

IRF – Impôt sur les revenus fonciers

1

Les biens immeubles ou représentatifs de droits immobiliers appartenant au patrimoine des personnes physiques ou morales (sous réserve des dispositions relatives à la détermination des revenus soumis à l'impôt sur les bénéfices d'affaires des personnes physiques) peuvent faire l'objet d'une imposition du fait des revenus tirés de leur détention ou à l'occasion de leur cession.

Ainsi, en application des articles 99 et 100 du code général des impôts (CGI), sont soumis à l'impôt sur les revenus fonciers :

- les revenus des immeubles tels que définis au 1) et 2) de l'article 99 du CGI ;
- les plus-values immobilières telles que définies au 1) de l'article 100 du CGI ;
- les plus-values réalisées sur la cession des permis d'exploitation délivrés en Mauritanie telles que définies au 2) de l'article 100 du CGI.

10

La présente série se décompose en 4 chapitres :

- Chapitre 1 : Champ d'application (IRF-CHAMP) ;
- Chapitre 2 : Base d'imposition (IRF-BASE) ;
- Chapitre 3 : Liquidation de l'impôt (IRF-LIQ) ;
- Chapitre 4 : Obligations déclaratives et recouvrement (IRF-DECL).

IRF-CHAMP : Champ d'application

I- Personnes imposables

20

Sont soumises à l'impôt sur les revenus fonciers :

- les personnes physiques non soumises à l'impôt sur les bénéfices d'affaires des personnes physiques (IBAPP) ;
- les sociétés et les personnes physiques soumises à l'IBAPP et ayant opté pour l'assujettissement de leurs revenus locatifs à l'impôt sur les revenus fonciers en vertu de l'article 75 du CGI.

30

De façon générale, l'impôt est établi au nom du bénéficiaire du revenu imposable (CGI, art. 101).

Si le contribuable a une résidence unique en Mauritanie, l'impôt est établi au lieu de cette résidence. Si le contribuable possède plusieurs résidences, il est soumis à l'impôt au lieu où il est réputé avoir sa résidence principale, celle-ci pouvant être fixée d'office par l'administration fiscale en cas de carence du contribuable.

A) Personnes physiques

40

Les personnes physiques non soumises à l'IBAPP et les personnes physiques soumises à l'IBAPP mais ayant exercé l'option prévue à l'article 75 du CGI sont redevables de l'impôt sur les revenus fonciers au titre des revenus imposables compris dans cette catégorie.

Sociétés, indivisions et associations en participation assujetties à l'impôt sur les bénéfices des personnes physiques

50

Les sociétés, indivisions et associations mentionnées aux articles 70 et 86 du CGI et ayant exercé l'option prévue à l'article 75 du CGI sont redevables de l'impôt sur les revenus fonciers au titre des revenus imposables compris dans cette catégorie. Sont concernées :

- Les sociétés en nom collectif telles que définies à l'article 303 du code de commerce ;
- Les sociétés en commandite simple telles que définies à l'article 319 du code de commerce ;
- Les sociétés en participation telles que définies à l'article 333 du code de commerce ;
- Les sociétés de fait telles que définies à l'article 338 du code de commerce ;
- Les indivisions ;
- Les associations en participation.

L'indivision est une situation juridique dans laquelle plusieurs personnes exercent des droits de même nature sur un même bien ou sur une même masse de biens, sans pour autant que leurs parts respectives se trouvent matériellement divisées.

L'association en participation est une société en participation telle que définie à l'article 333 du code de commerce.

60

Dans cette situation, conformément à l'article 86 du CGI, les associés de ces sociétés, indivisions et associations sont alors personnellement soumis à l'impôt sur les revenus fonciers pour la part des revenus correspondant à leurs droits dans la société, l'indivision ou l'association en participation.

II- Revenus imposables

70

D'une manière générale, sont compris dans la catégorie des revenus fonciers, en application de l'article 99 du CGI, les revenus des propriétés bâties, des propriétés non bâties de toute nature, des sous-locations des propriétés bâties et non bâties et des loyers et prestations de toute nature qui constituent le prix d'un bail à construction.

De plus, le revenu en nature correspondant à la mise à disposition gratuite par un propriétaire qui n'y est pas tenu par une obligation légale, au bénéfice d'un tiers, d'un logement qu'il n'occupe pas personnellement doit être compris dans la catégorie des revenus fonciers.

80

Sont également comprises dans la catégorie des revenus fonciers, en application de l'article 100 du CGI, les plus-values immobilières provenant de la cession à titre onéreux ou gratuit des propriétés bâties et non bâties situées en Mauritanie, des droits réels portant sur un immeuble situé en Mauritanie et des titres de sociétés à prépondérance immobilière ainsi que les plus-values réalisées sur la cession directe ou indirecte des permis d'exploitation minière délivrés en Mauritanie.

A) Revenus des propriétés bâties

90

Par propriétés bâties, on entend toutes les constructions en maçonnerie, fer, bois et autres matériaux, qui sont fixées au sol à demeure, de telle façon qu'il soit impossible de les déplacer sans les démolir.

Plusieurs exemples de propriétés bâties sont donnés au du 1° de l'article 99 du CGI. Ainsi, il peut par exemple s'agir de maisons, d'usines, de magasins ou de bureaux.

B) Revenus des propriétés non bâties de toute nature

100

D'une manière générale, il convient d'entendre par « propriétés non bâties de toute nature » les terrains de toute nature.

C) Revenus des sous-locations des propriétés bâties et non bâties

110

Par propriétés bâties, on entend toutes les constructions en maçonnerie, fer, bois et autres matériaux, qui sont fixées au sol à demeure, de telle façon qu'il soit impossible de les déplacer sans les démolir. Plusieurs exemples de propriétés bâties sont donnés au du 1° de l'article 99 du CGI. Ainsi, il peut par exemple s'agir de maisons, d'usines, de magasins ou de bureaux.

D'une manière générale, il convient d'entendre par « propriétés non bâties de toute nature » les terrains de toute nature.

D) Revenus des loyers et prestations de toute nature qui constituent le prix d'un bail à construction

120

Aux termes des articles L 251-1 et suivants et R 251-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation, le bail à construction est un contrat par lequel le preneur s'engage à construire un bâtiment sur un terrain appartenant au bailleur.

A l'échéance de ce bail, la construction revient contractuellement au bailleur/propriétaire du terrain.

E) Revenu en nature correspondant à la mise à disposition gratuite par un propriétaire au profit d'un tiers d'un logement non occupé

130

Conformément au 2° de l'article 99 du CGI, lorsque le propriétaire n'occupe pas personnellement le logement, mais le met gratuitement à la disposition d'un tiers sans y être tenu par une obligation légale, le revenu en nature correspondant est compris dans la base imposable du propriétaire.

F) Plus-values immobilières provenant de la cession à titre onéreux ou gratuit des propriétés bâties et non bâties situées en Mauritanie, des droits réels portant sur un immeuble situé en Mauritanie et des titres de sociétés à prépondérance immobilière

140

En application du 1° de l'article 100 du CGI, est considérée comme une société à prépondérance immobilière, la société dont l'actif est, à la date de la cession de ces titres ou a été à la clôture de l'exercice précédent cette cession, constitué pour plus de 50 % de sa valeur réelle par des immeubles, de droits réels portant sur des immeubles, des droits afférents à un contrat de crédit-bail portant des immeubles ou par des titres d'autres sociétés à prépondérance immobilière. Pour l'application de cette disposition, ne sont pas pris en considération les immeubles ou les droits mentionnés ci-dessus affectés par l'entreprise à sa propre exploitation industrielle, commerciale ou agricole.

Ce même paragraphe précise que par cession à titre onéreux, il faut entendre les ventes, les expropriations pour cause d'utilité publique, les échanges, les apports en société, les distributions de dividendes en nature effectuées par prélèvement d'un immeuble et toutes autres opérations assimilées.

G) Plus-values réalisées sur la cession directe ou indirecte des permis d'exploitation minière délivrés en Mauritanie

150

En application de l'article 38 du code minier, les mines ne peuvent être exploitées qu'en vertu d'un permis d'exploitation ou d'un permis de petite exploitation minière.

Conformément à l'article 39 du même code, le permis d'exploitation confère au titulaire, dans la limite de son périmètre et indéfiniment en profondeur, le droit exclusif de prospection, de recherche et d'exploitation des substances minérales et pour lesquelles la preuve d'un gisement exploitable est fournie. Il lui confère également le droit de procéder à toutes opérations de concentration, d'enrichissement et de commercialisation, qui sont alors assimilées à des opérations minières.

Aux termes de l'article 43 de ce code, la cession ou l'amodiation du permis d'exploitation ne prend effet que si elle a été autorisée par arrêté du Ministre.

IRF-BASE : Base d'imposition

I- Revenus fonciers : détermination du revenu imposable

160

La base d'imposition de l'impôt sur les revenus fonciers est composée, sauf exception liée aux revenus issus de la sous-location, des revenus bruts perçus par le contribuable.

A) Revenus bruts imposables

170

Aux termes de l'article 102 du code général des impôts (CGI), le revenu imposable, lequel doit être arrondi à la dizaine de MRU inférieure, est constitué par le montant total des loyers échus, qu'ils aient été ou non perçus.

Dans le cadre de la mise à disposition gratuite du logement par son propriétaire, le revenu imposable correspond à la valeur locative, laquelle doit être déterminée selon les règles exposées à l'article 163 du CGI. Ainsi :

- La valeur locative est déterminée au moyen de contrats écrits ou de locations verbales passées dans les conditions normales. En l'absence de conventions de l'espèce, la valeur locative est déterminée par comparaison avec des immeubles dont le loyer aura été constaté par le service des impôts ou sera notoirement connu.
- Si aucun des procédés susvisés ne peut être utilisé, la valeur locative est fixée par application du taux de 14 % :
 - au prix de revient de l'immeuble toutes taxes comprises si aucune mutation à titre onéreux n'est intervenue depuis son achèvement ;
 - au prix exprimé dans l'acte de cession le plus récent si l'immeuble a fait l'objet de mutations depuis son achèvement. Lorsque le prix a été reconnu insuffisant, la valeur à retenir est celle qui a été fixée par le service de l'enregistrement.

180

L'article 102 du CGI prévoit néanmoins un seuil *de minimis*. En effet, en vertu de cet article, sont exonérés d'impôt sur les revenus fonciers les contribuables dont les revenus locatifs annuels, exclusifs de tout autre revenu, sont inférieurs ou égaux à 6 000 MRU.

B) Charges déductibles

190

Aucune charge n'est admise en déduction des revenus bruts perçus par le contribuable sauf en cas de sous-location.

200

En vertu du 3) de l'article 102 du CGI, dans le cadre d'une sous-location, le revenu imposable est constitué, pour le locataire, de la différence entre le loyer perçu pour la sous-location et le loyer supporté pour obtenir ce revenu.

II- Plus-values immobilières : détermination du revenu imposable

A) Détermination de la plus-value immobilière

210

Conformément à l'article 103 du CGI, la plus-value immobilière imposable est égale à la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition.

220

Le prix de cession correspond :

- en cas de cession à titre onéreux, au prix de vente diminué des différents frais supportés lors de la cession ;
- en cas de cession à titre gratuit, à la valeur qui a servi de base pour le calcul des droits de mutation à titre gratuit ;
- en cas d'expropriation pour cause d'utilité publique, à l'indemnité d'expropriation.

230

Le prix d'acquisition est le prix effectivement payé par le cédant tel qu'il a été stipulé dans l'acte, majoré des frais d'acquisition et, le cas échéant, de toutes les charges et indemnités stipulées dans l'acte au profit du cédant.

240

Si le prix d'acquisition ne peut pas être déterminé en vertu des dispositions précédentes, il est fixé forfaitairement à 75 % de la valeur de cession.

B) Abattements et corrections éventuelles

250

Pour les plus-values réalisées plus de deux ans après l'acquisition du bien, le coût d'acquisition est revalorisé par les majorations éventuelles. Ces majorations doivent s'entendre de toutes les modifications de prix ultérieures à la date d'acquisition du bien.

260

La plus-value immobilière est par ailleurs réduite d'un abattement de 5% pour chaque année de détention au-delà de la deuxième année en application du 4 de l'article 103 du CGI, sans que cet abattement ne puisse excéder 50% du montant de la plus-value :

Nombre d'années de détention du bien	Taux d'abattement
1	0%
2	0%
3	5%
4	10%
5	15%
6	20%
7	25%
8	30%
9	35%
10	40%
11	45%
12 et plus	50%

270

Les délais de possession doivent être calculés par périodes de douze mois depuis la date d'acquisition jusqu'à la date de cession.

III- Plus-value de cession des permis d'exploitation minière délivrés en Mauritanie

280

Conformément au 1° de l'article 104 du CGI, la plus-value de cession de permis d'exploitation minière est constituée, lorsqu'elle est déterminable, par la différence entre le prix de cession ou la valeur vénale du titre et le prix d'acquisition.

A défaut de précision, la plus-value de cession est considérée déterminable lorsque le prix de cession ou la valeur vénale ainsi que le prix d'acquisition peuvent être appréciés avec suffisamment de précision. Les moyens de preuve justifiant le prix de cession ou la valeur vénale ainsi que le prix d'acquisition sont libres.

Aux termes du 2° de ce même article, la plus-value de cession de permis d'exploitation minière est constituée, dans les autres cas, par le prix de cession.

IRF-LIQ : Liquidation de l'impôt

I- Période d'imposition

290

L'article 102 du code général des impôts (CGI) prévoit que l'impôt est établi chaque année à raison des revenus fonciers de l'année précédente.

Conformément à l'article 50 du CGI, sous réserve des cas de commencement d'une nouvelle activité, de cession ou de cessation d'activité en cours d'année, les exercices ouvrent automatiquement le 1^{er} janvier et clôturent le 31 décembre.

II- Taux

300

Aux termes de l'article 105 du CGI, le taux de l'impôt sur les revenus fonciers est fixé à 10 %.

IRF-DECL : Obligations déclaratives et recouvrement

I- Dispositions relatives aux revenus fonciers

310

Conformément à l'article 106 du code général des impôts (CGI), tout contribuable passible de l'impôt sur les revenus fonciers, est tenu de souscrire avant le 1^{er} mars de chaque année une déclaration des loyers échus au cours de l'année précédente. Cette déclaration doit être datée, signée et adressée au service des impôts du lieu du domicile ou de la résidence habituelle du contribuable.

Il est rappelé qu'en vertu de l'article L3 du Livre des Procédures Fiscales (LPF), le contribuable a la possibilité de souscrire sa déclaration sur un support électronique sur autorisation de l'administration, dans le cas où la transmission de sa déclaration papier ne peut s'effectuer normalement. Les déclarations peuvent également être télédéclarées.

320

Dans le même délai, le contribuable doit acquitter l'impôt sur les revenus fonciers dû au titre de l'exercice objet de la déclaration. Le montant du solde de liquidation de l'impôt est alors égal à la différence entre l'impôt calculé sur la déclaration annuelle et le total des sommes déjà prélevées à la source au cours de l'année par le locataire ou le tiers occupant les lieux en vertu de l'article 137 du CGI.

Pour plus de précisions sur la retenue à la source pratiquée par le locataire ou le tiers occupant, voir : RASS-LOYER.

II- Dispositions relatives aux plus-values foncières

A) Règles générales

330

Aux termes de l'article 107 du CGI, l'impôt sur les revenus fonciers dû au titre des plus-values immobilières est à la charge du cédant nonobstant toute disposition contraire.

Il est acquitté lors de la présentation de la cession à la formalité de l'enregistrement, soit par les officiers ministériels responsables du paiement des droits, soit par le déclarant, sauf leur recours contre le cédant.

340

L'impôt est acquitté sous les mêmes garanties et sanctions que les droits d'enregistrement en matière de mutation d'immeubles (voir en ce sens ETPF-DE-30 et ETPF-DE-60).

B) Règles spécifiques applicables aux plus-values de cession des permis d'exploitation minière

350

Conformément à l'article 108 du CGI, si le cédant d'un permis d'exploitation minière est résident ou établi en Mauritanie, il doit déclarer et payer le montant de l'impôt sur les revenus fonciers auprès du service des impôts du

lieu de son siège social ou à son lieu d'établissement dans un délai de trente jours et ce, de manière dérogatoire au délai d'un mois fixé à l'article 327 du CGI.

360

Le délai se calcule depuis la date de la signature de l'acte de cession

370

Si le cédant d'un permis d'exploitation minière n'est pas résident, ni établi en Mauritanie, le montant de l'impôt est retenu à la source par le cessionnaire et versé au service des impôts du lieu du siège social de la personne morale détentrice du permis avant la déclaration de cession prévue à l'article L.6 du Livre de procédures fiscales.

Dans ce cas, la déclaration de cession doit être accompagnée de la preuve du paiement de l'impôt, faute de quoi la cession est considérée comme nulle et entraîne le retrait immédiat du titre minier et rouvre le droit de reprise de l'administration fiscale à la date de la cession non déclarée.

380

Tout cessionnaire qui n'effectue pas la retenue à la source ou qui opère une retenue insuffisante est personnellement redevable du montant de la retenue non effectuée.

390

Dans tous les cas, la personne morale titulaire du permis d'exploitation minière est solidairement responsable du paiement de la taxe.