

23 JAN 2024

NOTE COMMUNE N° 05/2024

O B J E T : Commentaire des dispositions de l'article 53 de la loi de finances pour l'année 2024 relatives à la rationalisation de l'avantage fiscale accordé au titre de l'enregistrement des acquisitions de terrains destinés à la construction d'immeubles individuels à usage d'habitation.

ANNEXE : Exemples d'illustrations

Les dispositions de l'article 53 de la loi n° 2023-13 du 11 décembre 2023 portant loi de finances pour l'année 2024 ont prévu l'octroi de l'avantage de l'enregistrement au droit progressif à chaque acquéreur une seule fois au titre de la première opération d'acquisition d'un terrain.

La présente note a pour objet de commenter lesdites dispositions.

1. Rappel de la législation en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023

Conformément aux dispositions du n°4 du tarif prévu à l'article 20 du code des droits d'enregistrement et de timbre, les acquisitions de terrains destinés à la construction d'immeubles individuels à usage d'habitation bénéficient de l'enregistrement au droit progressif comme suit :

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

L'application du droit progressif est subordonnée à l'engagement de l'acheteur dans l'acte d'acquisition à construire un immeuble individuel à usage d'habitation sur le terrain objet de la vente.

L'acquéreur est déchu du bénéfice du droit progressif et il est tenu d'acquitter le complément des droits exigibles ainsi que les pénalités de retard et ce dans les cas de la cession du terrain avant la réalisation de la construction ou le changement de l'affectation du terrain acquis, telle que prévue dans l'acte d'acquisition.

La législation fiscale en vigueur en matière des droits d'enregistrement ne prévoit pas que cet avantage soit accordé qu'une seule fois, pour une seule personne ou pour un seul contrat. Il s'ensuit qu'une même personne peut bénéficier de l'enregistrement au droit progressif à chaque fois que les conditions exigibles sont remplies nonobstant le nombre des opérations immobilières qu'elle a effectuées.

2. Apport de la loi de finances pour l'année 2024

Les dispositions de l'article 53 de la loi n° 2023-13 du 11 décembre 2023 portant loi de finances pour l'année 2024 ont limité l'octroi de l'avantage de l'enregistrement au droit progressif prévu au n° 4 de l'article 20 du code des droits d'enregistrement et de timbre en une seule fois pour chaque acheteur au titre de la première opération d'acquisition d'un terrain. Par conséquent, le droit d'enregistrement proportionnel au titre des ventes immobilières fixé à 5% s'applique à la deuxième acquisition.

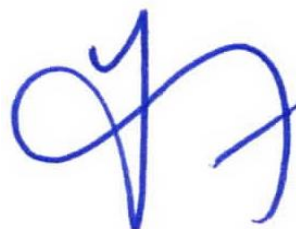
3. Date d'entrée en vigueur de la nouvelle mesure

Conformément aux dispositions de l'article 53 de la loi de finances pour l'année 2024 ladite mesure entre en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2024, et nonobstant le nombre des fois au titre desquelles l'acheteur a bénéficié de l'avantage de l'enregistrement au droit progressif jusqu'au 31 décembre 2023, les dispositions de cet article s'appliquent aux contrats :

- conclus à partir du 1^{er} janvier 2024
- ou présentés à la formalité de l'enregistrement à partir du 1^{er} janvier 2024.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES**

Signé : Yahia CHEMLALI



ANNEXE
A LA NOTE COMMUNE N°5/2024

Exemples d'illustrations

Exemple n°1 :

Supposons qu'en vertu d'un acte sous seing privé en date du 20 septembre 2023 monsieur « B » ait acquis pour la première fois la totalité du terrain objet du titre foncier n° 532 Tunis d'une superficie de 460 m² et ce moyennant un prix de 80.500 DT. L'acheteur s'est engagé de réserver ledit terrain à la construction d'un immeuble individuel à usage d'habitation.

Origine de propriété : un acte de donation non enregistré.

Ce contrat est présenté à la formalité de l'enregistrement en deux feuilles (3 pages) et 7 copies et ce en date du 26 septembre 2023.

Dans ce cas, les droits sont liquidés comme suit:

1) Droits d'enregistrement

$$80.500 \text{ DT} / 460 \text{ m}^2 = \text{soit } 175 \text{ DT le m}^2$$

- jusqu'à 120 m ² 1% :	175d X 120 m ² X 1% = 210 DT
- de 120,001 m ² à 300m ² 2%	175d X 180 m ² X 2% = 630 DT
- de 300,001 m ² à 460 m ² 3%	175d X 160 m ² X 3% = 840 DT

$$\text{TOTAL} = 1680 \text{ DT}$$

2) Droit d'origine non justifié.

$$80.500 \text{ DT} \times 3\% = 2.415 \text{ DT}$$

3) Droit d'inscription foncière

$$80.500 \text{ DT} \times 1\% = 805 \text{ DT}$$

4) Pénalités de retard : ce contrat n'est pas soumis aux pénalités de retard du fait de sa présentation à l'enregistrement dans le délai légal soit 60 jours de sa date.

5) Droit de timbre : (7 copies présentées à l'enregistrement - deux copies conservées)

$$(5 \text{ copies} \times 2 \text{ feuilles}) \times 5 \text{ DT} = 50 \text{ DT}$$

Exemple n°2 :

Reprenons les mêmes données de l'exemple n° 1 et supposons que monsieur « B » qui a déjà bénéficié de l'enregistrement au droit progressif en l'année 2023 ait conclu un contrat d'acquisition d'un terrain en date du 03 janvier 2024 qui remplit toutes les conditions exigibles.

Dans ce cas et nonobstant le bénéfice de monsieur « B » antérieurement en l'année 2023 de l'avantage de l'enregistrement au droit progressif, il peut bénéficier de l'enregistrement au droit progressif une seule fois au titre de la première acquisition effectuée après le 1^{er} janvier 2024 et il ne peut pas bénéficier de cet avantage ultérieurement.

Exemple n°3 :

Supposons que monsieur « C » se fut présenté à la recette des finances en date du 20 février 2024 pour l'enregistrement des deux contrats suivants :

- Un contrat d'achat d'un terrain objet du titre foncier n°1234 Tunis conclu en date du 2 janvier 2024 pour un prix de 350.000 dinars.
- Un contrat d'achat d'un terrain objet du titre foncier n°6547 Tunis conclu en date du 13 janvier 2024 pour un prix de 200.000 dinars.

Monsieur « C » s'est engagé au sein des deux contrats à réserver les deux lots de terrain à la construction d'un immeuble individuel à usage d'habitation.

Dans ce cas le bénéfice de l'avantage de l'enregistrement au droit progressif n'est octroyé que dans la limite d'un seul contrat et au titre de la première opération d'achat (le contrat conclu le 2 janvier 2024,) le deuxième contrat d'achat est soumis au droit d'enregistrement selon le régime du droit commun appliqué aux ventes immobilières.

Exemple n°4 :

Supposons que Monsieur et Madame « A » mariés sous le régime de la communauté des biens aient acquis un terrain inscrit au registre foncier pour un prix de 300.000 dinars en date du 14 janvier 2024, ils se sont engagés au sein du contrat de réserver ledit terrain à la construction d'un immeuble individuel à usage d'habitation.

Dans ce cas et au cas où les conditions requises sont remplies, les deux époux Monsieur et Madame « A » peuvent bénéficier chacun dans la limite de la superficie qui lui revient en propriété de l'avantage de l'enregistrement au droit progressif et ils ne peuvent pas bénéficier ultérieurement de cet avantage.