

Cessions de droits de commercialité : précisions administratives apportées sur le régime TVA applicable

Dans un rescrit publié le 9 juillet 2025 (BOI-RES-TVA-000178), l'administration fiscale précise le régime de TVA applicable aux cessions de droits de commercialité. Ce texte sécurise une pratique courante dans certaines communes soumises à autorisation de changement d'usage des locaux d'habitation, en cas de compensation exigée.

1. Rappel du contexte juridique

Dans les zones tendues, certaines municipalités, parmi lesquelles Paris, Lyon ou encore Marseille, imposent, en application de l'article L. 631-7 du Code de la construction et de l'habitation, une compensation lorsqu'un propriétaire souhaite transformer un local d'habitation en local professionnel, tel que des bureaux. Cette compensation prend la forme de la restitution, par un tiers ou par le propriétaire lui-même, d'un local professionnel transformé en habitation. Le droit de commercialité est alors « cédé » : le tiers transfère au propriétaire la possibilité de changer l'usage de son bien, à titre onéreux.

A titre indicatif, en 2024, les prix moyens du m2 de commercialité à Paris étaient très variables d'un arrondissement à un autre : à partir de 2 000 € dans le 1er arrondissement, à partir de 5 000 € dans le VIIIe. Depuis l'ordonnance n° 2005-655 du 8 juin 2005, le droit de commercialité, lorsqu'il résulte d'une autorisation de changement d'usage subordonnée à compensation, est qualifié de droit réel immobilier. L'article L. 631-7-1 du CCH précise en effet que cette autorisation est attachée au bien et non à la personne, et que les locaux offerts en compensation sont mentionnés dans l'autorisation publiée au fichier immobilier ou au livre foncier.

2. Une qualification immobilière confirmée au regard du droit fiscal

Le rescrit confirme que ces droits de commercialité doivent être assimilés à des biens corporels en vertu du 1° du 1 du I de l'article 257 du CGI, comme tous les droits réels immobiliers. Par conséquent, leur cession entre dans le champ de la TVA et suit le régime applicable aux immeubles.

Deux situations doivent être distinguées :

– si le droit se rapporte à un immeuble achevé depuis moins de cinq ans, la cession est soumise de

plein droit à la TVA ;

– si le droit se rapporte à un immeuble achevé depuis plus de cinq ans, la cession est exonérée, sauf option pour la taxation (CGI, art. 261, 5-2° et art. 260, 5° bis).

Ce régime aligne donc le traitement des cessions de droits de commercialité sur celui qui est applicable aux livraisons d'immeubles. Il importe de noter que la TVA est due sur la valeur du droit de commercialité cédé, en tant que droit réel immobilier distinct.

3. Portée de la clarification

Cette position administrative a le mérite de clarifier une situation juridique qui demeurait incertaine, faute de doctrine officielle à jour. La réponse ministérielle Martin (n° 20381, JO AN du 12 avril 1999), qui assimilait ces droits à des droits personnels échappant à la TVA, est déclarée caduque du fait de la modification législative intervenue en 2005. Elle n'avait d'ailleurs jamais été reprise au BOFiP.

Le rescrit s'inscrit dans une logique de cohérence du traitement des droits réels immobiliers, déjà bien établie en matière de TVA immobilière, et permet aux professionnels de mieux sécuriser les actes de cession de commercialité, souvent conclus dans le cadre d'opérations complexes de restructuration.

4. Conséquences pratiques

Les praticiens devront être attentifs à la date d'achèvement de l'immeuble auquel se rapporte le droit cédé pour déterminer le régime applicable. En cas d'exonération, une option pour la TVA pourra être envisagée, notamment si elle permet de récupérer la TVA amont. La clarification offerte par ce rescrit permettra ainsi aux opérateurs immobiliers d'ajuster leur analyse des flux soumis à TVA lors des opérations de changement d'usage, tout en sécurisant le traitement fiscal applicable. ■



Par **Sandra Fernandes**,
avocate associée,
LPA Law