

Note commune N°19/ 2014

Objet : Commentaire des dispositions des articles 28 à 31 de la loi n°2014-54 du 19 août 2014, portant loi de finances complémentaire pour l'année 2014 relatives à l'institution d'une contribution conjoncturelle exceptionnelle au profit du budget de l'Etat de l'année 2014.

R E S U M E

**Institution d'une contribution conjoncturelle
exceptionnelle au profit du budget de l'Etat de l'année 2014**

1) La loi n°2014-54 du 19 août 2014, portant loi de finances complémentaire pour l'année 2014 a institué une contribution conjoncturelle exceptionnelle au profit du budget de l'Etat de l'année 2014 exigible par les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt pétrolier et les personnes physiques de nationalité tunisienne. **(article 28)**

La contribution est optionnelle pour les autres personnes.

2) Ladite contribution est calculée comme suit : **(article 29)**

a- Pour les personnes soumises aux acomptes provisionnels

*personnes morales

- **15%** du montant de chacun des deuxième et troisième acomptes provisionnels exigibles au cours de l'année 2014 avec un minimum égal pour chaque déclaration à **0,05% du chiffre d'affaires brut** de l'année **2013** ;

* personnes physiques exerçant une activité commerciale ou industrielle ou une profession non commerciale

- **15%** du montant de chacun des deuxième et troisième acomptes provisionnels exigibles au cours de l'année 2014 avec un minimum égal à **200 dinars** pour chaque déclaration.

* personnes soumises au minimum d'impôt au titre de l'année 2013

- **50%** dudit minimum soit 25% pour chaque déclaration.

b- Pour les sociétés pétrolières

- **10%** de l'impôt pétrolier exigible au titre de chacune des déclarations des deuxième et troisième trimestres de l'année 2014 **avec un minimum de 10.000D** pour chaque déclaration,

- **10.000D** au titre des déclarations des deuxième et troisième trimestres de l'année 2014 **en cas d'absence de production, soit 5.000D pour chaque déclaration.**

c- Pour les autres contribuables

*** Autres que salariés et pensionnés**

15% du montant de l'impôt exigible au cours de l'année 2014 avec un minimum de :

- **50** dinars pour les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime forfaitaire et les personnes physiques réalisant des bénéfices des exploitations agricoles et de pêche ;
- **200** dinars pour les autres personnes y compris les sociétés agricoles et de pêche et les entreprises exonérées d'impôt.

*** Salariés et pensionnés**

Le salaire ou la pension **de 1 à 6 jours** selon l'importance du revenu annuel net prélevé par l'employeur ou le débiteur de la pension en une seule ou plusieurs tranches mensuelles jusqu'au 31 décembre 2014.

3) Ladite contribution est payée:

- dans les mêmes délais fixés pour le dépôt des déclarations relatives aux acomptes provisionnels pour les personnes soumises aux acomptes provisionnels,
- dans les délais fixés pour le dépôt des déclarations relatives à l'impôt pétrolier pour les sociétés pétrolières,
- dans les délais fixés pour le paiement de la retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu pour les salariés et les pensionnés,
- sur deux tranches égales payables au plus tard le 30 septembre et le 31 décembre 2014 au moyen d'une déclaration à cet effet pour les autres cas y compris la contribution volontaire.

La loi n°2014-54 du 19 août 2014, portant loi de finances complémentaire pour l'année 2014 a institué une contribution conjoncturelle exceptionnelle au profit du budget de l'Etat de l'année 2014 due par les personnes physiques de nationalité tunisienne et les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt pétrolier.

La présente note a pour objet de commenter lesdites dispositions.

I- Champ d'application de la contribution

Conformément aux dispositions de l'article 28 de loi de finances complémentaire pour l'année 2014, sont soumises à la contribution conjoncturelle exceptionnelle, les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt pétrolier et les personnes physiques de nationalité tunisienne, il s'agit:

1- Pour les personnes morales

- des entreprises et des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35% ou 30%, ou éventuellement 20%, ou 10% au titre de l'exercice 2013 nonobstant leur régime fiscal soit même si elles sont exonérées d'impôt,
- des sociétés soumises à l'impôt pétrolier quelque soit le cadre légal dans lequel elles exercent.

2- Pour les personnes physiques

des personnes physiques de nationalité tunisienne réalisant les différentes catégories de revenus telles que fixées par l'article 8 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et l'impôt sur les sociétés, nonobstant leur régime fiscal soit même si ces revenus sont exonérés d'impôt, à savoir :

- les bénéfices industriels et commerciaux ;
- les bénéfices des professions non commerciales ;
- les bénéfices de l'exploitation agricole et de pêche ;
- les traitements, salaires, indemnités, pensions et rentes viagères ;
- les revenus fonciers ;
- les revenus de valeurs mobilières et de capitaux mobiliers ;
- les autres revenus.

Pour les personnes autres que celles susvisées, la contribution exceptionnelle est optionnelle.

II- Modalités de calcul de l'assiette de la contribution et de son montant

L'article 29 de la loi de finances complémentaire pour l'année 2014 a fixé l'assiette de la contribution conjoncturelle et son montant comme suit :

1- Pour les personnes soumises aux acomptes provisionnels

La base de la contribution est constituée, dans ce cas, du montant de chacun des deuxième et troisième acomptes provisionnels exigibles durant l'année 2014. Elle est calculée selon les taux suivants :

a- Personnes morales

- **15%** du montant de chacun des deuxième et troisième acomptes provisionnels exigibles au cours de l'année 2014 avec un minimum égal à **0,05% du chiffre d'affaires** brut de l'année 2013 pour chaque déclaration,

- **50%** du minimum d'impôt pour les personnes ayant été soumises audit minimum au titre de l'année 2013 fixé à 500 dinars ou 300 dinars selon le cas, soit à raison de **25%** dudit minimum pour chaque déclaration.

b- Personnes physiques exerçant une activité commerciale ou industrielle ou une profession non commerciale

-**15%** du montant de chacun des deuxième et troisième acomptes provisionnels exigibles au cours de l'année 2014 avec un minimum égal à **200 dinars** pour chaque déclaration.

- **50%** du minimum d'impôt pour les personnes ayant été soumises audit minimum au titre de l'année 2013 fixé à 300 dinars ou 200 dinars selon le cas, soit à raison de **25%** dudit minimum pour chaque déclaration.

Toutefois, ce minimum n'est pas exigible pour les personnes n'ayant pas réalisé un chiffre d'affaires au titre de l'année 2013 et bénéficiant de l'exonération dudit minimum durant les trois premières années d'activité.

Pour les personnes soumises aux acomptes provisionnels et dont le montant de chaque acompte exigible est nul (développement régional, exonération de l'impôt pendant 5 ans...) la contribution est égale à 200 dinars pour les deux acomptes.

2- Pour les sociétés pétrolières

Le montant de la contribution conjoncturelle est égal à:

- **10%** de l'impôt pétrolier exigible au titre de chacune des déclarations des deuxième et troisième trimestres de l'année 2014 avec un **minimum de 10.000D** pour chaque déclaration,
- **10.000D** au titre des déclarations des deuxième et troisième trimestres de l'année 2014 en cas d'absence de production, soit **5.000D pour chaque déclaration.**

3- Pour les autres contribuables

a. Autres que salariés et pensionnés

- **15%** du montant de l'impôt exigible au cours de l'année 2014 avec un minimum fixé à :

- **50 dinars** pour les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux selon le régime forfaitaire et les personnes physiques réalisant des bénéfices des exploitations agricoles et de pêche,
- **200 dinars** pour les personnes morales exonérées d'impôt et non concernées par les acomptes provisionnels, les sociétés exerçant dans le secteur agricole et de pêche et les personnes physiques réalisant d'autres catégories de revenus, soient des revenus fonciers, des revenus de valeurs mobilières et de capitaux mobiliers et autres revenus ainsi que les associés dans les sociétés de personnes et assimilées, et ce, au titre de toutes les catégories de revenus leur revenant de ces sociétés autres que les bénéficiaires des exploitations agricoles et de pêche qui restent soumis au minimum d'impôt de **50D**.

Etant précisé à ce niveau que :

- le taux de 15% est liquidé pour les personnes physiques qui :
 - réalisent d'autres catégories de revenus en sus des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices des professions non commerciales concernés par les acomptes provisionnels, sur la quote-part de l'impôt exigible sur ces revenus,

- réalisent d'autres catégories de revenus en sus des traitements et salaires ou des pensions sur la quote-part de l'impôt exigible sur ces revenus soit sans tenir compte des traitements, salaires ou pensions,

- le minimum de 200D reste exigible pour les contribuables qui réalisent en sus des bénéfices des exploitations agricoles et de pêche, d'autres catégories de revenus.

Exemple n°1 :

Soit une personne physique qui aurait réalisé au titre de l'exercice 2013 un revenu annuel global net imposable de 120.000D constitué des revenus nets suivants :

- Bénéfices des professions non commerciales	: 50.000D
- Revenus des exploitations agricoles	: 35.000D
- Revenus fonciers	: 30.000D
- Revenus de capitaux mobiliers	: 5.000D

Dans ce cas, la contribution dont elle est redevable est déterminée comme suit :

➤ Contribution due au titre des BNC

Elle est égale à 15% de chacun des deuxième et troisième acomptes dus en 2014 comme suit:

- Détermination du montant de chacun des acomptes exigible

Impôt annuel dû sur le revenu global selon le barème de l'impôt sur le revenu: 37.525D

Quote-part de l'impôt annuel concerné par les acomptes provisionnels:

$$\frac{\text{Impôt annuel} \times \text{BNC}}{\text{Revenu global net}} \text{ soit } \frac{37.525\text{D} \times 50.000\text{D}}{120.000 \text{ D}} = 15.635\text{D}$$

Montant de chacun des deuxième et troisième acomptes
 $15.635\text{D} \times 30\% = 4.690,500\text{D}$

- Montant de la contribution pour chaque déclaration
 $4.690,500\text{D} \times 15\% = 703,575\text{D}$

Du fait que le montant de la contribution au titre de chaque déclaration dépasse 200D, il reste exigible pour chaque déclaration, soit 703,575D.

➤ **Contribution due au titre des autres revenus**

- Quotepart de l'impôt concerné par la contribution
 $37.525D - 15.635D = 21.890D$
- Montant de la contribution exigible sur le revenu global sans tenir compte des BNC
 $21.890D \times 15\% = 3.283,500D$

Du fait que le montant de la contribution dépasse le minimum fixé à 200D, il reste exigible.

b. Salariés et Pensionnés

La contribution conjoncturelle est due selon l'importance du revenu annuel net ou de la pension annuelle nette, et ce, comme suit :

- revenu annuel ou pension annuelle entre 12.000 dinars et 20.000 dinars : un jour de travail ou la pension d'un jour.
- revenu annuel ou pension annuelle entre 20.000,001 dinars et 25.000 dinars : deux jours de travail ou la pension de deux jours.
- revenu annuel ou pension annuelle entre 25.000,001 dinars et 30.000 dinars : trois jours de travail ou la pension de trois jours.
- revenu annuel ou pension annuelle entre 30.000,001 dinars et 35.000 dinars : quatre jours de travail ou la pension de quatre jours.
- revenu annuel ou pension annuelle entre 35.000,001 dinars et 40.000 dinars : cinq jours de travail ou la pension de cinq jours.
- revenu annuel ou pension annuelle qui dépasse 40.000 dinars : six jours de travail ou la pension de six jours.

Le revenu net ou la pension nette permettant la détermination de la tranche du revenu concernée par la contribution et son montant, est constitué par le salaire de base ou la pension brute majoré de toutes les primes, indemnités et gratifications revenant à l'intéressé au cours de l'année 2013 après déduction des cotisations sociales obligatoires, des frais professionnels fixés à 10% pour les salariés et à 25% pour les pensionnés et des abattements au titre de la situation et charges de famille.

Un jour de travail ou la pension d'un jour est égal au montant annuel du revenu ou de la pension majoré de toutes les primes, indemnités et gratifications revenant à l'intéressé au cours de l'année 2013, déduction faite des cotisations sociales obligatoires et de l'impôt sur le revenu mais sans aucune autre déduction y compris la redevance de compensation et les montants payés au titre de remboursement des crédits, le cas échéant, divisé par 360.

Pour les salariés recrutés au cours de l'année 2013 et dont la période de travail au cours de ladite année est inférieure à 360 jours et pour les salariés recrutés au cours de l'année 2014 ainsi que pour les partants à la retraite au cours de l'année 2013 et dont la période de départ à la retraite au cours de ladite année est inférieure à 360 jours et pour les partants à la retraite au cours de l'année 2014, le salaire annuel, primes, indemnités et gratifications et la pension annuelle à prendre en considération sont ceux de l'année 2014.

Exemple n° 2 :

Supposons que le salaire de l'année 2013 (y compris toutes les primes et indemnités) après déduction des cotisations obligatoires au titre des contributions sociales, d'un salarié soit de 15.600 dinars. Supposons qu'il soit marié avec trois enfants à sa charge âgés de moins de 20 ans dont le premier enfant poursuit ses études supérieures sans bénéfice de bourse.

Le revenu net pour la détermination de la tranche de revenu concernée par la contribution est fixé comme suit :

Revenu annuel après déduction des cotisations sociales obligatoires	15.600D
Déduction au titre des frais professionnels 10%	1.560D
Déduction au titre de la situation et charges de famille 150D + 1000D + 75D + 60D	1.285D
Revenu net	
15.600D – (1.560D + 1.285D)	12.755 D

Etant donné que son revenu net après les déductions au titre des cotisations sociales, des frais professionnels et des abattements pour situation et charges de famille dépasse 12.000 D sans dépasser 20.000 D, il est soumis à la contribution dans la limite d'un jour de travail.

Dans ce cas, le montant de la contribution est déterminé comme suit:

Revenu annuel net après déduction de l'impôt exigible	
15.600 D – 2.214D	13.386 D

Montant de la contribution

13.386 D/360

37,183D

Exemple n°3 :

Supposons que le salaire annuel de l'année 2013 majoré de toutes les primes, indemnités et gratifications déduction faite des cotisations sociales obligatoires d'un salarié soit de 31.000 dinars. Supposons qu'il soit marié avec 2 enfants à charge âgés de moins de vingt ans.

Dans ce cas, la contribution exceptionnelle dont il est redevable correspond à trois jours de travail. Elle est calculée comme suit :

- Revenu annuel imposable
 $31.000D - (31.000D \times 10\% + 150D + 90D + 75D) = 27.585D$
- Impôt dû selon le barème de l'impôt: 6.300,500D
- Redevance de compensation exigible
 $27.585D - 6300,500D = 21.284,500D \times 1\% = 212,845D$
- Salaire net servant de base pour le calcul de la contribution exceptionnelle dont il est redevable (salaire de trois jours) :
 $31.000D - 6.300,500D = 24.699,500D$
- Salaire journalier
 $24.699,500D / 360 = 68,610D$

L'employeur serait tenu de prélever trois jours de travail soit 205,830D.

III- Modalités et délais de paiement de la contribution

1- Pour les personnes soumises aux acomptes provisionnels

La contribution est payée dans les délais fixés pour le dépôt des deuxième et troisième acomptes provisionnels exigibles en 2014 soit au cours:

- des vingt huit premiers jours des mois de septembre et décembre de l'année 2014 pour les personnes morales,

- des vingt cinq premiers jours des mois de septembre et décembre de l'année 2014 pour les personnes physiques. **Ce délai s'applique aux personnes qui réalisent d'autres catégories de revenus en sus des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices des professions non commerciales.**

2- Pour les sociétés pétrolières

La contribution est payée dans les délais fixés pour le dépôt de la déclaration de l'impôt pétrolier exigible au titre de chacun des deuxième et troisième trimestres de l'année 2014 soit à la fin des mois de septembre et de décembre.

3- Pour les autres contribuables

a. Autres que salariés et pensionnés

La contribution est payée sur deux tranches égales dans un délai maximum fixé au 30 septembre 2014 et 31 décembre 2014 au moyen de la déclaration disponible sur le site du ministère de l'économie et des finances suivant : www.impots.finances.gov.tn

Les mêmes modalités et délais de paiement s'appliquent aux :

- **salariés et pensionnés au titre des autres catégories de revenus autres que salaires et pensions,**
- **personnes physiques ou morales ayant choisi de contribuer volontairement.**

Exemple n° 4 :

Si nous reprenons les données de l'exemple n° 1, la contribution serait payée comme suit :

- 703,575D au titre des BNC et 1.641,750D (3.283,500D x 50%) au titre des autres revenus, et ce, au plus tard le 25 septembre 2014.
- 703,575D au titre des BNC et 1.641,750D (3.283,500D x 50%) au titre des autres revenus, et ce, au plus tard le 25 décembre 2014.

b. Salariés et pensionnés

La contribution conjoncturelle est prélevée sur les traitements, salaires et pensions par les employeurs et les débiteurs des pensions, et ce, en une seule fois ou sur des tranches mensuelles sans dépasser le 31 décembre 2014.

Elle est versée au Trésor dans les mêmes délais fixés pour la retenue à la source due sur les traitements, salaires ou pensions.

Concernant les salariés ou les pensionnés dont l'employeur ou le débiteur des pensions ne réside pas en Tunisie, la contribution est payée directement au Trésor dans les mêmes délais fixés pour la retenue à la source lorsque ladite retenue est exigible ou selon les délais fixés à l'alinéa « a » du présent paragraphe pour les pensions de source étrangère non soumises à la retenue à la source.

IV - Sort de la contribution conjoncturelle et conséquences de non respect des dispositions la régissant

- Sort de la contribution

En vertu de l'article 31 de la loi de finances complémentaire pour l'année 2014, ladite contribution conjoncturelle n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt pétrolier.

- Conséquences de non respect des dispositions régissant la contribution

En vertu de l'article 31 de la loi de finances complémentaire pour l'année 2014, le contrôle de la contribution, la constatation des infractions et le contentieux y relatifs s'appliquent comme en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques ou d'impôt sur les sociétés.

A cet effet, le non respect des dispositions la régissant comme sus indiqué entraîne l'application des pénalités et sanctions prévues par la législation en vigueur en matière d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés ou de retenues à la source y compris celles relatives au défaut de retenues ou de retenues insuffisantes ou de retenues effectuées et non reversées.

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

Signé : Habiba JRAD LOUATI