

Les mutations à titre onéreux, sont des transmissions de biens effectuées moyennant une contrepartie à fournir par le nouveau propriétaire à l'ancien.

Les droits perçus sur les mutations d'immeubles constituent une part importante dans l'ensemble des droits de mutation à titre onéreux.

Ces mutations peuvent avoir pour objet :

- La toute propriété ;
- L'usufruit ou la nue-propriété ;
- La jouissance.

I-Les mutations en toutes propriétés

A/ les mutations de propriété d'immeubles :

La propriété d'un immeuble, lequel est considéré comme un élément essentiel du patrimoine peut être transféré par divers modes.

Ainsi, le mode de transfert le plus usuel est celui de la vente.

1. Les ventes d'immeubles :

1.1- le régime général :

Les cessions d'immeubles sont soumises à un droit de 5 % (C.E, Art 252). Ce droit frappe toutes les transmissions à titre onéreux de propriété constatées par des actes.

1.1.1- Le droit exigible et conditions d'exigibilité :

La vente des immeubles est soumise à des formalités légales :

- vente par acte notarié (acte authentique) ;
- Double formalité : enregistrement à l'inspection des impôts et publication de la vente, et son inscription obligatoire à la « conservation des hypothèques ». Cette publication donne lieu à la perception d'une taxe dite de publicité foncière au taux de 1 % (C.E, art. 353 - 2) ;
- Obligation de paiement à la vue et entre les mains du notaire :

Les notaires doivent obligatoirement porter sur les actes de vente qu'ils rédigent la mention de « paiement à la vue et entre les mains du notaire ».

En pratique, cela consiste à obliger les vendeurs à verser les paiements dus par les acquéreurs de la moitié (1/2) du prix auprès d'un compte trésor ouvert au nom de l'étude notariale, (C.E, Art. 256) ;

- La vente doit être parfaite et emporter des effets actuels et certains.

Notion de vente parfaite :

Le contrat de vente est défini comme étant un contrat par lequel une personne, le vendeur, s'oblige à livrer une chose à une autre personne, l'acheteur qui s'engage à lui verser un certain montant et à prendre livraison de l'objet (code civil art. 351).

La vente est parfaite, lorsqu'il y a conformément aux dispositions du code civil (Code. civ, Art. 59) :

- accord des parties, autrement dit, consentement réciproque :

A cet égard, la simple pollicitation ou offre de vente non acceptée n'est soumise qu'au droit fixe.

De même que la promesse unilatérale de vente qui est définie comme étant l'acte par lequel une personne promet de vendre à une autre qui accepte sa promesse, mais sans s'engager à réaliser le contrat.

En revanche, la promesse synallagmatique de vente qui est un « précontrat de vente, dont la réalisation n'interviendrait qu'au moment de la signature de l'acte authentique (C. civ, Art. 359) est assimilée à une vente et taxée comme telle.

- accord sur la chose ou l'objet de la mutation :

L'article 352 du code civil fait obligation à l'acheteur d'avoir une connaissance suffisante du bien vendu.

Au sens du code civil, cette connaissance est réputée suffisante si « le contrat contient la désignation de bien vendu et de ses qualités essentielles de façon à en permettre l'identification ».

- accord sur le prix :

Le prix est la contre partie fournie par l'acquéreur et doit être déterminé ou déterminable, réel, licite.

En vertu des dispositions de l'article 356 du code civil, « la détermination du prix peut se limiter à l'indication des bases sur lesquelles le prix est fixé ultérieurement.

Effets certains et actuels :

Le droit proportionnel ne peut être perçu lorsqu'une incertitude pèse sur la réalisation de la mutation (cas des ventes réalisées sous condition suspensive).

Toutefois, lorsque la condition suspensive affecte le paiement d'une partie du prix d'une mutation, les droits doivent être immédiatement perçus sur la partie qui est exigible.

1.1.2- Détermination du caractère immobilier de la vente :

Pour l'application du droit proportionnel prévu à l'article 252 du C.E, il importe de déterminer le caractère immobilier des biens vendus et ce, suivant les règles du droit civil.

En effet, aux termes des dispositions de l'article 683 du code civil, est considéré comme immeuble « toute chose ayant une assiette fixe et immobile, qui ne peut être déplacée sans détérioration, est une chose immobilière, toutes les autres choses sont mobilières.

Toutefois, est considérée comme immobilier par destination, la chose mobilière que le propriétaire a placée dans un fonds qui lui appartient, en l'affectant en permanence au service de ce fonds ou à son exploitation ».

Il existe suivant leurs caractères, trois sortes d'immeubles :

- Les immeubles par nature : ce sont toutes les choses qui ne peuvent pas être déplacées (les fonds de terre ,les bâtiments, les récoltes pendants par les racines, les fruits et arbres non encore recueillis...etc).
- Les immeubles par destination : ce sont les choses qui peuvent être déplacées mais qui sont nécessaires au fonds pour son exploitation ou se mise en valeur, et lui sont affectées en permanence.(animaux attachés à la culture, matériel agricole dans un fonds rural, matériel de bureau dans un établissement industriel et commercial...etc).
- Les immeubles par l'objet auquel ils s'appliquent : ce sont des droits réels portant sur un immeuble (propriété, hypothèque, usufruit, servitude).

1.1.3- Autres application du droit de mutation :

Le droit proportionnel édicté par l'article 252 du C.E frappe toutes les ventes qu'elle que soit leur forme.

1.1.3.1- Les adjudications sur surenchères :

Le droit proportionnel est étendu aux adjudications volontaires ou judiciaires.

La surenchère est définie comme étant « une déclaration par laquelle une personne requiert la mise en vente au enchères d'un immeuble qui vient d'être aliéné et offre de se porter adjudicataire de cet immeuble moyennant le prix de la première adjudication augmenté d'une certaine quotité de ce prix ».

Outre le droit proportionnel perçu sur le procès verbal d'adjudication présenté à la formalité avant la déclaration de surenchère, il est fait application du même droit de 5 % prévu pour les ventes lors de l'enregistrement de l'adjudication sur surenchère.

Ce droit est perçu sur le prix qui excède la précédente adjudication.

Mais, au cas où le droit de mutation n'a pas été perçu sur la première adjudication, c'est la totalité du montant de l'adjudication qui est taxable.

1.1.3.2- Adjudication à la folle en chère : quant un immeuble à fait l'objet d'une adjudication judiciaire, si son acquéreur n'exécute pas les obligations qui lui incombent, toute personne intéressée à leur exécution a le droit de faire remettre en vente, aux enchères le dit immeuble. On appelle le « folle enchère » la procédure instituée en vue de cette vente.

L'adjudication à la folle enchère de biens immeubles est soumise au droit de 5 %.

1.1.3.2- Déclaration de command :

La faculté d'élire command est le droit réservé à l'acquéreur d'un bien dans un contrat de vente de désigner dans un certain temps une tierce personne son « command » ou « ami » qui prendra le contrat à son compte.

L'indication que l'acquéreur fait de la personne qui prend le marché pour son compte constitue la déclaration de command.

Cette déclaration qui doit être faite par acte public est notifiée à l'administration dans les vingt quatre heures de la vente et insérée dans le contrat de vente pour former avec lui qu'un seul acte juridique.

Elle est soumise au droit fixe si les conditions ne sont pas respectées la déclaration de command est considérée comme translatrice.

1.1.3.3- Rétrocessions :

La rétrocession est une revente consentie en vertu d'une convention nouvelle par l'acquéreur à son vendeur.

Elle est assujettie en droit de vente.

Il en est de même de la résolution ou de l'annulation des ventes.

1.1.4- Exemptions et régimes spéciaux :

Les exemptions du droit proportionnel applicable aux ventes d'immeubles sont prévues par l'article 258 et suivants du C.E.

Ce sont pour l'essentiel :

- les acquisitions immobilières effectuées par les jeunes promoteurs d'investissements éligibles à l'aide du "Fonds National de Soutien à l'Emploi des Jeunes, en vue de la création d'activités industrielles ;
- les acquisitions immobilières faites par les organismes publics habilités en matière d'aménagement foncier ;
- les acquisitions par les sociétés mutualistes, par les associations culturelles et par les associations reconnues d'utilité publique ayant pour objet l'assistance, la bienfaisance ou de l'hygiène sociale des immeubles nécessaires au fonctionnement de leurs services ou de leurs œuvres sociales ;
- les opérations immobilières d'achat effectuées en vue de l'aménagement des zones à urbaniser par priorité par les collectivités locales ;
- les actes portant vente aux épargnants par l'office de promotion et de gestion immobilière de Wilaya, d'appartements compris dans les immeubles collectifs et construits dans le cadre de l'épargne-logement ;
- les ventes de terrains provenant d'une opération de lotissement, aménagés et aptes à recevoir une construction à usage principal d'habitation. Cette exonération ne s'applique qu'à l'occasion de la première opération de cession du lot en cause ;
- les ventes d'immeubles à usage principal d'habitation cédés par l'Etat et les organismes publics d'habitat selon la procédure de la location vente, du logement social, du logement social participatif du logement rural ;

- les mutations opérées par les banques et les établissements financiers de biens immeubles à usage d'habitation acquis en leur nom en garantie d'opérations de financement pour l'acquisition de logements au profit de particuliers,
- les mutations de biens d'équipement ou d'immeubles professionnels rétrocédés par le crédit-bailleur au profit du preneur lors de la levée d'option d'achat par ce dernier au titre de cette rétrocession.

2- Assiette et liquidation des droits :

La base d'imposition des droits de mutation immobilière est constituée par le prix exprimé dans l'acte augmenté de toutes les charges en capital et de toutes les indemnités stipulés au profit du cédant, ou sur la valeur vénale réelle de l'immeuble lorsque le prix stipulé dans l'acte lui est inférieur.

B/ Les mutations de propriété de meubles :

1-Vente de meubles :

1-1 Définition :

Le code civil ne donne ni une définition précise ni une énumération de biens meubles.

Aussi, les biens meubles au sens de code civil, sont simplement ceux qui ne répondent pas aux caractères de biens immeubles (Art. 683 C. Civil).

Ils sont toutefois classés en deux catégories :

- Les meubles par nature : Ce sont toutes les choses qui ont une existence matérielle, et qui peuvent se déplacer d'un lieu à un autre (mobilier, bateau, moto,...).
- Les meubles par détermination de la loi : Ce sont les biens qui ont une existence abstraite et sont définis arbitrairement en tant que tels par la loi.

1-2- Le régime général d'imposition :

Le régime fiscal des mutations à titre onéreux de meubles varie suivant la nature juridique de ces biens.

Le régime général d'imposition est défini par l'article 262 du C.E qui soumet les ventes et les autres actes translatifs de propriété à titre onéreux de meubles au droit proportionnel de 2,5 %.

Les autres mutations de propriété de meubles limitativement énumérés par la loi et assujetties à différents droits sont :

- Les ventes d'aéronefs, navires et bateaux servant à la navigation maritime sont passibles du droit de 2 % ;
- Les ventes de yachts et bateaux de plaisance sont assujettis au droit de 10 % ;
- Les ventes de meubles et marchandises après faillite, règlement judiciaire et réhabilitation sont soumises au droit de 2,5 %. Le même droit s'applique aux ventes publiques d'objets données en gage, au ventes gré à gré de produits forestiers ... etc. (C.E. Art. 264) ;

- Des cessions d'actions et de parts sociales sont assujetties un droit de 2,5 % (C.E, Article 218).

2- Les cessions de fonds de commerce et de clientèle :

2.1- Le fonds de commerce :

2.1.1- Définition :

Le fonds de commerce est «l'universalité juridique des droits et valeurs au moyen desquels s'exerce un négoce ou une industrie ».

Le fonds de commerce de l'entreprise individuelle, commerciale ou industrielle comprend souvent un stock de marchandises.

Les autres éléments constitutifs du fonds de commerce sont des éléments incorporels (la clientèle, le droit au bail, les brevets) et des éléments corporels (le matériel, le mobilier, les immeubles).

1.1.2- Droit exigible :

Les éléments de fonds de commerce forment un ensemble dont la cession est soumise au droit proportionnel de 5 %.

Les cessions de fonds de commerce comme celles des immeubles sont soumises à des formalités légales :

- La publicité : afin de permettre aux créanciers d'être avisés de la vente du fonds et de faire éventuellement opposition au paiement du prix, la loi impose une publicité très précise de la vente au niveau du journal des annonces légales et du BODAL (code de commerce article 79 et suivants).
- établissement de l'acte de vente en la forme authentique (notarié).
- obligation de paiement à la vue et entre les mains du notaire (C.E, Art.256).

2.2- La clientèle :

Le terme « clientèle » désigne en fait, la puissance d'attraction du fonds de commerce eu égard à sa situation ou son emplacement et elle est considérée comme l'élément essentiel du fonds de commerce.

Autrement dit, la clientèle s'entend aussi de tous les éléments qui concourent à former et à maintenir les relations entre l'établissement et le public tels que le nom, l'enseigne, les procédés de fabrication, les marques de fabrication ... etc.

L'article 228 de C.E concerne aussi bien les cessions des clientèles commerciales que les cessions des clientèles civiles, exercées au moyen d'un courant d'affaires avec le public (architectes, avocats, médecins, ... etc).

Les droits sont exigibles sur toutes les sommes dont le paiement est imposé et incombant par la convention au successeur ainsi que toutes les obligations mises à sa charge (charges).

3- Assiette du droit :

Le droit d'enregistrement est liquidé suivant les mêmes règles prévues en matière de ventes d'immeubles.

Le droit proportionnel est donc perçu sur le prix augmenté des charges.

II. Les mutations d'usufruit et de la nue propriété

L'usufruit : c'est le droit d'usage et de jouissance d'un bien. C'est ainsi qu'une personne peut jouir des fruits du revenu d'un bien dont la nue-propriété appartient à une autre.

La nue-propriété : c'est la propriété d'un bien dont un autre perçoit l'usufruit.

1.. Assiette et liquidation :

La valeur de la nue-propriété et de l'usufruit des biens meubles et immeubles est déterminée comme suit :

- Pour les transmissions à titre onéreux de biens autres que les créances, rentes ou pensions, la valeur est déterminée par le prix augmenté des charges de la nue-propriété ou de l'usufruit.
- Pour les transmissions entre vifs à titre gratuit ou celles qui s'opèrent par décès, les biens précités sont évalués de la manière suivante :
 - Si l'usufruitier a moins de 20 ans révolus, l'usufruit est estimé au 7/10 de la pleine propriété et la nue propriété au 3/10 de la pleine propriété.
 - Au delà de 20 ans, cette proportion est diminuée pour l'usufruit et augmentée pour la nue-propriété de 1/10 pour chaque période de 10 ans sans fraction.
 - A partir de 70 ans révolus de l'âge de l'usufruitier, la proportion est fixée à 1/10 pour l'usufruit et à 9/10 pour la nue-propriété.
- Pour déterminer la valeur de la nue-propriété, il n'est tenu compte que des usufruits ouverts au jour de la mutation de cette nue-propriété.
- pour les créances et les rentes, la valeur est déterminée par une quantité de la valeur de la propriété.

Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruitier	Valeur de la nue-propriété
- moins de 20 ans révolus	7/10 de la pleine propriété	3/10 de la pleine propriété
- moins de 30 ans révolus	6/10 de la pleine propriété	4/10 de la pleine propriété
- moins de 50 ans révolus	5/10 de la pleine propriété	5/10 de la pleine propriété
- moins de 40 ans révolus	4/10 de la pleine propriété	6/10 de la pleine propriété
- moins de 60 ans révolus	3/10 de la pleine propriété	7/10 de la pleine propriété
- moins de 70 ans révolus	2/10 de la pleine propriété	8/10 de la pleine propriété
- - plus de 70 ans révolus	1/10 de la pleine propriété	9/10 de la pleine propriété

2. Taux d'imposition :

Les mutations à titre onéreux de la nue-propriété ou d'usufruit sont assujetties au même droit applicable aux propriétés des biens.

III. Les mutations de jouissance

La jouissance peut être définie comme l'utilisation d'une chose dont on perçoit les fruits.

Cette jouissance peut faire l'objet d'une mutation qui prend souvent la forme d'un bail.

Le bail ou louage des choses est « un contrat par lequel l'une des parties (le bailleur) s'oblige à fournir à l'autre partie (le preneur ou locataire) la jouissance temporaire d'un bien (meuble ou immeuble) moyennant un prix (le loyer) ».

On peut distinguer les baux par leur objet, entre les « baux à loyer » qui ont pour objet la location de maisons ou de meubles (le preneur est appelé locataire), et les « baux à ferme » qui constatent la location de biens ruraux (le preneur est appelé fermier et les loyer fermages).

Les baux se distinguent également par leur durée, entre baux à durée limitée et ceux dont la durée n'a pas de limite. C'est la classification fiscale traditionnelle.

Le régime fiscal varie donc suivant les catégories de baux sus - mentionnés. Il varie aussi suivant qu'il s'agit de baux d'immeubles ou de meubles.

Par ailleurs, certains baux sont soumis à des règles particulières.

1- Baux à durée limitée :

Le bail à durée limitée est celui qui est consenti pour une durée temporaire fixée par les parties même si le locataire bénéficie d'un maintien dans les lieux à l'expiration du contrat.

Ainsi, le bail indéfiniment renouvelable par tacite reconduction est assimilé à cette catégorie.

1.1- Régime fiscal :

Le bail à durée limitée fait l'objet d'une imposition dénommée droit de bail.

Par ailleurs, la cession du bail est également imposée.

1.1.2- Le droit de bail :

D'une façon générale, toutes les mutations de jouissance d'immeubles ou de fonds de commerce constatées par un acte notarié, doivent obligatoirement être soumis à l'enregistrement (C.E, Art.58).

L'article 222 du C.E dispose en effet que les « actes portant bail d'un fonds de commerce ou d'un local à usage commercial et les procès verbaux d'adjudication des marchés communaux dont la durée est explicitement limitée, sont assujettis à un droit proportionnel de 2 %, calculé sur le prix total de loyer ou de l'adjudication, augmenté des charges.

Le droit ainsi calculé, ne peut être inférieur au droit fixe de 500 DA prévu à l'article 208 du C.E.

Pour ce qui est du paiement, le bailleur et le preneur sont solidairement responsables du paiement.

L'impôt s'applique au loyer couru au cours de la période d'imposition et non à celui qui est effectivement payé au cours de cette période.

Les charges à ajouter au prix sont les obligations qui incombent légalement au bailleur et dont l'exécution est imposée au preneur (exemple : impôt foncier, grosses réparations).

Mais ne constituant pas des charges le remboursement par le locataire au bailleur des prestations, taxes et fournitures individuelles que ce dernier a acquittées pour son compte (ex : Taxe d'enlèvement des ordures ménagères).

Pour la perception des droits proportionnels, le code de l'enregistrement ne vise que les baux de fond de commerce et les procès verbaux d'adjudication.

1.1.2- La cession du bail et la cession de droit au bail :

Le droit au bail est un droit personnel du locataire en place contre le bailleur. La cession de ce droit au bail emporte, du point de vue du droit privé, le transfert d'un droit personnel moyennant un prix.

Fiscalement, la cession d'un droit à un bail ou au bénéfice d'une promesse de bail est une mutation de propriété et non de jouissance, elle est soumise au droit proportionnel et ce, quelque soit le vocable utilisé cession de pas de porte, indemnité de départ ... (C.E, Art.221).

Ce droit est fixé par le législateur à 5 %.

Il est perçu sur le montant de la somme ou indemnité stipulée par le cédant à son profit ou sur la valeur vénale réelle du droit cédé déterminée par une déclaration estimative des parties, si la

convention ne contient aucune stipulation expresse d'une somme ou indemnité au profit du cédant ou si la somme ou indemnité stipulée est inférieure à la valeur vénale réelle du droit cédé.

2- baux à durée illimitée ou à vie :

Les baux à vie sont « ceux faits pour la durée de vie soit du preneur soit du bailleur, soit d'un tiers »; les baux à durée illimitée sont ceux dont la durée n'a pas de limite soit fixée par le contrat, soit susceptible d'être déterminée par les circonstances ou par l'usage des biens.

2.1- Régime fiscal :

Les baux à vie ou à durée illimitée sont soumis aux mêmes impositions que les mutations de propriété auxquels ils se rapportent. (C.E, Art.220).

Remarque :

Il convient de signaler que l'article 18 de la loi de finances pour 2002 a modifié les dispositions de l'article 220 du code de l'enregistrement de manière à soumettre, obligatoirement, à la formalité de l'enregistrement et au droit fixe de 500 DA prévu à l'article 208 du code de l'enregistrement, les contrats de location de locaux à usage d'habitation et en général les baux de biens immeubles à usage d'habitation.

2.2- Assiette et droit :

Les baux à vie ou à durée illimitée de biens immeubles sont soumis au droit de 5 % prévu à l'article 252 de C.E.

La valeur taxable est déterminée pour les baux à durée illimitée par un capital formé de vingt fois le prix et les charges en y ajoutant, le cas échéant, les autres charges en capital et les deniers d'entrée s'il en est stipulé. (C.E, Art.17).

En cas de non évaluation des charges dans l'acte, elles sont fixées d'office au tiers du prix.

Pour les baux à vie, le droit précité est liquidé sur un capital formé de dix fois le prix annuel augmenté des charges. (C.E, Art. 18).