

VEILLE FISCALE – Septembre 2021 : EXONERATION DE DROITS DE SUCCESSION & MONUMENTS HISTORIQUES, EXONERATION DE PLUS-VALUE LIEE A LA RESIDENCE PRINCIPALE & SECONDAIRE, DUALISME DU RECOURS HIERARCHIQUE, ISF/IFI & IMPOSITION DISTINCTE DES EPOUX

Du 1^{er} au 30 septembre 2021

1. Exonération de la première cession « résidence secondaire » : des précisions bienvenues

La plus-value réalisée au titre de la première cession d'un logement autre que la résidence principale est exonérée sous la condition 1^o que le cédant n'ait pas été propriétaire de sa résidence principale au cours des quatre années précédant la cession et 2^o que le prix de cession soit réemployé à l'acquisition ou la construction d'un logement qu'il affecte à son habitation principale.

Statuant sur un recours en excès de pouvoir visant les commentaires administratifs du dispositif, le Conseil d'État a précisé que la détention par le cédant d'un droit démembré ou d'un droit indivis sur le bien qu'il a élu comme résidence principale fait obstacle à l'exonération de la plus-value réalisée lors de la première cession d'un logement autre que la résidence principale ([CE, 15 juillet 2021 n° 453490](#)).

Il est donc impossible de bénéficier de cette exonération, par exemple, pour racheter les droits indivis de ses cohéritiers en vue d'élire domicile dans l'immeuble que l'on aura recueilli par voie successorale.

Par ailleurs, la Cour administrative d'appel de Paris vient de rappeler ([CAA Paris, 22 septembre 2021 n°19PA04162](#)) que :

- la circonstance que le cédant ait acquis sa résidence principale avant la cession, au moyen d'un prêt relais, ne fait pas obstacle au bénéfice de l'exonération de la plus-value (confirmation de la tolérance administrative publiée au BOFIP),
- mais que l'exonération est en tout état de cause subordonnée à la mention, dans l'acte de vente, d'un certain nombre de précisions, dont la fraction du prix de cession destinée au emploi et le montant de la plus-value exonérée.

[CE, 15 juillet 2021 n° 453490](#) ; [CAA Paris, 22 septembre 2021 n°19PA04162](#)

2. Exonération de droits de succession sur les monuments historiques : tarder n'est pas déchoir

Les immeubles qui sont « *pour l'essentiel classés ou inscrits* » au titre des monuments historiques, ainsi que les meubles « *qui en constituent le complément historique ou artistique* » sont, à l'occasion de la succession de leur propriétaire, exonérés de droits de mutation à titre gratuit sous plusieurs conditions :

- que les héritiers concluent avec l'administration une convention à durée indéterminée prévoyant le maintien dans l'immeuble des meubles exonérés et leurs conditions de présentation, les modalités d'accès du public, ainsi que les conditions d'entretien des biens exonérés ;
- que soit remise au service des impôts compétent une copie de cette convention dans le délai prévu pour l'enregistrement de la déclaration de succession (soit 6 mois lorsque l'auteur est décédé en France métropolitaine).

L'héritier d'un château ayant déposé tardivement la déclaration de succession, et cette dernière n'étant de surcroît accompagnée que d'un projet de convention, l'administration fiscale lui avait

refusé le bénéfice de l'exonération des droits de mutation. Pour en savoir plus, consultez notre brève sur le sujet [ici](#).
[CAA de Douai, 16 septembre 2021 n°19DA02608](#)

3. Plus-value immobilière et résidence principale : responsabilité du notaire en cas de connaissance de fausses informations contenues dans l'acte

Pour rappel, l'article 150 U-II du CGI prévoit une exonération d'impôt sur la plus-value réalisée à l'occasion de la cession de la résidence principale du vendeur.

En l'espèce, un contribuable a cédé, par acte authentique, deux lots d'un ensemble immobilier à une SCI. L'acte mentionnait que le bien constituait la résidence principale du vendeur et qu'en conséquence, la vente était exonérée d'impôt sur la plus-value. Après s'être fait redresser par le fisc qui a remis en cause l'exonération, le vendeur a assigné en responsabilité le notaire en charge de la vente afin que ce dernier indemnise le préjudice résultant du redressement subi. Il lui reproche le fait d'avoir mentionné dans l'acte que le bien constituait sa résidence principale alors qu'il lui avait informé avoir déménagé depuis plus d'un an.

La Cour d'appel prend une décision de rejet au motif que le vendeur est à l'origine de son redressement fiscal et qu'il ne peut l'imputer à une faute des notaires lesquels n'ont pas un devoir de conseil absolu à leur charge.

La Cour de Cassation, dans son arrêt du 22 septembre 2021, censure le raisonnement de la Cour d'appel et rappelle que, en application de l'article 1240 du code civil, le notaire rédacteur d'acte doit mentionner les coordonnées des parties, conformément aux éléments dont il a connaissance. En l'espèce, alors qu'il résultait de l'instruction que les notaires avaient connaissance avant la vente de la fausseté de l'affirmation selon laquelle le bien constituait à cette date la résidence principale du cédant, la cour d'appel a violé le texte susvisé.

[Cour de cassation, 22 septembre 2021, n° 19-23.506](#)

4. Procédure fiscale - Le dualisme du recours hiérarchique consacré par le Conseil d'État: l'un lié au déroulement du contrôle, le second lié au bien-fondé des rectifications

La possibilité d'effectuer un recours hiérarchique n'est pas issue de la loi, mais provient de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, opposable à l'administration en vertu de l'article L. 10, alinéa 4 du CGI.

Cette charte prévoit deux recours hiérarchiques intervenant à des moments et pour des objets distincts :

- le premier recours peut intervenir pendant le déroulement et lors de la conclusion de la vérification, donc avant la proposition de rectification, il doit alors porter sur l'exécution même de la procédure de vérification.

- le second recours peut intervenir après la réponse de l'administration aux observations du contribuable suite à la proposition de rectification, il doit alors porter sur le bienfondé des rectifications notifiées.

Le Conseil d'État n'avait, pendant longtemps, pas connu d'affaire portant sur un recours hiérarchique antérieur à la proposition de rectification, il n'avait ainsi pas encore repris le dualisme porté par la charte.

Un arrêt du CE de mars 2021 consacre explicitement ce dualisme, en établissant que la garantie est ouverte à deux moments distincts : d'abord pendant la procédure pour les difficultés affectant le déroulement du contrôle, puis après la réponse de l'administration aux observations du contribuable pour ce qui a trait au bienfondé des rectifications envisagées. Pour en savoir plus, consultez notre brève sur le sujet [ici](#).

5. ISF/IFI – Pour bénéficier de l'imposition distincte, la réalité et l'effectivité de la vie séparée des époux l'emportent sur la résidence déclarée aux impôts

Pour rappel, l'article 885-A du CGI prévoyait que « les couples mariés font l'objet d'une imposition commune » à l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF). Par exception toutefois, les époux pouvaient faire l'objet d'une imposition distincte lorsqu'ils :

- (i) étaient séparés de bien et ne vivaient plus sous le même toit ;
- ou (ii) étaient en instance de séparation de corps ou de divorce et étaient autorisés à avoir des résidences séparées.

Ces dispositions ont été en tout point reprises par l'article 982 du CGI à propos de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI).

Ainsi, lorsque les époux rentrent dans l'une ou l'autre de ces exceptions, chacun d'entre eux doit déclarer à l'ISF/IFI ses biens et droits immobiliers imposables, ainsi que ceux de ses enfants mineurs dont il détient l'administration légale des biens.

Dans sa décision en date du 31 août 2021, la CA d'Aix-en-Provence a précisé les éléments de preuves recevables que l'époux demandeur de l'imposition distincte à l'ISF doit apporter pour caractériser la résidence séparée des époux, et a jugé que le fait que les déclarations fiscales mentionnaient une adresse commune n'empêchait pas d'apporter une preuve contraire. Pour en savoir plus, consultez notre brève sur le sujet [ici](#).

[Arrêt de la Cour d'appel d'Aix-en-Provence du 31 août 2021, n° 18/18315](#)



Marie-Bénédicte Rivière-Pain
Avocat



Bérénice Binazet
Avocat



Lydie Bientz
Juriste