

29 JAN 2016

9/1225

NOTE COMMUNE N° 8 / 2016

OBJET: Commentaire des dispositions de l'article 29 de la loi n° 2015-53 du 25 décembre 2015 portant loi de finances pour l'année 2016 et relatives à l'amélioration du recouvrement de l'impôt

RESUME

Amélioration du recouvrement de l'impôt

I- L'article 29 de la loi n°2015-53 du 25 décembre 2015 portant loi de finances pour l'année 2016 a :

1. institué l'obligation pour les entreprises de production industrielle et celles exerçant dans le secteur du commerce de décompter 3% sur leurs ventes effectuées au profit des acquéreurs distributeurs de marchandises, produits et services d'une valeur totale ne dépassant pas 20.000 dinars par an et de reverser le montant correspondant au trésor. Le montant ainsi décompté est libératoire de l'impôt sur le revenu pour les acquéreurs distributeurs.

La mesure ne s'applique pas aux acquéreurs distributeurs disposant d'un identifiant fiscal.

2. étendu le champ d'application de la retenue à la source au taux de 15% pour couvrir les rémunérations payées en contrepartie de la performance réalisée au profit d'autrui et a subordonné la déduction desdites rémunérations de l'assiette de l'impôt à leur déclaration dans la déclaration de l'employeur.

II- Les dispositions de l'article 29 susvisé s'appliquent aux ventes réalisées à partir du 1^{er} janvier 2016 et aux rémunérations payées à partir de la même date.

L'article 29 de la loi n°2015-53 du 25 décembre 2015 portant loi de finances pour l'année 2016 a comporté des mesures tendant à améliorer le recouvrement de l'impôt au titre des ventes directes de marchandises, de produits et de services et au titre des rémunérations payées en contrepartie de la réalisation de la performance au profit d'autrui.

La présente note a pour objet de rappeler la législation en vigueur jusqu'au 31 décembre 2015 et de commenter lesdites mesures.

I. En ce qui concerne les ventes directes de marchandises, de produits et de services

1. Rappel de la législation en vigueur jusqu'au 31 décembre 2015

Les rémunérations revenant aux distributeurs de produits, marchandises et services (produits de beauté, compléments alimentaires, ustensiles, recharges téléphoniques,...) dont le rôle se limite à la distribution et à la commercialisation de produits pour le compte d'autrui relèvent des commissions soumises à la retenue à la source au taux de 15% de leur montant TTC.

Le revenu provenant de la distribution de produits, marchandises et services acquis en vue de la revente constitue un chiffre d'affaires soumis à la retenue à la source de 1,5% lorsque les acquéreurs distributeurs desdits produits sont soumis à l'obligation d'effectuer la retenue à la source.

Dans les deux cas, l'exercice de l'activité suppose le respect des obligations fiscales exigibles pour les activités commerciales y compris celle relative au **dépôt de la déclaration d'existence**.

2. Apport de la loi de finances pour l'année 2016

a. Teneur de la mesure

L'article 29 de la loi de finances pour l'année 2016 a institué l'obligation pour les entreprises de production industrielle et les entreprises exerçant dans le secteur du commerce de décompter 3% sur le montant de leurs ventes effectuées au profit des intervenants dans la distribution des marchandises, produits et services.

La mesure concerne les opérations de vente au profit des acquéreurs distributeurs:

- qui s'adonnent à la vente directe de produits et services soit ceux qui ne disposent pas de locaux fixes et permanents pour l'exercice de l'activité de vente, laquelle vente s'effectue à travers le déplacement direct aux clients, et
- dont la valeur totale de leurs acquisitions ne dépasse pas 20.000 dinars par an, et
- qui ne réalisent pas des revenus relevant de la catégorie BIC au titre d'une autre activité, et
- qui n'ont pas déposé la déclaration d'existence au titre de l'activité de vente directe.

b. Modalités de détermination du seuil de 20.000 dinars

Pour la détermination du seuil de 20.000 dinars, est prise en considération la valeur totale de la marchandise ou du service acquis annuellement à l'exception des montants payés en contrepartie des acquisitions pour la consommation personnelle des acquéreurs distributeurs, et ce, dans les limites fixées sur la base des critères adoptés en matière de ventes directes.

Est également pris en considération pour la détermination du seuil en question, tout montant qui revient aux acquéreurs distributeurs au cours de la même année dans le cadre de leur relation avec lesdites entreprises (primes, bonus,...).

c. Assiette de calcul du décompte de 3%

La base de calcul du décompte de 3% est constituée du montant total porté sur la facture et représentant la contrepartie des ventes des produits et des services y compris les droits et taxes dus sur le chiffre d'affaires, après déduction des remises accordées sur la facture y compris la valeur des biens et des services accordés gratuitement.

Toutefois, ne font pas partie de ladite assiette :

- les montants payés en contrepartie des acquisitions pour la consommation personnelle des acquéreurs distributeurs, et ce, dans les limites fixées sur la base des critères adoptés en matière de ventes directes.
- les montants payés en contrepartie de l'acquisition des catalogues et des brochures.
- la valeur des produits livrés en remplacement des produits retournés pour vices relevés ultérieurement, et ce, sur justificatifs.

d. Sort des montants découlant de l'application du décompte de 3%

Les montants découlant du décompte de 3% sont libératoires de l'impôt sur le revenu réalisé de la commercialisation des marchandises, produits et services par les acquéreurs distributeurs dans le cadre de l'exercice de l'activité de la vente directe.

e. Modalités de contrôle relatives au décompte de 3%

L'article 29 de la loi de finances pour l'année 2016 a stipulé que le contrôle, la constatation des infractions et le contentieux relatifs au montant décompté au taux de 3% sont soumis comme en matière de retenue à la source aux:

- mêmes règles fixées pour la déclaration et les délais de paiement de la retenue à la source. C'est ainsi que les montants découlant du décompte de 3% doivent être reversés au Trésor dans les mêmes délais fixés pour la retenue à la source et au moyen de la même déclaration.

- dispositions de l'article 52 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés relatives à la prise en charge de l'impôt. De ce fait, le non respect de l'obligation du décompte de 3% libératoire de l'impôt sur le revenu pour les acquéreurs distributeurs entraîne sa prise en charge par les entreprises concernées.

Le montant exigible à ce titre serait liquidé au taux de $\frac{100 \times 3}{100 - 3}$ soit 3,092 %.

- sanctions fiscales pénales prévues par l'article 92 du code des droits et procédures fiscaux, et ce, en cas de décompte du taux de 3% et de non paiement des montants en découlant au Trésor dans un délai de 6 mois à compter du jour qui suit l'expiration du délai du paiement, et ce, en sus des pénalités de retard exigibles conformément à la législation fiscale en vigueur.

Par ailleurs, les entreprises ayant l'obligation de décompter 3% sont tenues de le déclarer dans la déclaration de l'employeur avec précision de son assiette, du montant en découlant et de l'identité complète des personnes l'ayant supporté.

f. Conséquences de dépassement du seuil de 20.000 D

Lorsque la valeur des acquisitions concernées par le décompte de 3% majorée de toute rémunération revenant aux acquéreurs distributeurs dans le cadre de leur relation avec l'entreprise (primes, bonus,...) dépasse au cours d'une année donnée le seuil de 20.000D, ces derniers sont tenus de respecter toutes les obligations fiscales prévues par la législation fiscale en vigueur pour l'activité commerciale.

Aussi, les entreprises de production industrielle et les entreprises exerçant dans le secteur du commerce cessent de décompter le taux de 3% sur le montant de leurs ventes aux concernés **et doivent subordonner lesdites ventes à la production par les acquéreurs distributeurs de leur identifiant fiscal.**

Dans ce cas, les acquéreurs distributeurs seront tenus d'effectuer la retenue à la source de 1,5% sur tout montant qu'ils paient à leurs fournisseurs et qui se trouve dans le champ d'application de ladite retenue à la source, et ce, s'ils sont également soumis à ladite obligation.

Les montants découlant du décompte de 3% déjà effectué constituent dans ce cas, une avance à déduire de l'impôt sur le revenu dû sur leur revenu annuel au titre de l'année concernée par le dépassement du seuil et des années ultérieures le cas échéant.

II. En ce qui concerne les rémunérations payées en contrepartie de la performance

1. Rappel de la législation en vigueur jusqu'au 31 décembre 2015

Le champ d'application de la retenue à la source tel que fixé par les articles 52 et 53 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ne couvre pas les rémunérations payées aux personnes morales et aux personnes physiques ne réalisant pas de revenus faisant partie du champ d'application de l'impôt sur le revenu, en contrepartie de la performance réalisée au profit d'autrui.

Il va sans dire que pour les personnes physiques réalisant les revenus prévus par le code de l'IRPP et de l'IS, lesdites rémunérations sont soumises à la retenue à la source au taux de 15% au titre des rémunérations occasionnelles conformément à l'article 53 dudit code.

2. Apport de la loi de finances pour l'année 2016

2.1 au niveau de la retenue à la source

L'article 29 de la loi de finances pour l'année 2016 a étendu le champ d'application de la retenue à la source au taux de 15% aux rémunérations en contrepartie de la performance réalisée au profit d'autrui. De ce fait, les rémunérations payées aux personnes morales et aux personnes physiques ne réalisant pas d'autres catégories de revenus sont soumises à la retenue à la source de 15% ; ce taux s'applique notamment aux :

- rémunérations payées par les entreprises de production industrielle et les entreprises exerçant dans le secteur du commerce à leurs distributeurs des produits, marchandises et services en contrepartie de la performance qu'ils ont réalisée pour elle à leur profit et notamment en matière de formation et d'accompagnement des distributeurs,
- rémunérations payées aux intermédiaires en bourse en contrepartie de la performance réalisée au profit de leurs clients.

2.2 au niveau des obligations déclaratives

L'article 29 de la loi de finances pour l'année 2016 a subordonné la déduction de la rémunération en contrepartie de la performance **à sa déclaration dans la déclaration de l'employeur au même titre que** les honoraires, les commissions, les courtages, les rémunérations occasionnelles et les ristournes commerciales ou non.

Aussi et du fait que les charges sont déductibles des résultats de l'exercice de leur engagement, les entreprises concernées restent tenues de porter lesdites rémunérations sur la déclaration de l'employeur exigible au cours de l'année qui suit celle dont les résultats sont concernés par la déduction desdites rémunérations nonobstant son paiement ou non.

Le défaut de déclaration entraîne la réintégration des montants correspondant dans l'assiette imposable des débiteurs.

III. Date s'application des mesures

Les dispositions de l'article 29 de la loi de finances pour l'année 2016 sont applicables à toutes les ventes effectuées à partir du 1^{er} janvier 2016 et à toutes les rémunérations de performance payées à partir de cette date.

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

Signé : Habiba Jrad Louati

