***DIFFUSION GENERALE***

0.1.0.0.1.2.

**Documents Administratifs**

(IMPOTS)

## Texte n° DGI 2009/20

## NOTE COMMUNE N° 4/2009

**O B J E T** : Commentaire des dispositions des articles 13 et 14 de la loi n°2008-77 du 22 décembre 2008, portant loi de finances pour l'année 2009, relatives à l'exonération des contrats de location des terres agricoles réservées aux grandes cultures des droits d'enregistrement et à l'exonération des revenus en provenant de l'impôt


### R E S U M E

**Exonération des contrats de location des terres agricoles réservées aux grandes cultures des droits d'enregistrement et exonération des revenus en provenant de l'impôt**

**I.** La loi n°2008-77 du 22 décembre 2008 portant loi de finances pour l'année 2009 a :

**1. exonéré de l'impôt** les revenus provenant de la location des terres agricoles réservées aux grandes cultures objet de contrats de location conclus pour une période minimale **de 3 ans**.

Le bénéfice de l'exonération est subordonné:

- à l'engagement du locataire dans le contrat de location de réserver la terre aux grandes cultures,

- au dépôt, à l'appui de la déclaration de l'impôt sur le revenu d'une **attestation délivrée par les services régionaux compétents du ministère chargé de l'agriculture** prouvant que la terre objet de la location a été réservée aux grandes cultures conformément aux exigences de la rotation des cultures, au cours de l'année concernée par l'exonération. **(article 13)**

**2. exonéré des droits d'enregistrement** les contrats de location des terres agricoles réservées aux grandes cultures pour une période minimale de trois

ans, et ce, à condition de l'engagement du locataire au sein du contrat de réserver ladite terre aux grandes cultures. **(article 14)**

### II. Date d'application des nouvelles mesures

**a- En matière des impôts directs :** l'exonération s'applique aux revenus relatifs à l'exercice 2008 et aux exercices ultérieurs, et déclarés au cours de l'exercice 2009 et au cours des exercices ultérieurs.

**b- En matière des droits d'enregistrement :** l'exonération s'applique aux contrats de location des terres agricoles réservées aux grandes cultures conclus à partir du 1er janvier 2009.

Les dispositions des articles 13 et 14 de la loi n°2008-77 du 22 décembre 2008 portant loi de finances pour l'année 2009 ont prévu des avantages fiscaux aux opérations de location des terres agricoles réservées aux grandes cultures, et ce, en matière des impôts directs et en matière des droits d'enregistrement.

La présente note a pour objet de rappeler le régime en vigueur au 31 décembre 2008 en la matière et de commenter les nouvelles dispositions.

## I. RAPPEL DU REGIME EN VIGUEUR AU 31 DECEMBRE 2008

Conformément à la législation fiscale en vigueur avant le 1er janvier 2009, les revenus provenant de la location des terres y compris les terres agricoles sont soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers lorsqu'ils sont réalisés par des personnes physiques et à l'impôt sur les sociétés lorsqu'ils sont réalisés par des personnes morales.

Par ailleurs, les contrats de location des terres agricoles sont soumis au droit d'enregistrement de 1% de la valeur du loyer annuel ou au droit fixe de 1 dinar par page et par copie du contrat, et ce lorsque le montant annuel du loyer ne dépasse pas 1500 dinars.

## II. APPORTS DE LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2009

### 1. En matière des impôts directs

#### a- teneur de la mesure

L'article 13 de la loi des finances pour l'année 2009 a **exonéré les revenus** provenant de la location des terres agricoles réservées aux grandes cultures conformément aux exigences de la rotation des cultures de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

Le terme grandes cultures couvre les cultures des céréales de toutes sortes, les cultures des pâturages de toutes sortes, les cultures des légumineuses de toutes sortes et les cultures industrielles de toutes sortes.

#### b- conditions pour le bénéfice de l'avantage

Le bénéfice de l'exonération des revenus provenant de la location des terres agricoles est subordonné à la satisfaction des conditions suivantes :

- le contrat de location doit couvrir une période minimale de **3 ans,**
- le locataire doit s'engager dans le contrat de location **à réserver la terre aux grandes cultures**.

Dans ce cadre, il est à signaler que pour le cas particulier des contrats de location des terres agricoles en cours à la date de l'entrée en vigueur de la loi des finances pour l'année 2009 et qui sont réservées aux grandes cultures sans comporter l'engagement du locataire, les revenus en provenant peuvent bénéficier de l'exonération si ces contrats portent sur une période minimale de trois ans, nonobstant la période restante à la date de l'entrée en vigueur de la loi des finances.

▪ le bénéficiaire des revenus doit joindre à la déclaration de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés **une attestation délivrée par les services régionaux compétents du ministère chargé de l'agriculture** prouvant que la terre objet de la location a été réservée aux grandes cultures, conformément aux exigences de la rotation des cultures.

**Exemple n° 1 :**

Soit une personne physique mariée sans enfants à charge qui possède une terre agricole qu'il décide de la donner en location pour une période allant du 1er janvier 2009 jusqu'à la fin de l'année 2014 moyennant un loyer annuel de 10.000D, le contrat de location, comporte l'engagement du locataire de réserver ladite terre aux grandes cultures.

Supposons qu'en sus des revenus provenant de la location de la terre, l'intéressé bénéficie d'une retraite annuelle brute de 20.000 dinars.

Dans ce cas, l'impôt dû sur son revenu net de l'année 2009 est déterminé comme suit :

| | |
|---|---|
| **- Retraite brute** | **20.000 D** |
| - Abattement de 25% | 5.000 D |
| - Retraite nette | 15.000 D |
| | |
| **- Revenu provenant de la location de la terre( 10.000D)** | **Exonéré de l'impôt** |
| - Revenu global net | 15.000 D |
| - Déduction au titre de chef de famille | 150 D |
| - Revenu net imposable | 14.850 D |
| **- Impôt dû** | **2.737,500 D** |

Etant précisé que l'exonération n'est accordée que dans le cas où une attestation **délivrée par les services régionaux compétents du ministère chargé de l'agriculture** prouvant que la terre objet de la location a été réservée aux grandes cultures conformément aux exigences de la rotation des

cultures au cours de l'année 2009, est jointe à la déclaration de l'impôt sur le revenu.

**2. En matière des droits d'enregistrement**

**a- teneur de la mesure :**

L'article 14 de la loi n° 2008-77 portant loi de finances pour l'année 2009 a **exonéré** les contrats de location des terres agricoles pour une durée minimale de trois ans des droits d'enregistrement à condition de l'engagement du locataire dans le contrat de location de les réserver aux grandes cultures.

Le bénéfice de l'exonération est subordonné à la satisfaction des conditions suivantes :

- La durée de location ne doit pas être inférieure à trois ans, cette durée est comptée à partir de la date de conclusion du contrat.

Cette condition est conforme aux dispositions de l'article 3 de la loi n° 87-30 du 12 juin 1987 organisant les baux ruraux, ainsi qu'aux dispositions de l'article 11 de la loi n° 95-21 du 13 février 1995 relative aux immeubles domaniaux agricoles, qui prévoient que la durée de location des immeubles agricoles ne peut être inférieure à trois ans.

- Le locataire doit s'engager au sein du contrat de location à réserver les terres aux grandes cultures.

**b- Modalités d'application de la mesure :**

La mesure s'applique aux contrats de location des terres agricoles réservées aux grandes cultures que cette réservation soit relative à toute la superficie de la terre objet de location ou à une partie d'elle et ce, comme suit :

**1er cas : Contrats de location des terres agricoles réservées exclusivement aux grandes cultures**

Ces contrats sont exonérés des droits d'enregistrement et de timbre. Toutefois, ils demeurent soumis à la formalité et sont enregistrés gratis.

**2ème cas : Contrats de location des terres agricoles réservées à plusieurs usages**

Pour les contrats de location des terres agricoles réservées à plusieurs usages et **qui prévoient délimitation des surfaces réservées aux grandes cultures et de la fraction du loyer y correspondante**, l'exonération des

droits d'enregistrement est octroyée dans la limite de la fraction du loyer annuel relative aux surfaces réservées aux grandes cultures.

Quant à **la fraction du loyer annuel relative aux autres usages,** il y a lieu de considérer les hypothèses suivantes :

* Loyer inférieur ou égal à 1500 dinars par an : Il est soumis au droit d'enregistrement fixe de 1 dinar par page par copie du contrat, et ce, conformément aux dispositions du numéro 27 bis du tarif prévu par l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre. Dans ce cas, le contrat n'est pas soumis au droit de timbre.

* Loyer supérieur à 1500 dinars par an : Il est soumis au droit d'enregistrement proportionnel de 1%, et ce, conformément aux dispositions du numéro 11 du tarif prévu par l'article 20 du code des droits d'enregistrement et de timbre. Dans ce cas, le contrat est soumis également au droit de timbre de 2 dinars par feuille et par copie du contrat.

**Exemple n°2 :**

Supposons qu'une personne ait conclu un contrat de location d'une terre agricole d'une superficie de 5 hectares pour la période allant du 1er janvier 2009 jusqu'à la fin de l'année 2011 moyennant un loyer annuel de 5000 dinars. Le contrat a été établi en 5 pages et 6 copies.

**1er hypothèse :** Supposons que la totalité de la superficie ait été réservée aux grandes cultures :

Dans ce cas, le contrat est exonéré des droits d'enregistrement et de timbre.

**2ème hypothèse :** Supposons qu'il ait été mentionné dans le contrat que seulement 3 hectares sont réservés aux grandes cultures auxquels correspond un loyer annuel de 3500 dinars, et que le reste est affecté à d'autres usages

Liquidation des droits d'enregistrement :

* Pour la partie réservée aux grandes cultures : 3500 d
→ Exonérée des droits d'enregistrement

* Pour la partie réservée aux autres usages : 1500 d
→ Droit d'enregistrement dû : 1 dinar par page par copie du contrat
1 x 5 x 5 = 25 dinars

**3ème hypothèse :** Supposons qu'il ait été mentionné dans le contrat que 3 hectares sont réservés aux grandes cultures auxquels correspond un loyer de 3000 dinars. Le reste est affecté à d'autres usages.

Liquidation des droits d'enregistrement :

* La partie réservée aux grandes cultures = 3000 D
→ Exonérée des droits d'enregistrement

* La partie réservée aux autres usages = 2000 D
→ Droit d'enregistrement dû : 2000 D x 1% = 20 D
Droit de timbre : 2 D x 3 x 5 = 30 D

## III. DATE D'APPLICATION DES NOUVELLES MESURES

Les nouvelles mesures prévues par les articles 13 et 14 de la loi de finances pour l'année 2009 s'appliquent :

**a- En matière des impôts directs :** l'exonération s'applique aux revenus relatifs à l'exercice 2008 et aux exercices ultérieurs déclarés au cours de l'exercice 2009 et au cours des exercices ultérieurs.

**b- En matière des droits d'enregistrement :** l'exonération s'applique aux contrats de location des terres agricoles réservées aux grandes cultures conclus à partir du 1er janvier 2009.

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

**Signé : Mohamed Ali BEN MALEK**