

15ème législature

Question N° : 13940	De Mme Laurianne Rossi (La République en Marche - Hauts-de-Seine)	Question écrite
Ministère interrogé > Économie et finances		Ministère attributaire > Économie et finances
Rubrique > impôt sur la fortune immobilière	Tête d'analyse > IFI et régime de l'usufruit en matière de succession	Analyse > IFI et régime de l'usufruit en matière de succession.
Question publiée au JO le : 06/11/2018 Réponse publiée au JO le : 16/04/2019 page : 3573 Date de renouvellement : 12/02/2019		

Texte de la question

Mme Laurianne Rossi attire l'attention de M. le ministre de l'économie et des finances concernant les différents régimes de comptabilisation de la valeur d'un bien grevé d'un usufruit dans le patrimoine des contribuables, suite au projet de loi de finances pour 2018 instituant l'impôt sur la fortune immobilière (IFI). Le principe préexistant à l'IFI, assis sur le régime de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), prévoyait que la valeur des biens imposables à cet impôt sur le capital, lorsqu'ils étaient grevés d'un usufruit, soit intégrée en pleine propriété et dans le seul patrimoine de l'usufruitier. Désormais, l'article 968 du code général des impôts prévoit que les biens grevés d'un usufruit d'origine légale soient comptabilisés respectivement dans les patrimoines des nu-proprétaires et des usufruitiers, dans les proportions fixées par l'article 669 du code général des impôts. En revanche, les dispositions cumulées des articles 968 du code général des impôts et 1094-1 du code civil, prévoient le maintien du principe antérieur avec la déclaration en pleine propriété du bien par l'usufruitier, lorsque l'usufruit ne résulte pas d'une application de la loi mais d'une convention entre particuliers. Ainsi, un parent usufruitier continuera à déclarer seul, au titre de l'IFI, la valeur de la pleine propriété d'un bien dont il aura reçu l'usufruit par testament, dans le cadre d'une donation simple ou d'une donation au dernier vivant. Par conséquent, elle souhaite appeler son attention sur la différence de traitement née de l'introduction d'un régime spécifique pour les biens dont l'usufruit résulte de dispositions législatives, parallèlement au maintien du régime de pleine propriété pour les usufruitiers d'un bien reçu par dispositions conventionnelles.

Texte de la réponse

En vertu de l'article 968 du code général des impôts (CGI), pour l'application de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI), les actifs mentionnés à l'article 965 du CGI grevés d'un usufruit, d'un droit d'habitation ou d'un droit d'usage accordé à titre personnel sont, en principe, compris dans le patrimoine de l'usufruitier ou du titulaire du droit, pour leur valeur en pleine propriété. Ce principe tire les conséquences des règles du droit civil selon lesquelles l'usufruitier est tenu d'assumer les charges afférentes aux biens dont il a la jouissance. Le nu-proprétaire, qui ne tire pour sa part aucun revenu ou avantage immédiat des biens qu'il possède, n'a en contrepartie rien à déclarer au titre de l'IFI. Toutefois, à condition, pour l'usufruit, que le droit constitué ne soit ni vendu ni cédé à titre gratuit par son titulaire, ces actifs grevés de l'usufruit ou du droit d'usage ou d'habitation sont compris, respectivement, dans les patrimoines de l'usufruitier ou du nu-proprétaire suivant les proportions fixées par l'article 669 du CGI, notamment, lorsque la constitution de l'usufruit résulte de l'application : - de l'article 757 du code civil ; - de l'article 767 du code civil, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2001-1135 du 3 décembre 2001 relative aux droits du

conjoint survivant et des enfants adultérins et modernisant diverses dispositions de droit successoral ; - de l'article 1094 du code civil, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2006-728 du 23 juin 2006 portant réforme des successions et des libéralités ; - de l'article 1098 du code civil. En revanche, les biens dont la propriété est démembrée en application d'autres dispositions, notamment de l'article 1094-1 du même code, ne peuvent faire l'objet de cette imposition répartie. L'ensemble de ces règles est commenté au Bulletin officiel des impôts : BOI-PAT-IFI-20-20-30-10. Ces dispositions reprennent les principes qui régissaient déjà les règles en vigueur à l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF). Ainsi que l'a jugé le Conseil constitutionnel dans sa décision n° 2017-758 DC du 28 décembre 2017, la différence de traitement instituée par ces règles repose sur une différence de situation, selon que l'usufruit est soit constitué par détermination de la loi, soit procède d'une convention ou d'un testament. Elle résulte de la volonté du législateur de faire peser sur l'usufruitier la charge de l'impôt sur la fortune immobilière lorsque celui-ci était le plein propriétaire initial du bien immobilier et que le démembrement procède de sa volonté, et, au contraire, de faire peser cette charge sur l'usufruitier et le nu-propiétaire à hauteur de la valeur de l'usufruit et de la nue-propiété dans les autres situations.