou professionnel pendant une durée minimale de trois ans à compter de la date de l'acte d'acquisition.

b. Conditions d'application de l'abattement

1° Délibération du conseil général

70

L'application de l'abattement est subordonnée à une délibération expresse du conseil général qui doit en fixer le montant. Cette délibération doit être prise dans les délais prévus à l'[article 1594 E du CGI](#). L'[article 1594 F ter du CGI](#) encadre le montant de l'abattement susceptible d'être accordé

80

L'adoption de l'abattement par le conseil général a pour effet de réduire, à due concurrence du montant de cet abattement, l'assiette de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement.

L'abattement concerne toutes les mutations d'immeubles ou de fractions d'immeubles affectés à l'habitation et toutes celles de terrains ou de locaux à usage de garages, qui sont situés sur le territoire du département qui l'a institué.

Il se cumule, le cas échéant, avec celui prévu à l'[article 1055 bis du CGI](#).

Il est appliqué sur le prix stipulé dans l'acte, augmenté des charges imposées à l'acquéreur ou sur la valeur vénale du bien si elle est supérieure.

Il ne concerne pas, en revanche, la taxe additionnelle communale qui est liquidée sur le montant brut de l'assiette du droit de mutation avant l'application de l'abattement voté par le conseil général.

La liste des départements ayant institué l'abattement sans limitation est accessible sur le site « [impôts.gouv.fr](#) » ([professionnels](#)-[accès spécialisés](#)-[notaires](#) et [géomètres experts](#)).

2° Engagement d'affectation

90

Pour obtenir le bénéfice de l'abattement visé à l'[article 1594 F ter du CGI](#), l'acquéreur doit prendre l'engagement d'affecter à l'habitation les immeubles ou fractions d'immeubles faisant l'objet de la mutation pendant une durée minimale de trois ans à compter de la date de l'acte d'acquisition.

100

L'application littérale du texte conduirait l'administration à refuser le bénéfice de la taxation réduite dans le cas où l'engagement n'est pas inclus dans l'acte d'acquisition. Il a cependant été décidé, par mesure de tempérament, de permettre à l'acquéreur de réparer cette omission dans un acte complémentaire soumis au droit fixe. La restitution de l'excédent de taxe perçu lors de l'acquisition peut alors être accordée dans le délai de réclamation prévu à l'[article R*196-1 du LPF](#). Bien entendu, c'est la date de l'acte d'acquisition, et non celle de l'acte complémentaire, qui sert de point de départ au délai de trois ans imparti par l'[article 1594 F ter du CGI](#). Par suite, la restitution de la taxe ne peut

intervenir que si l'intéressé justifie que les biens n'ont pas été affectés à un autre usage que l'habitation depuis la date de l'acte d'acquisition.

2. Application d'un abattement limité aux biens situés dans les zones de revitalisation rurale

110

L'article 1594 F ter avant dernier alinéa du CGI donne aux conseils généraux la possibilité d'instituer un abattement sur l'assiette de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement applicable aux acquisitions d'immeubles à usage d'habitation ou de garages en limitant le bénéfice aux seules mutations qui portent sur des biens situés dans les zones de revitalisation rurale définies à l'article 1465 A du CGI.

a. Immeubles concernés

120

Le bénéfice de l'abattement prévu à l'article 1594 F ter du CGI peut être limité par les conseils généraux aux acquisitions d'immeubles qui sont situés dans les zones de revitalisation rurale.

130

Sont concernées par ce dispositif, les acquisitions d'immeubles mentionnés à l'article 1594 F ter du CGI, c'est-à-dire, d'immeubles ou de fractions d'immeubles destinés à être affectés à l'habitation ou de terrains ou de locaux à usage de garages.

140

Le bénéfice du dispositif est subordonné à la condition que les biens acquis soient situés dans les zones de revitalisation rurale définies à l'article 1465 A du CGI, qui prévoit des exonérations temporaires de cotisation foncière des entreprises en faveur d'opérations réalisées dans ces zones.

b. Conditions d'application

150

Comme lorsqu'il est applicable à toutes les acquisitions d'immeubles entrant dans le champ d'application de l'article 1594 F ter du CGI, l'application de l'abattement dont le bénéfice est limité aux seules mutations à titre onéreux de biens situés dans les zones de revitalisation rurale est subordonnée à une délibération du conseil général qui doit en fixer le montant. Cette délibération doit être prise dans les délais prévus à l'article 1594 E du CGI.

160

L'adoption de l'abattement par le conseil général a pour conséquence de réduire, à due concurrence, l'assiette de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement applicable aux acquisitions portant sur des immeubles ou des fractions d'immeubles à usage d'habitation ou sur des terrains ou locaux à usage de garages, qui sont situés dans les zones de revitalisation rurale.

L'abattement est appliqué sur le prix stipulé dans l'acte augmenté des charges imposées à l'acquéreur ou sur la valeur vénale du bien si elle est supérieure. Il ne concerne pas la taxe additionnelle communale qui est liquidée sur le montant brut de l'assiette du droit de mutation avant application de l'abattement.

Les conseils généraux ont la possibilité, par des délibérations spécifiques, d'instituer l'abattement général prévu aux quatre premiers alinéas de l'article 1594 F ter du CGI et d'en limiter éventuellement le champ d'application conformément aux dispositions de l'article 1594 F ter alinéa 5 du CGI.

170

Cela étant, les deux dispositifs en cause sont exclusifs l'un de l'autre. Ils ne peuvent être adoptés tous les deux par un même conseil général et, par suite, coexister dans un même département.

Dans l'hypothèse où un conseil général adopte l'abattement général prévu aux quatre premiers alinéas de l'article 1594 F ter du CGI, celui-ci s'applique à toutes les mutations concernées quelle que soit la situation des biens dans le département, y compris dans les zones de revitalisation rurale. En revanche, en cas d'adoption de l'abattement limité conformément aux dispositions du cinquième alinéa de l'article 1594 F ter du CGI, celui-ci ne s'applique qu'aux acquisitions portant sur des biens sis dans les zones de revitalisation rurale du département.

B. L'assiette peut, sous certaines conditions, être réduite en cas de première cession à titre onéreux d'une construction nouvelle

1. Champ d'application de l'abattement applicable en cas de première cession à titre onéreux d'une construction nouvelle

a. Biens concernés

180

Il s'agit des immeubles acquis neufs ou en état futur d'achèvement, par acte authentique signé entre le 1er juin 1993 et le 31 décembre 1994, qui ont été exclusivement affectés à l'habitation principale pendant une durée minimale de cinq ans au jour de leur première transmission, et pour lesquels l'acquéreur n'a pas bénéficié des réductions d'impôt prévues en matière d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement immobilier dans les départements et autres collectivités françaises d'outre-mer (CGI, art. 199 undecies A).

1° Immeubles acquis neufs ou en état futur d'achèvement.

190

Un immeuble neuf est un immeuble achevé mais qui n'a fait l'objet d'aucune utilisation depuis sa construction.

Un immeuble acquis en l'état futur d'achèvement est celui pour lequel la déclaration d'achèvement des travaux prévue par la réglementation de l'urbanisme est déposée à la mairie postérieurement à la date d'acquisition.

Le présent dispositif ne s'applique ni aux terrains à bâtir, ni aux parts de sociétés de gestion ou d'investissement (SCI, SCPI, SII).

En revanche, il s'applique aux parts des sociétés mentionnées à l'[article 1655 ter du CGI](#) dont les associés sont réputés être directement propriétaires des logements correspondant à leurs droits dans la société.

Enfin, il est admis que le régime de faveur s'applique aux opérations portant sur des immeubles ayant fait l'objet d'une rénovation lourde ou de réhabilitation exceptionnelle achevés avant le 1er juillet 1994 et acquis entre le 1er juin 1993 et le 31 décembre 1994 sous le régime de la TVA immobilière.

Remarque : Ces opérations qui impliquent la reprise totale ou importante des structures intérieures, parfois assorties d'addition de construction ou de modification des aspects extérieurs de l'immeuble peuvent être, sur le plan fiscal, assimilées à de véritables opérations de construction.

2° Date d'acquisition des biens

200

Les immeubles acquis neufs visés par la loi sont ceux qui font l'objet d'une acquisition par acte authentique, signé entre le 1er juin 1993 et le 31 décembre 1994 inclus.

Les immeubles acquis en état futur d'achèvement visés par la loi sont ceux pour lesquels la déclaration d'achèvement des travaux est déposée avant le 1er juillet 1994 à la mairie de la commune sur le territoire de laquelle l'immeuble a été édifié.

Le régime de faveur n'est pas applicable aux immeubles construits ou rénovés par leur propriétaire ou par un tiers pour le compte de ce dernier et qui ne font pas l'objet d'une acquisition en tant qu'immeuble bâti.

3° Affectation de l'immeuble

210

L'[article 1055 bis-2° du CGI](#) limite l'application du régime de faveur aux immeubles qui, lors de leur première transmission à titre onéreux, auront été exclusivement affectés de manière continue à l'habitation principale pendant une durée minimale de cinq ans à compter de leur acquisition ou de leur achèvement, s'il est postérieur.

Le délai de cinq ans se décompte de quantième à quantième selon les règles de calcul des délais applicables en matière de droits d'enregistrement (cf. [BOI-ENR-DG-40-10-40](#)).

La notion d'habitation principale doit s'entendre comme en matière d'impôt sur le revenu ou d'impôts directs locaux (cf. [BOI-IF-TH-20-20](#)).

Il s'agit donc, d'une manière générale, du logement dans lequel le contribuable réside habituellement et effectivement avec sa famille.

Sont également retenues comme étant affectées à l'habitation principale les dépendances immédiates du logement (caves, greniers, terrasses, buanderies, etc.).

L'exemption s'étend aux terrains sur lesquels sont édifiées les nouvelles constructions à concurrence d'une superficie de 2 500 m² s'il s'agit d'une maison individuelle et à concurrence de la superficie couverte par les constructions, leurs cours et jardins, s'il s'agit d'un immeuble collectif.

La condition d'affectation à l'habitation principale peut être remplie par l'acquéreur lui-même ou par toute autre personne qui bénéficie d'une autorisation d'occuper le logement, à la condition que cette dernière en fasse son habitation principale (location, mise à la disposition gratuite d'un membre de la famille de l'acquéreur...).

Dès lors, ne peuvent être regardés comme affectés à l'habitation principale :

- les locaux à usage industriel, commercial ou professionnel ;
- les logements servant de résidences secondaires ;
- les garages et emplacements de stationnement ; il est admis toutefois que ces biens bénéficient du régime de faveur s'ils ont été acquis et sont cédés dans le même acte que le logement lui-même ;
- les logements inoccupés. Dans ce dernier cas, la condition d'affectation de l'immeuble sera toutefois considérée comme remplie si la période d'inoccupation correspond aux délais d'usages locaux nécessaires à la mise en location des biens.

4° Non-cumul des dispositions de l'article 793-2-4° du CGI et l'article 1055 bis du CGI avec les réductions prévues en matière d'impôt sur le revenu.

220

L'exonération ne s'applique pas aux immeubles pour lesquels l'acquéreur a bénéficié des réductions d'impôt pour investissement immobilier visées à l'article 199 undecies ancien du CGI et l'article 199 undecies A du CGI.

b. Mutations concernées

230

Le dispositif prévu à l'article 1055 bis du CGI s'applique à la première cession à titre onéreux depuis l'acquisition originaire d'immeubles visés aux §180 à 220.

Dans le cas où la première mutation à titre onéreux n'aurait pas bénéficié de l'exonération, le bénéfice de l'exemption n'est pas reportable sur les mutations ultérieures des mêmes biens.

2. Modalités d'application de l'exonération de droits de mutation à titre onéreux

240

L'article 1055 bis du CGI prévoit une exonération partielle de droits de mutation à titre onéreux qui prend la forme d'un abattement sur l'assiette, pour le calcul des droits afférents à la première cession à titre onéreux de biens visés à l'article 793-2-4° du CGI.

Par cessions à titre onéreux, il convient d'entendre les ventes, les échanges, les apports à titre onéreux, les adjudications, les datations en paiement.

a. Conditions d'application de l'abattement applicable en cas de première cession à titre onéreux d'une construction nouvelle

250

Outre les conditions déjà examinées aux [§ 180 à 240](#), la mesure de faveur est subordonnée au respect des deux conditions suivantes :

1° L'immeuble cédé ne doit pas avoir fait l'objet d'une transmission à titre gratuit depuis son acquisition

260

Il n'est donc pas possible de bénéficier successivement pour un même immeuble de l'exonération de droits de mutation à titre gratuit et de l'abattement visé à l'[article 1055 bis du CGI](#).

2° L'acquéreur doit prendre l'engagement de ne pas affecter l'immeuble à un autre usage que l'habitation pendant une durée minimale de trois ans à compter de la date de l'acte d'acquisition

270

La durée de cet engagement est indépendante de celle de l'obligation d'affectation de l'immeuble à l'habitation principale de l'acquéreur ou de l'occupant prévue à l'[article 1055 bis-2° du CGI](#). Elle s'y ajoute.

b. Liquidation des droits de mutation à titre onéreux

280

L'abattement s'applique sur l'assiette des droits, c'est-à-dire le prix stipulé dans l'acte ou la valeur vénale de l'immeuble si elle est supérieure, soumise au droit d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière.

L'abattement visé à l'[article 1055 bis du CGI](#) est un abattement global, attaché à la valeur totale de l'immeuble. Dès lors, en cas de cession d'une quote-part de l'immeuble, l'abattement s'applique au prorata de la valeur des droits indivis ou démembrés cédés par rapport à la valeur totale de l'immeuble.

Il se cumule, le cas échéant, avec l'abattement sur l'assiette de la taxe applicable aux mutations à titre onéreux d'immeubles à usage d'habitation que les conseils généraux ont la faculté d'instituer dans leur département ([CGI, art 1594 F ter](#) ; cf. [§ 40 et suivants](#)).

3. Obligations des parties

290

L'article 294 E de l'annexe II au CGI fixe les obligations des parties.

a. Obligations déclaratives des parties dans l'acte

300

Les actes de cession à titre onéreux comprenant des biens mentionnés à l'article 793-2-4° du CGI doivent comporter les mentions suivantes :

- outre les références de la publication de l'acte d'acquisition du bien, telles qu'elles sont prévues à l'article 32 alinéa 2 du décret n° 55-1350 du 14 octobre 1955 pris pour l'application du décret du 4 janvier 1955 modifié portant réforme de la publicité foncière, la date d'acquisition des biens, l'identité des parties ainsi que les nom, qualités et résidence du rédacteur de l'acte ;
- la déclaration que l'immeuble a été exclusivement affecté de manière continue à l'habitation principale à compter de son acquisition ou de son achèvement s'il est postérieur et ce, pendant une période minimale de cinq ans ;
- l'affirmation que le cédant n'a pas bénéficié pour cet immeuble des réductions d'impôt prévues à l'article 199 undecies A du CGI ;
- l'engagement par l'acquéreur de maintien à l'habitation mentionné à l'article 1055 bis 3° du CGI.

b. Pièces Justificatives

310

Lors de leur dépôt à la formalité, les actes de cession à titre onéreux doivent être appuyés d'une copie de la déclaration d'achèvement des travaux mentionnée à l'article 793-2-4° du CGI.

III. Déchéance de ces régimes de faveur.

320

En cas de non-respect de l'engagement d'affectation à l'habitation souscrit dans le cadre de l'article 1594 F ter du CGI ou dans le cadre de l'article 1055 bis du CGI, l'acquéreur est tenu d'acquitter le complément de taxe de publicité foncière ou de droits d'enregistrement et de frais d'assiette, de recouvrement, de dégrèvements et de non-valeurs dont l'acquisition a été dispensée, augmentés de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI.

330

En cas de déchéance du régime prévu à l'article 1055 bis du CGI, l'allégement fiscal accordé est remis en cause, en totalité ou en partie.