

La revente des terres après acquisition des plantations

Les plantations seules peuvent également faire l'objet de cession ou de transmission, en dehors d'un bail rural ou d'un droit de superficie, par le biais simplement d'un rachat des plantations par le propriétaire (§1), ou d'une transmission à titre gratuit des plantations (§1).

§1 – Le vendeur non exploitant

La revente des terres après acquisition des plantations soulève des enjeux pour le revendeur non exploitant en termes de plus-value, notamment s'agissant de sa détermination (A), mais également en matière de droits d'enregistrement (B).

A – La non-application de la détermination du montant des plus-values par référence au prix d'acquisition

Lorsqu'il s'agit de déterminer la plus-value réalisée, au moment d'une vente, il convient de regarder le prix d'acquisition, et de le comparer avec le prix de vente. Dans le cadre d'une acquisition des plantations, par le bénéfice de l'accession, à la fin du bail rural, il n'y a pas eu de vente, et il y a encore moins de prix de vente. Toutefois, il y a une indemnité versée au preneur sortant dans le cadre de l'article L. 411-69 du Code rural et de la pêche maritime. Cette indemnité recouvre les améliorations réalisées par le preneur au cours du bail rural. La question est en l'espèce de savoir si ce montant d'indemnité peut être pris en compte dans la détermination du prix d'acquisition. En effet, nous pourrions ainsi ajouter cette indemnité au prix d'acquisition du terrain, considérant que le total forme le prix d'acquisition. Le Code général des impôts nous précise que « *Le prix d'acquisition est le prix effectivement acquitté par le cédant, tel qu'il est stipulé dans l'acte, étant précisé que ce prix s'entend de l'existant et des travaux dans le cas d'une acquisition réalisée selon le régime juridique de la vente d'immeuble à rénover¹* ». Or, dans notre cas d'acquisition par accession, nous n'avons pas d'acte portant prix d'acquisition. La solution semblerait être apportée par le Bulletin Officiel des Finances Publiques (BOFIP). Ce dernier nous indique qu'en cas de « *cession ultérieure d'un bien immobilier reçu par accession, il convient de considérer que le prix d'acquisition comprend : - le prix d'acquisition du terrain. Celui-ci s'entend du prix effectivement payé pour son acquisition ou, en cas d'acquisition par voie de mutation à titre gratuit (succession ou donation), de la valeur vénale réelle au jour de la mutation ; - le prix de revient des constructions reçues par le bailleur²* ». Si cela semblerait nous apporter la solution, le BOFIP n'évoque malheureusement que le cas des constructions, il n'évoque ni les ouvrages, ni les plantations. Et le paragraphe suivant anéanti l'approche car il n'évoque une fois de plus que les constructions. En effet, le BOFIP poursuit la démonstration en précisant que « *dans le cas où le contrat prévoit que le transfert de propriété des constructions s'effectue moyennant le versement d'une indemnité au preneur en fin de bail ou lors de sa résiliation anticipée, le prix ou la valeur d'acquisition du terrain est augmenté du montant de l'indemnité ainsi versée ou du prix de revient du preneur des constructions s'il est supérieur* ». Il n'est donc pas possible de retenir une détermination de la valeur par le prix d'acquisition.

De la même manière, il ne sera pas possible de retenir la méthode de détermination par la minoration du prix de cession issue de l'article 41 duovicies H, annexe III, lequel définit une liste limitative des frais pouvant être supportés par le vendeur à l'occasion de la cession³. Ces frais viennent alors en déduction du prix de cession. Or, à la lecture des différents frais, aucun n'apparaît correspondre à l'indemnité versée

¹ Article 150 VB du Code général des impôts.

² BOI-RFPI-PVI-20-10-20-10.

³ Ces frais sont les suivants :

« 1° Des frais versés à un intermédiaire ou à un mandataire ;

2° Des frais liés aux certifications et diagnostics rendus obligatoires par la législation en vigueur au jour de la cession ;

3° Des indemnités d'éviction versées au preneur par le propriétaire qui vend le bien loué libre d'occupation ;

4° Des honoraires versés à un architecte à raison de travaux permettant d'obtenir un accord préalable à un permis de construire ;

5° Des frais exposés par le vendeur d'un immeuble en vue d'obtenir d'un créancier la mainlevée de l'hypothèque grevant cet immeuble ».

par le bailleur vers le preneur au titre des améliorations réalisées, dont les plantations. La doctrine semble ne pas faire correspondre l'indemnité due au titre de l'article L. 411-69 du Code rural et de la pêche maritime avec les indemnités d'éviction.

Les deux méthodes susvisées étant inopérantes à permettre la détermination du montant de la plus-value, il demeure néanmoins l'hypothèse d'une majoration du prix d'acquisition.

B – La détermination de la plus-value par la majoration du prix d'acquisition

En premier lieu, il convient d'aborder l'applicabilité de l'article 150 VB du Code général des impôts, lequel dispose que « *le prix d'acquisition est, sur justificatifs, majoré : 1° De toutes les charges et indemnités mentionnées au deuxième alinéa du I de l'article 683⁴* ». Encore faut-il en l'espèce que l'indemnité pour amélioration prévue au titre de l'article L. 411-69 du Code rural et de la pêche maritime, soit une indemnité au sens de l'article précité. Le Code général des impôts n'apporte aucune solution à cette interrogation. Toutefois, Afin d'obtenir une réponse quant à cette qualification éventuelle, il est nécessaire de se reporter au BOFIP. En effet, le BOFIP⁵ précise que « *seules les dépenses de construction, de reconstruction, d'agrandissement ou d'amélioration peuvent venir en majoration du prix d'acquisition* ». La même note du BOFIP ajoute que les « *travaux qu'il convient de prendre en compte pour la détermination des plus-values immobilières sont définis de la même manière que ceux déductibles ou non, pris en compte pour la détermination du revenu foncier imposable* ». Dès lors, il faudrait, s'agissant des travaux, se reporter à ceux pris en compte dans la détermination du revenu foncier imposable. En outre, s'agissant des dépenses d'amélioration, cette même note renvoi à une seconde note⁶, ainsi qu'à l'article 31 du Code général des impôts, spécifiquement au titre des immeubles ruraux. Or, cet article renvoi précisément aux charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu net. A ce titre, sont exclues « *les dépenses d'amélioration afférentes aux propriétés non bâties et effectivement supportées par le propriétaire⁷* ». Mais la seconde note du BOFIP va plus loin, nous précisant que les frais d'arrachage et de replantation de vignes sont déductibles en tant que dépenses d'amélioration déductibles du revenu net foncier. Et encore plus loin, en précisant clairement que l'indemnité issue de l'article L. 411-69 du Code rural et la pêche maritime peut être déduite si elle a pour objet de couvrir des dépenses d'amélioration qui auraient été admises en déduction si elles avaient été supportées par le bailleur. Précisons qu'en l'espèce, si la déduction de l'indemnité a déjà été réalisée, elle ne pourra pas être réalisée à l'occasion de la vente du terrain assorti des plantations. Toutefois, aucun texte ne précise les conséquences d'une renonciation par le preneur à son indemnité, laquelle est valable⁸, sur cette déductibilité.

Si la vente des plantations par un propriétaire non exploitant force à s'interroger sur des les conséquences fiscales, la question est également intéressante s'agissant d'une vente par un propriétaire exploitant.

⁴ Article 150 VB II 1° du Code général des impôts.

⁵ BOI-RFPI-PVI-20-10-20-20 – Détermination de la plus-value brute.

⁶ BOI-RFPI-SPEC-10 – RFPI - Revenus fonciers – revenus spéciaux – propriétés rurales.

⁷ Article 31 c quater du Code général des impôts.

⁸ Cass. Soc., 3 mai 1967.