

DIFFUSION GENERALE

Documents Administratifs

(IMPOTS)

0.1.0.0.1.2.

Texte n° DGI 2013/7

NOTE COMMUNE N° 7/2013

O B J E T : Commentaire des dispositions des articles 46 et 47 de la loi n°2012-27 du 29 décembre 2012 portant loi de finances pour l'année 2013 relatives à l'élargissement du champ d'application de la retenue à la source au taux de 2,5% et à la révision du régime d'imposition de la plus value immobilière.

R E S U M E

Elargissement du champ d'application de la retenue à la source au taux de 2,5% et révision du régime d'imposition de la plus-value immobilière

La loi de finances pour l'année 2013 a :

- révisé le régime d'imposition de la plus-value immobilière par la réduction de la durée de détention de 10 à 5 ans et le relèvement du taux de l'imposition de 5% à 10% et de 10% à 15%. (**Article 47**)
- élargi le champ d'application de la retenue à la source au taux de 2,5% pour couvrir les opérations de cession de tous les immeubles et des fonds de commerce. (**Article 46**)

Les nouvelles dispositions s'appliquent :

- 1) En ce qui concerne la révision du régime d'imposition de la plus-value immobilière : aux opérations de cession d'immeubles et des droits sociaux dans les sociétés immobilières réalisées à partir du premier janvier 2013. (**Article 47**)
- 2) En ce qui concerne la retenue à la source au taux de 2,5% : aux montants payés à partir du premier janvier 2013 au titre des acquisitions d'immeubles et de fonds de commerce. (**Article 46**)

La loi de finances pour l'année 2013 a révisé le régime d'imposition de la plus-value immobilière et a élargi le champ d'application de la retenue à la source au taux de 2,5%.

La présente note a pour objet de rappeler le régime fiscal en la matière, en vigueur au 31 décembre 2012 et de commenter les nouvelles dispositions de la loi de finances pour l'année 2013.

I. Régime fiscal en vigueur au 31 décembre 2012

1- Pour la plus value immobilière

Conformément aux dispositions de l'article 27 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, est soumise à l'impôt sur le revenu, la plus-value provenant de la cession des droits sociaux dans les sociétés immobilières, des terrains à bâtir situés dans les plans d'aménagement urbain, dans les périmètres d'intervention foncière et dans les périmètres de réserves foncières et des immeubles ou parties d'immeubles bâtis, et ce, **lorsque ces droits ou biens ne font pas partie d'un actif professionnel.**

N'est pas soumise à l'impôt, la plus-value provenant des opérations de cession suivantes :

- cession au profit du conjoint, ascendants ou descendants,
- cession au bénéficiaire du droit de priorité d'achat à l'intérieur des périmètres de réserves foncières,
- cession dans le cadre d'une expropriation pour cause d'utilité publique,
- cession d'un seul local à usage d'habitation dans la limite d'une superficie globale ne dépassant pas 1000 m² y compris les dépendances bâties et non bâties, et ce, pour la première opération de cession.

La plus value immobilière soumise à l'impôt sur le revenu est constituée par la différence entre le prix de cession d'une part, et le prix de revient majoré des montants des impenses et de 10% par année de détention d'autre part.

L'impôt au titre de la plus-value immobilière est dû au taux de :

- 10% lorsque la cession intervient durant la période de dix ans à compter de la date de possession,
- 5% lorsque la cession intervient après cette période ou lorsqu'il s'agit de la cession de biens hérités.

2- Pour la retenue à la source au taux de 2,5%

Les opérations de cession des droits sociaux dans les sociétés immobilières et des biens immobiliers susvisés font l'objet d'une retenue à la source au taux de 2,5% du prix de vente lorsque la cession a lieu au profit de :

- l'Etat,
- les collectivités locales,
- les personnes morales,
- les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel.

Cette retenue est déductible de l'impôt dû ultérieurement au titre de la plus-value immobilière. En cas d'excédent, il est restituable sur demande.

II. Apports de la loi de finances pour l'année 2013

1. Concernant le régime d'imposition de la plus-value immobilière

L'article 47 de la loi de finances pour l'année 2013 a révisé le régime d'imposition de la plus-value immobilière en ramenant la durée de détention de 10 ans à 5 ans et en relevant le taux d'imposition de 5% à 10% et de 10% à 15% .

De ce fait, l'imposition de la plus-value immobilière a lieu comme suit :

- au taux de **15%** lorsque la cession intervient **durant la période de 5 ans** à partir de la date de possession,
- au taux de **10%** lorsque la cession a lieu **après une période de 5 ans** à partir de la date de possession ou lorsqu'il s'agit de cession de biens hérités.

2. Concernant le champ d'application de la retenue à la source au taux de 2,5%

L'article 46 de la loi de finances pour l'année 2013 a étendu l'application de la retenue à la source au taux de 2,5% aux opérations de cession:

- de tous les droits sociaux dans les sociétés immobilières et de tous les immeubles, y compris ceux faisant partie d'un actif professionnel, qu'ils soient inscrits dans la comptabilité en tant qu'actifs immobilisés ou en tant que valeurs d'exploitation.

Etant précisé que, la retenue s'applique à toutes les opérations de cession, qu'elles soient relatives à la propriété, à la nue propriété ou à l'usufruit.

- des fonds de commerce, rattachés ou non à l'actif d'un bilan.

La retenue en question s'applique lorsque le paiement a lieu par :

- l'Etat,
- les collectivités locales,
- les personnes morales,
- les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel,
- les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu sur la base d'une assiette forfaitaire dans la catégorie des bénéficiaires des professions non commerciales,

Pour les personnes physiques sus-mentionnées, la retenue à la source ne s'applique pas aux montants payés au titre des acquisitions personnelles soit celles non destinées à l'exploitation professionnelle et non affectées à un bilan.

La retenue ne s'applique pas également aux montants payés au titre des:

- acquisitions d'immeubles auprès des personnes morales non résidentes non établies en Tunisie qui demeurent soumises à la retenue à la source au taux de 15%,

- acquisitions dans le cadre des contrats de leasing, d'Ijâra, des contrats de vente murabaha et d'istisnaa,

- acquisitions dans le cadre des opérations de transmission d'entreprises bénéficiaires d'avantages fiscaux conformément à la législation en vigueur (transmission d'entreprises pour départ à la retraite, pour incapacité de gestion ou transmission d'entreprises en difficultés économiques).

III. Sort de la retenue à la source au taux de 2,5%

En vertu de l'article 54 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, la retenue à la source supportée au cours d'un exercice est déductible de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû au titre des revenus et bénéfices réalisés par l'intéressé ou lui revenant pendant le même exercice.

Sur cette base, la retenue à la source au taux de 2,5% au titre des opérations de cession des immeubles et des fonds de commerce est déductible comme suit :

a- Retenue à la source opérée au titre de l'impôt sur le revenu dû sur la plus value immobilière :

Elle est déductible de l'impôt dû au titre de la plus-value immobilière. En cas d'excédent, il est restituable sur demande conformément à la législation en vigueur, et ce du fait que la plus value immobilière ne constitue pas un des éléments du revenu global.

b- Retenue à la source opérée au titre de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux et au titre de l'impôt sur les sociétés :

Elle est déductible des acomptes provisionnels ou de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû au titre du même exercice. En cas d'excédent, celui-ci peut être déduit des acomptes provisionnels ou de l'impôt dû ultérieurement. Il peut également faire l'objet d'une restitution sur demande conformément à la législation en vigueur.

IV. Entrée en vigueur des nouvelles dispositions

Les nouvelles dispositions entrent en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2013 et s'appliquent comme suit :

1. Pour la révision du régime fiscal de la plus-value immobilière

Elles s'appliquent aux opérations de cession d'immeubles et des droits sociaux dans les sociétés immobilières réalisées à partir du premier janvier 2013.

2. Pour la retenue à la source au taux de 2,5%

Elles s'appliquent aux montants payés à partir du premier janvier 2013 au titre des acquisitions d'immeubles, de droits sociaux et de fonds de commerce, quelle que soit la date de l'acquisition.

Exemple n° 1 :

Supposons qu'en date du 29 janvier 2013, une personne physique ait cédé à une société, un immeuble d'une valeur de 250.000 D. Ledit immeuble a été acquis le 1^{er} janvier 2010 à 100.000 D (y compris les droits d'enregistrements et les honoraires de rédaction de l'acte).

Dans ce cas, l'impôt sur le revenu dû au titre de la plus-value immobilière est calculé comme suit :

- Actualisation du prix d'achat par l'application du taux de 10% par année de détention

- période de détention de l'immeuble : 1109 jours (du 1/1/2010 au 29/1/2013), $360 \times 3 + 29 = 1109$

- prix d'achat actualisé

$$100.000 \text{ D} + \frac{100.000 \text{ D} \times 10 \times 1109}{36.000} = \mathbf{130.805,555 \text{ D}}$$

- Plus-value imposable : prix de vente – prix d'acquisition actualisé

$$250.000 \text{ D} - 130.805,555 = \mathbf{119.194,445 \text{ D}}$$

- Impôt sur le revenu dû :

Du fait que la période de détention est **inférieure à 5 ans**, l'impôt sur le revenu dû au titre de la plus value immobilière est calculé sur la base du taux de **15%** soit :

$$119.194,445 \times \mathbf{15\%} = \mathbf{17.879,166 \text{ D}}$$

Le prix d'acquisition de l'immeuble fait l'objet de la retenue à la source au taux de 2,5%, soit, $250.000 \text{ D} \times 2,5\% = \mathbf{6.250 \text{ D}}$, l'impôt qui reste à payer au titre de la plus-value immobilière est égal dans ce cas à :

$$17.879,166 \text{ D} - 6.250 \text{ D} = 11.629,166 \text{ D}$$

Exemple n° 2 :

Supposons qu'une société anonyme « A » ait cédé à une société « B » en date du 15 janvier 2013 un fond de commerce d'une valeur globale de 150.000 D.

Dans ce cas, la société « B » est tenue d'opérer une retenue à la source au taux de 2,5% sur le prix payé à la société « A », soit : $150.000 \text{ D} \times 2,5\% = \mathbf{3.750 \text{ D}}$

Exemple n° 3 :

Supposons qu'une société de promotion immobilière ait cédé en date du 16 janvier 2013 un immeuble à usage professionnel d'une valeur de 350.000 D à un architecte soumis à l'impôt sur le revenu sur la base forfaitaire.

Dans ce cas, l'architecte est tenu d'opérer une retenue à la source au taux de 2,5% sur le prix d'acquisition de l'immeuble auprès de la société de promotion immobilière; soit: $350.000 \text{ D} \times \mathbf{2,5\%} = \mathbf{8.750 \text{ D}}$

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

SIGNATURE : Hbiba JRAD LOUATI