

951

02 AVR. 2018

NOTE COMMUNE N°22 /2018

OBJET : Commentaire des dispositions de l'article 44 de la loi n°2017-66 du 18 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018 relatives à la poursuite de l'élargissement du champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

RESUME

POURSUITE DE L'ELARGISSEMENT DU CHAMP D'APPLICATION DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

En vertu de l'article 44 de la loi de finances pour l'année 2018, le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée a été élargi et ce par:

- la soumission à la taxe sur la valeur ajoutée des opérations de vente des immeubles bâtis à usage exclusif d'habitation, réalisées par les promoteurs immobiliers tels que définis par la législation en vigueur, ainsi que leurs dépendances y compris les parkings collectifs attenants à ces immeubles, au profit des personnes physiques ou au profit des promoteurs immobiliers publics.

La taxe sur la valeur ajoutée s'applique à compter du premier janvier 2018 au taux de 13%, ce taux est relevé à 19% à compter du premier janvier 2020.

Aussi, l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée a été maintenue pour les opérations de vente des logements sociaux ainsi que leurs dépendances y compris les parkings collectifs attenants à ces immeubles, financées dans le cadre des interventions du fonds de promotion du logement pour les salariés et acquis auprès des promoteurs immobiliers tels que définis par la législation en vigueur.

- la soumission à la taxe sur la valeur ajoutée du chiffre d'affaires réalisé par l'Agence foncière touristique et ce selon les taux en vigueur.

La législation fiscale en vigueur comporte des exonérations de la taxe sur la valeur ajoutée à l'instar des exonérations prévues par le tableau « A » nouveau annexé au code de la TVA ou prévues par des textes spécifiques de certaines entreprises publiques.

Dans le cadre de la concrétisation du programme de la réforme fiscale notamment en ce qui concerne l'élargissement du champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée, il a été prévu en vertu des lois de finances 2016 et 2017 la suppression de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée pour certains produits et services prévus par le tableau « A » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée à l'instar des services d'enseignement et de la formation professionnelle, de l'importation, la vente et la location des aéronefs, ainsi que la limitation des exonérations accordées à certaines entreprises publiques prévues en vertu des textes spécifiques tels que l'Agence Nationale de Protection de l'Environnement, l'Agence Nationale de Maîtrise de l'Energie et l'Agence Foncière d'Habitation.

Aussi et dans le but de l'harmonisation de la fiscalité du secteur immobilier en matière de la taxe sur la valeur ajoutée, il a été prévu en vertu de la loi de finances pour l'année 2017 :

- la consécration de la soumission à la taxe sur la valeur ajoutée des opérations de vente de lots de terrains effectuées par les promoteurs immobiliers qu'ils soient lotis ou non et ce nonobstant le caractère occasionnel ou habituel desdites opérations de vente.

- la soumission à la taxe sur la valeur ajoutée du chiffre d'affaires réalisé par l'Agence foncière d'habitation.

De même et dans la poursuite de cette démarche, l'article 44 de la loi n°2017-66 du 18 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018 a comporté des dispositions relatives à la poursuite de l'élargissement du champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée, et ce par la soumission à la taxe sur la valeur ajoutée des opérations de vente des immeubles bâtis à usage exclusif d'habitation et leurs dépendances, réalisés par les promoteurs immobiliers d'une part et la suppression de l'exonération de ladite taxe au titre des services réalisés par l'Agence Foncière Touristique d'autre part.

La présente note a pour objet de rappeler la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2017 et de commenter les nouvelles dispositions en la matière.

I. La législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2017

1. Les ventes des immeubles bâtis réalisées par les promoteurs immobiliers

Bénéficiaire de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée en vertu des dispositions du numéro 53 du paragraphe I du tableau « A » nouveau annexé au code de la taxe sur la valeur ajoutée, les opérations de vente des immeubles bâtis à usage exclusif d'habitation, réalisées par les promoteurs immobiliers tels que définis par la législation en vigueur, ainsi que leurs dépendances y compris les parkings collectifs attenants à ces immeubles, au profit des personnes physiques ou au profit des promoteurs immobiliers publics.

Toutefois sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée au taux de 18% les opérations de vente des immeubles bâtis à usage commercial, administratif ou professionnel. Le promoteur immobilier est par conséquent assujéti partiellement à la TVA.

2. Les services et les acquisitions des entreprises publiques :

L'article 32 de la loi de finances pour l'année 2016 a supprimé l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée au titre :

- des services effectués par et pour le compte de l'Agence Nationale de Protection de l'Environnement.
- des acquisitions locales et importées de matériels et équipements de l'Office National de l'Assainissement.
- des acquisitions locales et importées de matériels et équipements de l'Agence Nationale de Gestion des Déchets.

Aussi, l'article 23 de la loi de finances pour l'année 2017 a supprimé l'exonération de la TVA au titre :

- des acquisitions de l'Agence Nationale de Protection de l'Environnement d'équipements, matériels et produits faites sur le marché local ou à l'importation.
- des services rendus par l'Agence Foncière d'Habitation.
- des services rendus par l'Agence de Réhabilitation et de Rénovation Urbaine.
- des services rendus par l'Agence Nationale de Maîtrise de l'Energie ou pour son compte.

Sachant que les services réalisés par l'Agence Foncière Touristique bénéficient de l'exonération de la TVA et ce conformément aux dispositions de l'article 28 de la loi n°73-82 du 31 décembre 1973 relative à la loi de finances pour la gestion 1974.

II. Apport de la loi de finances pour l'année 2018

1. Les ventes des promoteurs immobiliers d'immeubles bâtis à usage exclusif d'habitation ainsi que leurs dépendances

a) Teneur de la mesure

L'article 44 de la loi de finances pour l'année 2018 a prévu la soumission à la taxe sur la valeur ajoutée des opérations de vente des immeubles bâtis à usage exclusif d'habitation, réalisées par les promoteurs immobiliers tels que définis par la législation en vigueur, ainsi que leurs dépendances y compris les parkings collectifs attenant à ces immeubles, au profit des personnes physiques ou au profit des promoteurs immobiliers publics.

b) Opérations de vente non concernées par la mesure

Les ventes par les promoteurs immobiliers des logements sociaux ainsi que leurs dépendances y compris les parkings collectifs attenant à ces immeubles, financés dans le cadre des interventions du fonds de promotion du logement pour les salariés et acquis auprès des promoteurs immobiliers tels que définis par la législation en vigueur demeurent exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée .

Aussi ne sont pas soumises à la TVA les ventes des immeubles bâtis à usage exclusif d'habitation par les personnes autres que celles qui procèdent habituellement à l'achat de ces immeubles en vue de leurs revente.

c) Les taux de la TVA appliqués aux ventes concernées par la mesure

La taxe sur la valeur ajoutée s'applique aux opérations de vente des immeubles bâtis à usage exclusif d'habitation par les promoteurs immobiliers agréés et ce au taux :

- de 13% à compter du premier janvier 2018 jusqu'au 31 décembre 2019
- de 19% à compter du premier janvier 2020

Ainsi et dans le cas du changement d'affectation des locaux destinés à l'habitation, l'acquéreur doit payer la taxe sur la valeur ajoutée due au titre de l'opération d'acquisition desdits locaux qui ont été affectés à d'autres usages et qui ont bénéficié de l'exonération de la TVA ou soumis au taux de 13% majorée des pénalités de retard exigibles conformément à la législation fiscale en vigueur.

Sachant que les ventes des immeubles bâtis à usage exclusif d'habitation réalisées par les promoteurs immobiliers non agréés conformément à la législation en vigueur demeurent soumises à la taxe sur la valeur ajoutée au taux de 19%.

d) Conséquences de l'application de la mesure

Le sous-paragraphe 6 du paragraphe IV de l'article 9 du code de la taxe sur la valeur ajoutée a prévu que les nouveaux assujettis de droit ou par option, bénéficient du droit à déduction du crédit de départ de la TVA. De ce fait et conformément auxdites dispositions, les promoteurs immobiliers agréés ne sont pas considérés des nouveaux assujettis et ils ne peuvent pas bénéficier par conséquent du droit de déduction du crédit de départ*.

2. Les services rendus par l'Agence Foncière Touristique

L'article 44 de la loi de finances pour l'année 2018 a prévu la suppression de l'exonération de la TVA au titre des opérations effectuées par l'Agence Foncière Touristique. Il s'ensuit que lesdites opérations sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée selon les taux en vigueur.

La soumission à la taxe sur la valeur ajoutée du chiffre d'affaires réalisé par l'Agence Foncière Touristique permettra la déduction de la taxe payée au titre de ses acquisitions de biens, immeubles, services et travaux.

III. Date d'entrée en vigueur des dispositions de la loi de finances pour l'année 2018

Les dispositions de l'article 44 de la loi de finances pour l'année 2018 s'appliquent à compter du premier janvier 2018, de ce fait :

- sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée à compter du premier janvier 2018 les ventes des immeubles bâtis à usage exclusif d'habitation, réalisées par les promoteurs immobiliers tels que définis par la législation en vigueur, ainsi que leurs dépendances y compris les parkings collectifs attenants à ces immeubles, au profit des personnes physiques ou au profit des promoteurs immobiliers publics.

* Cette position est confirmée par l'avis consultatif du Tribunal Administratif n° 799/2018 en date du 16 mars 2018.

Demeurent exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée, les contrats de vente ou de promesse de vente ayant acquis une date certaine au sens de l'article 450 du code des obligations et des contrats avant le premier janvier 2018.

- sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, les ventes réalisées par l'Agence Foncière Touristique, objet de contrats conclus à compter du premier janvier 2018 à l'exclusion des contrats de vente ou de promesse de vente qui remplissent les conditions de vente mentionnées dans l'article 580 du code des obligations et des contrats, conclus avant le premier janvier 2018 et ce en application des dispositions de l'article 5 du code de la TVA.

**Le Directeur Général des Etudes
et de la Législation Fiscales
Signé : Sihem Boughdiri Nemsia**

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large, stylized initial 'S' followed by a series of loops and a vertical stroke, representing the name Sihem Boughdiri Nemsia.