11 FEV 2020

REPUBLIQUE TUNISIENNE
MINISTERE DES FINANCES
Direction Générale des Etudes
et de la Législation Fiscales

271

NOTE COMMUNE N° 07/2020

OBJET : Commentaire des dispositions de l'article 45 de la loi n°2019-78 du 23 décembre 2019 portant loi de finances pour l'année 2020 relatives à l'allégement de la charge fiscale en matière des droits d'enregistrement et des droits similaires exigibles sur les acquisitions des logements et des terrains par les agents publics bénéficiaires de leurs prestations.

ANNEXES : - Annexe n° 1 : Exemples
- Annexe n° 2 : Tableau

Les dispositions de l'article 45 de la loi n°2019-78 du 23 décembre 2019 portant loi de finances pour l'année 2020 ont allégé la charge fiscale en matière des droits d'enregistrement et des droits similaires exigibles sur les acquisitions des logements et des terrains par les agents publics, à travers les offices des logements dont ils relèvent.

La présente note a pour objet de commenter lesdites dispositions.

I. Rappel de la législation en vigueur jusqu'au 31 décembre 2019

Les acquisitions des logements ou des terrains par les offices des logements des agents publics sont soumises aux droits d'enregistrement et aux droits similaires ci-après exigibles sur les ventes d'immeubles y compris les acquisitions des logements bâtis par les promoteurs immobiliers :

- 5% du prix de vente au titre du droit d'enregistrement prévu par le numéro 1 de l'article 20 du code des droits d'enregistrement et de timbre,
- 3 % du prix de vente au titre du droit pour défaut d'origine prévu par le numéro 10 de l'article 20 du même code dans le cas de non mention des références de l'enregistrement de la dernière mutation à titre onéreux ou par décès,
- 1 % du prix de vente au titre du droit d'inscription foncière prévu par l'article 26 de la loi n° 88-1980 du 31 décembre 1980 pour les immeubles immatriculés au registre foncier,
- 1 % du prix de vente au titre du droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés au registre foncier, prévu par l'article 61 de la loi de finances pour l'année 2003,
- le droit de timbre prévu par le n°1 de l'article 117 du code des droits d'enregistrement et de timbre fixé à 5 dinars par feuille de chaque copie de l'acte,
- les pénalités de retard exigibles conformément à la législation en vigueur.

La cession des immeubles acquis par lesdits offices au profit des agents publics bénéficiaires, est soumise aux mêmes droits précités. En effet ces agents publics ne peuvent pas bénéficier du régime fiscal de faveur prévu par l'article 23 bis (nouveau) de la loi n°90-17 du 26 février 1990 portant refonte de la législation relative à la promotion immobilière .

Il est à signaler que les acquisitions des offices en question des logements et des terrains ne sont pas soumises dans tous les cas en vertu des dispositions de l'article 20 bis du code des droits d'enregistrement et de timbre au droit d'enregistrement complémentaire prévu par le numéro 10 bis de l'article 20 dudit code.

II. Apport de la loi de finances pour l'année 2020

Considérant le rôle social des offices des logements des agents publics d'une part, et dans le but de consolider la transparence fiscale au titre des acquisitions des logements ou des terrains par les agents publics à travers ces offices, d'autre part, les dispositions de l'article 45 de la loi de finances pour l'année 2020 ont instauré un régime fiscal de faveur pour les transactions immobilières effectuées par les offices des logements des agents publics au profit des agents publics bénéficiaires, portant ce qui suit :

1. Au niveau des contrats conclus par les offices des logements des agents publics portant acquisition des logements et des terrains au profit des agents publics bénéficiaires

Premièrement -Soumettre les contrats relatifs aux acquisitions, par les offices, des logements construits par les promoteurs immobiliers ou autres et destinés à leur revente aux agents publics bénéficiaires ou leur location à ces derniers, ainsi que les acquisitions des terrains aménagés ou destinés à être aménagés et lotis en vue de leur revente auxdits agents publics à l'enregistrement au droit fixe de 25 dinars par page de chaque copie du contrat prévu par le numéro 12 octies de l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre .

Deuxièmement-Exonérer lesdits contrats, selon le cas, du droit proportionnel exigible au titre de l'inscription foncière ou au titre de mutation et de partage des immeubles non immatriculés au registre foncier fixé à 1% de la valeur des immeubles acquis sus-indiqués.

Lesdites dispositions ont subordonné le bénéfice des avantages fiscaux précités à l'engagement de l'office concerné dans le contrat, d'affecter les immeubles acquis aux fins indiquées par le numéro 12 octies de l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre.

Les mêmes dispositions ont prévu également la déchéance desdits avantages fiscaux en cas de manquement de l'office concerné à l'engagement pris dans le contrat soit par la cession des immeubles concernés ou par leur exploitation contrairement à l'engagement, l'office sera désormais tenu dans ce cas d'acquitter le complément des droits d'enregistrement non perçu en vertu de l'avantage, majoré des pénalités de retard exigibles conformément à la législation fiscale.

2. Au niveau des contrats portant cession des logements ou des terrains concernés aux agents publics bénéficiaires

Les dispositions du numéro 4 de l'article 45 de la loi de finances pour l'année 2020 ont expressément reconduit les avantages en matière des droits d'enregistrement prévus par la législation relative à la promotion immobilière, aux logements construits par les promoteurs immobiliers et acquis par les agents publics à travers les offices des logements des agents publics.

Par conséquent, les contrats portant cession par les offices des logements des agents publics des logements construits par les promoteurs immobiliers au profit des agents publics bénéficiaires, s'enregistrent selon le régime de faveur au droit proportionnel prévu par l'article 23 bis (nouveau) précité et fixé à 3% de la valeur du logement après déduction de 300 milles dinars sans que le droit perçu ne soit inférieur au droit fixe calculé sur la base du nombre des pages et des copies du contrat présenté à la formalité de l'enregistrement, et ce lorsque les conditions exigées sont réunies.

Il est à rappeler que le bénéfice du régime fiscal de faveur précité est subordonné à ce qui suit :

- le vendeur doit être un promoteur immobilier agréé (production d'une copie de l'arrêté d'agrément pour l'exercice de l'activité de promotion immobilière),
- le contrat objet de l'enregistrement doit être conclu dans le cadre d'une première mutation à titre onéreux,
- la production d'une copie du procès- verbal de récolement délivrée par les services de la municipalité compétente,
- la production d'une copie du certificat de conformité et de bonne exécution des travaux.

Les dispositions du numéro 5 de l'article 45 susvisé ont également prévu la liquidation du droit proportionnel d'enregistrement exigible sur les ventes des logements par les offices des logements des agents publics aux agents publics bénéficiaires réalisées en exécution des contrats de location-vente, sur la base de la valeur résiduelle de l'immeuble objet de la cession prévue dans le contrat et ce nonobstant sa valeur réelle.

Il est à signaler qu'à l'exception des deux cas mentionnés, les contrats portant cession par lesdits offices des logements ou des terrains au profit des agents publics bénéficiaires sont soumis aux droits d'enregistrement et aux droits similaires exigibles conformément à la législation en vigueur y compris le droit d'enregistrement progressif relatif à l'acquisition des terrains destinés à la construction des logements individuels prévu par le numéro 4 de l'article 20 du code des droits d'enregistrement et de timbre fixé à :

-jusqu'à 120 m² 1%
-de 120,001 m² à 300m² 2%
-de 300,001 m² à 600 m² 3%
- au delà de 600 m² 5%

III. Date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions :

Conformément aux dispositions de l'article 58 de la loi de finances pour l'année 2020, les dispositions de l'article 45 s'appliquent à partir du 1er janvier 2020, par conséquent elles s'appliquent aux contrats conclus à partir de cette date.

LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES ET DE LA LEGISLATION FISCALES

Signé : Sihem BOUGHDIRI NEMSIA



Annexe n°1
à la note commune n°07/2020

Exemple n° 1:

Supposons qu'en date du 04 janvier 2020 et par acte sous seing privé soit conclu entre l'office des logements des agents du ministère de l'éducation et un promoteur immobilier agréé un contrat de vente de 20 appartements au profit de l'office destinés à l'habitation et inscrits au registre foncier pour un prix de 150 mille dinars y compris la taxe sur la valeur ajoutée par appartement.

Ledit contrat est présenté à la formalité de l'enregistrement en date du 20 février 2020 en 06 copies, chaque copie du contrat comprend 04 pages.

Supposons aussi que l'office revende l'un des appartements au profit d'un agent public bénéficiaire au prix de revient (160 mille dinars) par acte sous seing privé conclu le 31 mars 2020 et présenté à la formalité de l'enregistrement le 25 mai 2020 en 06 copies de 04 pages chacune.

Dans ce cas les droits dus sur lesdits contrats sont liquidés comme suit :

1) Concernant le contrat d'acquisition des appartements par l'office des logements des agents du ministère de l'éducation

- Droit d'enregistrement : (25 DT x 4 pages x (6 copies -2)) = 400 DT
- Droit d'inscription foncière :exonéré
- Droit de timbre : non soumis

2) Concernant le contrat de cession de l'appartement à l'agent public bénéficiaire

Supposons que les conditions prévues par l'article 23 bis (nouveau) de la loi n°90-17 du 26 février 1990 portant refonte de la législation relative à la promotion immobilière soient remplies:

Dans ce cas, les droits exigibles sur le contrat sont comme suit :

- Droit d'enregistrement :(25 DT x 4pages x (6 copies -2)) = 400DT
- Droit d'inscription foncière : 160.000 x 1% = 1.600DT
- Droit de timbre : non soumis

Exemple n° 2:

Reprenons les données de l'exemple n°1 et supposons que le prix de l'immeuble soit égal à 400.000 dinars et que le prix de vente de l'office soit fixé à 410 mille dinars, dans ce cas les droits dus sont comme suit :

1) Concernant le contrat d'acquisition des appartements par l'office des logements des agents du ministère de l'éducation

- Droit d'enregistrement : (25 DT x 4 pages x (6 copies -2)) = 400 DT
- Droit d'inscription foncière : exonéré
- Droit de timbre : non soumis

2) Concernant le contrat de cession de l'appartement à l'agent public bénéficiaire

- Droit d'enregistrement proportionnel :
(410.000 DT – 300.000 dinars) x 3 % = 3.300 DT

- Minimum de perception au titre de droit d'enregistrement :
(25 DT x 4 pages x (6 copies -2)) = 400DT

Dans ce cas est perçu au titre du droit d'enregistrement le montant de 3.300 DT du fait qu'il est supérieur au montant du minimum de perception.

- Droit d'inscription foncière : 410.000 x 1% = 4.100DT

- Droit de timbre : (5 DT x 2 feuilles x (6 copies -2)) = 40 DT

Annexe n°2
à la note commune n°07/2020

Tableau démonstratif des droits exigibles sur les opérations immobilières réalisées par les offices des logements des agents publics et les agents publics bénéficiaires de leurs prestations

I. Les acquisitions des offices des logements des agents publics

Droits dus	Législation en vigueur au 31 décembre 2019	A partir du 1° Janvier 2020
1. Acquisition des logements auprès des promoteurs immobiliers ou autres en vue de leur revente		
Droit d'enregistrement	5% du prix d'acquisition	25 dinars par page de chaque copie de l'acte
Droit de timbre	5 dinars par feuille de chaque copie de l'acte	non soumis
Droit d'inscription fonciére ou droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés	1% du prix d'acquisition	exonéré
2. Acquisition des logements contruits par les promoteurs immobiliers ou autres en vue de les louer aux agents publics bénéficiaires		
Droit d'enregistrement	5% du prix d'acquisition	25 dinars par page de chaque copie de l'acte
Droit de timbre	5 dinars par feuille de chaque copie de l'acte	non soumis
Droit d'inscription fonciére ou droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés	1% du prix de l'acquisition	exonéré
3. Acquisition des terrains aménagés ou destinés à être aménagés et lotis		
Droit d'enregistrement	5% du prix d'acquisition	25 dinars par page de chaque copie d'acte
Droit de timbre	5 dinars par feuille de chaque copie de l'acte	non soumis
Droit d'inscription fonciére ou droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés	1% du prix d'acquisition	exonéré

II. Les acquisitions des agents publics bénéficiaires

Droits dus	Législation en vigueur au 31 décembre 2019	A partir du 1° Janvier 2020
1. Acquisition des logements contruits par les promoteurs immobiliers		
Droit d'enregistrement	5% du prix d'acquisition	Droit d'enregistrement prévu par l'article 23 bis (nouveau) de la loi relative à la promotion

Droits dus	Législation en vigueur au 31 décembre 2019	A partir du 1° Janvier 2020
		immobilière n°90-17 lorsque les conditions requises sont remplies
Droit de timbre	5 dinars par feuille de chaque copie de l'acte	Exigible pour les acquisitions d'immeubles dont le prix excéde 300.000 dinars
Droit d'inscription foncière ou droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés	1% du prix d'acquisition	Sans changement
2. Acquisition des logements non contruits par les promoteurs immobiliers		
Droit d'enregistrement	5% du prix d'acquisition	Sans changement
Droit de timbre	5 dinars par feuille de chaque copie de l'acte	Sans changement
Droit d'inscription fonciére ou droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés	1% du prix d'acquisition	Sans changement
3. Acquisition des logements loués en execution d'un contrat de location-vente		
Droit d'enregistrement	5% du prix d'acquisition	5% de la valeur résiduelle
Droit de timbre	5 dinars par feuille de chaque copie de l'acte	Sans changement
Droit d'inscription fonciére ou droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés	1% du prix d'acquisition	1% de la valeur résiduelle
4. Acquisition des logements loués en l'absence d'un contrat de location-vente		
Droit d'enregistrement	5% du prix d'acquisition	Sans changement
Droit de timbre	5 dinars par feuille de chaque copie de l'acte	Sans changement
Droit d'inscription fonciére ou droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés	1% du prix d'acquisition	Sans changement
5. Acquisition des terrains aménagés ou destinés à être aménagés et lotis pour la construction des logements		
Droit d'enregistrement	droit progressif d'enregistrement prévu par le n°4 de l'article 20 du code des droits d'enregistrement et de timbre si l'acheteur s'engage dans le contrat à construire un logement individuel .	Sans changement
Droit de timbre	5 dinars par feuille de chaque copie de l'acte	Sans changement
Droit d'inscription fonciére ou droit de mutation et de partage des immeubles non immatriculés	1% du prix d'acquisition	Sans changement