

Note commune N°3 / 2014

Objet : Commentaire des dispositions de l'article 77 de la loi n°2013-54 du 30 décembre 2013, portant loi de finances pour l'année 2014 relatives à la redevance de compensation exigible sur le revenu des personnes physiques

R E S U M E

Amélioration du recouvrement de la redevance de compensation au profit de la caisse générale de compensation

L'article 77 de la loi n°2013-54 du 30 décembre 2013, portant loi de finances pour l'année 2014 a :

- 1-** clarifié le champ d'application de la redevance de compensation exigible par les personnes physiques au taux de 1% du revenu annuel net qui dépasse 20.000 dinars en précisant qu'elle s'applique au revenu annuel net imposable déduction faite de l'impôt exigible auquel s'ajoutent les revenus exonérés, les revenus situés hors champ d'application de l'impôt ainsi que les revenus soumis à un régime fiscal particulier,
- 2-** supprimé la limite maximale de la redevance de compensation fixé à 2.000 dinars par la loi de finances pour l'année 2013,
- 3-** généralisé la retenue à la source au titre de la redevance de compensation à tous les montants soumis à la retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu.
- 4-** exclu de l'application de ladite redevance :
 - les montants revenant aux personnes non résidentes non établies,
 - la plus value immobilière et la plus value provenant de la cession des titres.

La loi de finances pour l'année 2014 a comporté des mesures visant l'amélioration du recouvrement de la redevance de compensation au profit de la caisse générale de compensation.

La présente note a pour objet de rappeler la législation en vigueur au 31 décembre 2013 et de commenter les nouvelles dispositions prévues par l'article 77 de la loi de finances pour l'année 2014.

I. Rappel de la législation en vigueur jusqu'au 31 décembre 2013

Le point 4 de l'article 63 de la loi n° 2012-27 du 29 décembre 2012 portant loi de finances pour l'année 2013 a institué une redevance au profit de la caisse générale de compensation due par les personnes physiques sur la base de leur revenu annuel net qui dépasse 20.000 dinars au taux de 1% avec une limite maximale de 2.000 dinars. Ladite redevance est recouvrée selon les mêmes modalités prévues pour l'impôt sur le revenu.

II. Apport de la loi de finances pour l'année 2014

La loi de finances pour l'année 2014 a prévu des nouvelles mesures en matière de redevance de compensation due par les personnes physiques, et ce, en ce qui concerne son champ d'application, sa limite maximale et ses modalités de recouvrement.

1- En ce qui concerne son champ d'application

a- Revenus concernés par la redevance

La loi de finances pour l'année 2014 a précisé que la redevance de compensation s'applique aux revenus imposables, aux revenus exonérés et aux revenus se trouvant hors champ d'application de l'impôt ainsi qu'aux revenus soumis à un régime fiscal particulier.

De ce fait, l'assiette de ladite redevance est constituée par :

- **Pour les personnes réalisant exclusivement des revenus imposables :** le revenu servant de base pour l'impôt sur le revenu déduction faite dudit impôt.

- **Pour les personnes réalisant exclusivement des revenus non imposables ou des revenus soumis à un régime fiscal particulier:** le montant du ou des revenus en question.

Il s'agit des revenus exonérés, des revenus se trouvant hors champ d'application de l'impôt et des revenus bénéficiant d'un avantage fiscal, à savoir notamment :

- les revenus de source étrangère ayant subi l'impôt dans le pays de la source,
- les revenus provenant des jeux de hasard et de la tombola,
- les revenus bénéficiant d'un avantage fiscal tels que les bénéfices provenant de l'exportation, du développement régional ou du développement agricole.

Pour les revenus soumis à un régime fiscal particulier, il s'agit notamment des dividendes soumis à la retenue à la source libératoire de 5%. Dans ce cas, l'assiette de la redevance est constituée par le montant des dividendes réalisés après déduction de ladite retenue à la source.

- **Pour les personnes réalisant des revenus imposables et des revenus non imposables :** le total des deux assiettes telles que sus-déterminées.

b- Revenus non soumis à la redevance

L'article 77 de la loi de finances pour l'année 2014 a exclu du champ d'application de la redevance :

- les revenus réalisés par les personnes non résidentes non établies en Tunisie,
- les gains en capital, il s'agit de :
 - la plus value immobilière prévue à l'article 27 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés,
 - la plus value réalisée de la cession de titres prévue par l'article 31 bis du même code.

2- En ce qui concerne la limite maximale de la redevance

La loi de finances pour l'année 2014 a supprimé la limite maximale de la redevance fixée à 2000 dinars.

Ainsi, l'assiette de la redevance est liquidée au taux de 1% du revenu annuel net qui dépasse 20.000 dinars sans aucune limite.

La limite maximale est supprimée pour la redevance exigible sur les revenus réalisés au titre des années 2014 et 2015 ; de ce fait le maximum fixé à 2000 dinars demeure applicable pour la redevance exigible au titre des années 2012 et 2013.

3- En ce qui concerne les modalités de recouvrement de la redevance

La loi de finances pour l'année 2014 a généralisé l'application de la retenue à la source pour la redevance de compensation à tous les montants soumis à la retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu et qui sont couverts par le champ d'application de ladite retenue tel que prévu par les articles 52 et 53 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

Sur la base de ce qui précède, les loyers, les honoraires, les commissions, les revenus de capitaux mobiliers, les jetons de présence, les montants en contrepartie des prestations de services ou de l'acquisition de biens qui dépassent 20.000 dinars, après déduction de la retenue à la source exigible selon les taux prévus par les articles 52 et 53 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés et après déduction de la taxe sur la valeur ajoutée, sont soumis à la retenue à la source au taux de 1% au titre de ladite redevance.

Ainsi, la retenue à la source au taux de 1% s'applique aux montants nets de la retenue à la source et de la taxe sur la valeur ajoutée, qui dépassent 20.000 dinars.

Le montant de 20.000 dinars s'apprécie compte tenu du total des montants servis à chaque bénéficiaire au cours d'une année donnée en contrepartie des services rendus ou du produit vendu.

Il va sans dire que la retenue à la source au taux de 1% au titre de la redevance de compensation ne s'applique pas lorsque le revenu concerné n'est pas soumis à la retenue conformément à la législation en vigueur tel le cas par exemple des acquisitions des produits et services soumis au régime de l'homologation administrative de prix et dont la marge bénéficiaire brute ne dépasse pas 6% conformément à la législation et aux réglementations en vigueur et des dividendes distribués au cours de l'année 2014.

Exemple n° 1 :

Supposons qu'une entreprise ait conclu avec une personne physique exerçant une activité soumise à la TVA un contrat de location de son siège social pour un montant annuel de 60.000 D soit, 5.000D TTC mensuellement.

Dans ce cas, l'assiette de la retenue à la source au titre de la redevance est déterminée comme suit :

Retenue à la source due sur le montant brut des loyers:

$$60.000 \text{ D} \times 15\% = 9.000 \text{ D}$$

Taxe sur la valeur ajoutée due sur les loyers :

$$60.000 \text{ D} - \frac{(60.000 \text{ D} \times 100)}{118} = 9.152,542 \text{ D}$$

Montants nets après déduction de la retenue à la source et de la TVA :

$$60.000 \text{ D} - (9.000 \text{ D} + 9.152,542 \text{ D}) = 41.847,458 \text{ D}$$

Dans ce cas, et étant donné que le montant net des loyers dépasse 20.000 D, la retenue à la source au titre de la redevance au taux de 1% est due, même si les montants payés mensuellement sont inférieurs à 20.000 D, et ce, comme suit :

Montant de la retenue à la source dû au titre de la redevance :

$$41.847,458 \text{ D} \times 1\% = \mathbf{418,474 \text{ D}} \text{ soit } \mathbf{34,872 \text{ mensuellement}} \left(\frac{\mathbf{418,474 \text{ D}}}{12} \right)$$

Exemple n° 2 :

Supposons qu'une personne physique ait encaissé au cours de l'année 2015 des dividendes de 50.000 dinars.

Dans ce cas, l'entreprise distributrice desdits dividendes doit appliquer la retenue à la source libératoire au taux de 5% comme suit :

$$50.000 \text{ D} \times 5\% = 2.500 \text{ D}$$

Ainsi, et du fait que le montant des dividendes net dépasse 20.000D, la retenue à la source au titre de la redevance de compensation est due au taux de 1% comme suit :

Assiette de la redevance : revenu net après déduction de la retenue à la source :

$$50.000 \text{ D} - 2.500 \text{ D} = 47.500 \text{ D}$$

Montant de la retenue à la source due au titre de la redevance :

$$47.500 \text{ D} \times 1\% = \mathbf{475 \text{ D}}$$

Exemple n°3 :

Supposons que la personne physique citée à l'exemple n° 2 ait réalisé au titre de l'année 2015 les revenus suivants :

- 1- un revenu net imposable au titre des bénéfices industriels et commerciaux de 150.000 D dont 40% provenant des investissements réalisés dans une zone de développement régional prioritaire, bénéficiant de la déduction totale en vertu du code d'incitation aux investissements,
- 2- des revenus bruts provenant de la location du siège social à la société citée à l'exemple n°1 de 60.000 D,
- 3- des dividendes bruts de 50.000 D.

Supposons que l'intéressé soit marié et qu'il ait trois enfants à charge âgés de moins de vingt ans dont le premier poursuivant ses études supérieures sans bénéfice d'une bourse, et qu'il ait versé à une compagnie d'assurance au titre de la même année un montant de 15.000 D dans le cadre d'un contrat assurance vie conclu selon les conditions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physique et de l'impôt sur les sociétés.

Dans ce cas, l'assiette de la redevance serait déterminée comme suit :

Détermination du revenu net imposable :

- Bénéfices industriels et commerciaux nets imposables :	
150.000D- (150.000 D x 40%) =	90.000 D
- Revenus fonciers nets:	
60.000 D – (60.000 D x 30%) =	42.000 D
Revenu global net	
90.000 D + 42.000 D =	132.000 D
Déduction au titre de la situation et charges de famille:	
150 D + 1000D+ 75 D + 60 D =	1.285 D
Déduction des primes assurance dans la limite de 10.000D	10.000D

Revenu global net imposable:
132.000 D – 11.285 D = 120.715 D

Impôt sur le revenu dû selon le barème de l'impôt :
Jusqu' à 50.000 D 13.025 D
70.715 D x 35% = 24.750,250 D
Impôt dû: 37.775,250 D

Revenu net après déduction de l'impôt dû :
(120.715 D – 37.775,250 D) = **82.939,750 D**

Revenu annuel net soumis à la redevance:
82.939,750 D + 60.000D⁽¹⁾ + 47.500 D⁽²⁾ = 190.439,750 D

Montant de la redevance exigible:
190.439,750D x 1% = 1.904,397 D

Redevance due après déduction de la redevance retenue à la source au titre des revenus fonciers et au titre des dividendes :

1.904,397 D - (475 D + 418,474 D) = **1.010,923 D**

4- En ce qui concerne les procédures et délais de paiement

Du fait que la redevance est payée, conformément à la législation en vigueur, selon les mêmes procédures et dans les mêmes délais fixés pour le paiement de l'impôt sur le revenu, ladite redevance doit être déclarée dans le cadre de la déclaration annuelle de l'impôt sur le revenu des personnes physique.

5- En ce qui concerne le sort de la redevance

La redevance étant due au profit de la caisse générale de compensation, elle n'est déductible ni de l'impôt sur le revenu ni de l'assiette imposable. De ce fait, la retenue effectuée au titre de ladite redevance ne peut être déduite que de la redevance exigible sur le revenu global. Et en cas d'excédent, il est restituable.

⁽¹⁾ 150.000 D x 40% représentent les bénéfices provenant des investissements réalisés dans la zone de développement régional

⁽²⁾ 50.000 D - 2.500 D représentent les dividendes nets de la retenue à la source

III. Date d'application des nouvelles dispositions

La redevance prévue par l'article 77 de la loi de finances pour l'année 2014 s'applique au titre des années 2014 et 2015. Ladite redevance, exigible au titre des années 2012 et 2013, demeure soumise à la législation en vigueur avant le 1^{er} janvier 2014.

La présente note annule et remplace la note commune n° 1/2013.

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

Signé : Hbiba JRAD LOUATI