



15ème législature

Question N° : 39881	De M. Romain Grau (La République en Marche - Pyrénées-Orientales)	Question écrite
Ministère interrogé > Économie, finances et relance		Ministère attributaire > Économie, finances et relance
Rubrique >taxe sur la valeur ajoutée	Tête d'analyse >TVA applicable - Démembrement de propriété	Analyse > TVA applicable - Démembrement de propriété.
Question publiée au JO le : 29/06/2021 Réponse publiée au JO le : 16/11/2021 page : 8319		

Texte de la question

M. Romain Grau attire l'attention de M. le ministre de l'économie, des finances et de la relance sur le régime de TVA applicable aux démembrements de propriété intervenant *ab initio*. Les commentaires administratifs publiés au bulletin officiel des finances publiques - impôts référencé BOI-TVA-IMM-10-30, aux paragraphes 190 et suivants, admettent que, lorsque la propriété d'un immeuble donne lieu à un démembrement en raison de la cession à un tiers de l'usufruit ou de la nue-propriété, le nu-propriétaire puisse transmettre, sous certaines conditions, le droit à déduction dont il est privé (la nue-propriété étant regardée comme n'étant pas affectée à une activité économique imposable) au bénéfice de l'usufruitier. Dans un souci de neutralité, cette possibilité a été étendue aux démembrements de propriété intervenant *ab initio* par une réponse ministérielle en date du 2 avril 2019 (n° 17425), sous réserve notamment que le nouveau nu-propriétaire ait la qualité d'assujetti à la TVA. S'agissant de l'extinction de l'usufruit, les mêmes commentaires publiés au paragraphe 200 du bulletin officiel des impôts précité précisent que, dès lors que cette extinction intervient dans le délai de vingt années comprenant celle au cours de laquelle la taxe a été supportée par le nu-propriétaire, la réunion dans les mains de celui-ci de la pleine propriété par suite de l'extinction de l'usufruit peut donner lieu à une régularisation positive de la taxe d'amont dans les conditions précisées au 4° du 1 du III de l'article 207 du CGI si l'immeuble est alors utilisé à des opérations ouvrant droit à déduction. Le paragraphe 220, relatif à la cession de l'usufruit par le propriétaire, précise que l'usufruitier doit régulariser la taxe déduite si l'usufruit s'éteint avant le terme de vingt années comprenant celle au cours de laquelle il aura exercé son droit à déduction et que, symétriquement, si cet événement intervient dans le propre délai de vingt ans du nu-propriétaire depuis son acquisition (ou sa livraison à soi-même) et que les conditions en sont réunies, celui-ci pourra bénéficier d'une régularisation (positive) à raison de la TVA ayant alors grevé le prix de l'immeuble et à proportion du nombre d'années restant à courir. Le paragraphe 230, relatif à la cession de la nue-propriété par le propriétaire, précise quant à lui que la taxe déduite par l'usufruitier fera s'il y a lieu l'objet d'une régularisation et qu'il en va de même, symétriquement, pour le plein propriétaire. La réponse ministérielle précitée ne contient, quant à elle, aucune précision sur les conséquences de l'extinction de l'usufruit dans un cas de démembrement de propriété intervenant *ab initio*. Partant, il lui demande de bien vouloir confirmer, dans l'hypothèse d'un démembrement de propriété intervenant *ab initio*, et conformément aux commentaires susmentionnés, que lors de l'extinction de l'usufruit avant le terme de vingt années, l'usufruitier peut transmettre, dans des conditions analogues à celles prévues au 3 du III de l'article 207 de l'annexe II au CGI, le droit à déduction de la TVA régularisée par lui (que ce soit au titre de la constitution du droit d'usufruit ou de travaux) au bénéfice du nu-propriétaire et que ce dernier, dès lors qu'à partir de cette date il utilise le bien à la réalisation d'opérations imposables ouvrant droit à déduction, bénéficie, d'une part, d'un droit à déduction de la TVA transférée par l'usufruitier, et, d'autre part, d'une déduction

complémentaire, dans les conditions précisées au 4° du 1 du III de l'article 207 du CGI, de la TVA initialement encourue par lui au titre de l'acquisition du droit de nue-propiété et de la quote-part de travaux éventuellement financée par lui pour la période de régularisation restant à courir au jour de l'extinction de l'usufruit. Enfin, il lui demande de bien vouloir confirmer que les règles mentionnées ci-avant relatives à l'extinction de l'usufruit ont vocation à s'appliquer lorsque le nu-propiétaire, n'ayant aucune autre activité, acquiert la nue-propiété d'un immeuble en vue de l'affecter, après extinction de l'usufruit, à une activité imposable ouvrant droit à déduction.

Texte de la réponse

Lorsque la propriété d'un immeuble donne lieu à un démembrement en raison de la cession à un tiers de l'usufruit ou de la nue-propiété, la nue-propiété doit être regardée comme n'étant pas affectée à une activité économique imposable (bulletin officiel des finances publiques - impôts référencé BOI TVA-IMM-10-30, paragraphe 190). Cette situation est exclusive de l'exercice du droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) afférente à la valeur de ce droit. Ainsi, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) grevant l'acquisition de la nue-propiété de l'immeuble n'est pas déductible par le nu-propiétaire. Pour autant, dans un objectif de neutralité, la doctrine fiscale admet, dans certaines conditions, que le nu-propiétaire puisse « transférer » à l'usufruitier son droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) grevant la nue-propiété. À cet égard, il importe que le nu-propiétaire ait lui-même la qualité d'assujéti à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), que le droit réel que constitue la nue-propiété soit immobilisé chez son propriétaire et, enfin, que l'usufruitier, qui doit également immobiliser ses droits portant sur l'usufruit de l'immeuble, utilise ce dernier pour les besoins d'opérations ouvrant droit à déduction. Par réponse ministérielle datée du 2 avril 2019 (n° 17425), il a été admis que ces commentaires avaient également vocation à s'appliquer lorsqu'un démembrement de propriété intervient ab initio, c'est à dire lorsqu'un immeuble fait l'objet de la cession concomitante de son usufruit et de sa nue-propiété à des acquéreurs distincts, sous réserve que les conditions de fond précitées pour sa mise en œuvre soient réunies. Par ailleurs, si elle intervient dans le délai de régularisation de vingt années prévu au 3 du II de l'article 207 de l'annexe II au code général des impôts (CGI), la réunion dans les mains du nu-propiétaire de la pleine propriété par suite de l'extinction de l'usufruit temporaire doit donner lieu à une régularisation par l'usufruitier d'une fraction de la taxe qu'il a pu déduire au titre de l'acquisition de l'usufruit et de l'acquisition de la nue-propiété dans le cadre de la procédure de transfert précitée. L'usufruitier est également tenu, le cas échéant, d'opérer une régularisation de la taxe déduite au titre de dépenses immobilisées qu'il aurait, le cas échéant, supportée pendant la durée de l'usufruit temporaire. Cette régularisation s'opère au prorata du nombre d'années restant à courir jusqu'au terme de la période de régularisation de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) déduite, dans les conditions de droit commun précisées au 4° du 1 du III de l'article 207 de l'annexe II au code général des impôts (CGI). Dans cette situation et dans la mesure où de son côté, le nu-propiétaire, devenu plein propriétaire, affectera l'immeuble à des opérations ouvrant droit à déduction et l'inscrira en immobilisation, il est confirmé qu'il pourra déduire une fraction de la taxe ayant initialement grevé l'acquisition de l'usufruit du bien, de sa nue-propiété et le cas échéant des dépenses immobilisées précitées, selon la procédure de transfert du droit à déduction prévue par les dispositions du 3 du III de l'article 207 de l'annexe II au code général des impôts (CGI) (cf, paragraphes 130 et suivants du BOI-TVA-DED-60-20-10). À cette fin, l'usufruitier devra délivrer au nouveau titulaire de la pleine propriété une attestation mentionnant le montant de la taxe que ce dernier est en droit de déduire en application des dispositions de l'article 271 du code général des impôts (CGI), de l'article 273 du code général des impôts (CGI) et de l'article 206 de l'annexe II au même code. Toutefois, si à l'extinction de l'usufruit temporaire, le nu-propiétaire qui obtient la pleine et entière propriété du bien, poursuit l'activité locative soumise à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à laquelle l'usufruitier affectait auparavant l'immeuble, les dispositions de l'article 257 bis du code général des impôts (CGI) ont vocation à s'appliquer, de sorte que l'usufruitier pourra bénéficier de la dispense de régularisation de la taxe qu'il a initialement déduite, l'ancien nu-propiétaire, devenu titulaire de la pleine propriété, étant réputé continuer la personne du cédant.