

77

15 JAN. 2018

Note commune N°1/2018

Objet : Commentaire des dispositions de l'article 53 de la loi n°2017-66 du 18 décembre 2017, portant loi de finances pour l'année 2018 relatives à l'institution d'une contribution sociale de solidarité

Annexe : exemples d'illustration

R E S U M E

Institution d'une contribution sociale de solidarité

La loi n°2017-66 du 18 décembre 2017, portant loi de finances pour l'année 2018 a institué une contribution sociale de solidarité au profit des caisses sociales.

I. Personnes concernées par la contribution sociale de solidarité

- les personnes physiques dont les revenus sont soumis à l'impôt sur le revenu selon le barème de l'impôt sur le revenu prévu à l'article 44 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés,
- les entreprises et les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, ainsi que celles qui en sont exonérées.

II. Montant de la contribution sociale de solidarité

Le montant de la contribution sociale de solidarité est fixé comme suit :

- **pour les personnes physiques :** la différence entre l'impôt sur le revenu déterminé sur la base du barème de l'impôt sur le revenu prévu à l'article 44 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, en majorant par un point les taux d'imposition applicables aux tranches de revenu prévues par ledit barème et l'impôt sur le revenu déterminé sur la base du barème d'impôt sans la majoration d'un point des taux d'imposition.
- **pour les entreprises et les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés :** la différence entre l'impôt sur les sociétés dû selon les taux prévus par la législation en vigueur majorés d'un point et l'impôt dû selon lesdits taux sans majoration d'un point, avec un minimum égal à :

- 300 dinars pour les personnes soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35% ;
 - 200 dinars pour les personnes soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 25%, 20% ou 15% ;
 - 100 dinars pour les personnes soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 10%.
- **pour les sociétés et les entreprises totalement exonérées de l'impôt sur les sociétés conformément à la législation en vigueur ou celles qui bénéficient de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation, nonobstant le minimum d'impôt prévu par l'article 12 de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés : 200 dinars.**

III. Délais de paiement de la contribution sociale de solidarité

La contribution sociale de solidarité est recouvrée dans les mêmes délais et selon les mêmes modalités impartis pour le paiement de l'impôt sur le revenu, de l'impôt sur les sociétés et de la retenue à la source, le cas échéant.

IV. Sort de la contribution sociale de solidarité

La contribution sociale de solidarité n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés.

Le contrôle de ladite contribution, la constatation des infractions et le contentieux y afférents s'effectuent comme en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques et d'impôt sur les sociétés.

L'article 53 de la loi n°2017-66 du 18 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018 a institué une contribution sociale de solidarité au profit des caisses sociales.

La présente note a pour objet de commenter les dispositions dudit article.

I. Champ d'application de la contribution sociale de solidarité

Conformément aux dispositions de l'article 53 de la loi de finances pour l'année 2018, la contribution sociale de solidarité est due par :

1. Les personnes physiques

La contribution sociale de solidarité est due par les personnes physiques, résidentes ou non-résidentes en Tunisie nonobstant leur nationalité et dont les revenus sont soumis à l'impôt sur le revenu selon le barème de l'impôt sur le revenu, soit les personnes qui réalisent les catégories de revenus suivantes :

- les bénéficiaires industriels et commerciaux,
- les bénéficiaires des professions non commerciales,
- les bénéficiaires des activités agricoles et de pêche,
- les traitements, salaires, pensions et rentes viagères,
- les revenus fonciers (loyers),
- les revenus de valeurs mobilières et des capitaux mobiliers,
- les revenus de source étrangère n'ayant pas subi l'impôt dans le pays de la source,
- les revenus déterminés selon les dépenses personnelles ostensibles et notoires et selon l'accroissement du patrimoine, en cas de non réalisation de revenus dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux, des bénéficiaires des professions non commerciales, ou des bénéficiaires des activités agricoles et de pêche.

Sur la base de ce qui précède, ne sont pas concernées par ladite contribution sociale :

a. les personnes physiques qui réalisent des revenus non soumis à l'impôt sur le revenu selon le barème de l'impôt sur le revenu, il s'agit notamment de :

- la plus-value immobilière et la plus-value provenant de la cession des actions ou des parts sociales et des parts des fonds prévus par la législation les régissant. En effet, la déclaration de ces revenus

ainsi que le paiement de l'impôt y relatif ont lieu par voie de déclarations et selon des taux spécifiques,

- les revenus réalisés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux soumis à l'impôt sur le revenu selon le régime forfaitaire,
- les bénéfices distribués du fait qu'ils sont soumis à la retenue à la source libératoire,
- les revenus réalisés des jeux de pari, de hasard et de loterie,
- les traitements et salaires soumis à l'impôt sur le revenu par voie de retenue à la source libératoire au taux de 20% sur la base de son montant brut, et ce, conformément aux dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ou aux textes particuliers (loi n°2017-08 du 14 février 2017 portant refonte du dispositif des avantages fiscaux, code des hydrocarbures, code de prestation des services financiers aux non-résidents ...)

b. les personnes physiques non soumises à l'impôt sur le revenu, soit :

- les entreprises exonérées de l'impôt sur le revenu pendant une période de 5 ans. Il s'agit des entreprises individuelles bénéficiant de l'exonération totale de l'impôt sur le revenu dans le cadre des mesures visant l'encouragement à la création des petites et moyennes entreprises, et ce, au cours de la période de l'exonération, soit:
 - les nouvelles entreprises créées au cours de l'année 2013 exerçant dans le secteur des services ou des professions non commerciales et dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 300 mille dinars et les entreprises exerçant dans le secteur d'achat en vue de la revente, les activités de transformation et la consommation sur place et dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 600 mille dinars. **(Article 17 de la loi de finances pour l'année 2013)**
 - les nouvelles entreprises créées au cours de l'année 2014 exerçant des activités de transformation et dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 600 mille dinars. **(Article 20 de la loi de finances pour l'année 2014)**
 - les nouvelles entreprises créées au cours de l'année 2016 exerçant des activités de transformation et dont le chiffre d'affaires annuel

ne dépasse pas 600 mille dinars. (**Article 13 de la loi de finances pour l'année 2016**)

- les entreprises créées, ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement au cours des années 2018 et 2019 et exonérées de l'impôt sur le revenu pendant une période de 4 ans à partir de la date d'entrée en activité effective. (**Article 13 de la loi de finances pour l'année 2018**).
- les entreprises bénéficiant de la déduction totale de leurs revenus provenant de l'exploitation nonobstant le minimum d'impôt prévu à l'article 12 bis de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989, il s'agit notamment des :
 - entreprises implantées dans les zones de développement régional au cours de la période de déduction totale,
 - entreprises exerçant dans le secteur agricole et de pêche au cours de la période de déduction totale,
 - entreprises exportatrices dont la période de déduction totale conformément à la législation en vigueur n'a pas expiré
 - entreprises bénéficiant des dispositions de l'article 71 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, et ce, pour la première année de déduction.

2. Les personnes morales

a. les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés

Il s'agit des entreprises et des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés conformément à la législation fiscale en vigueur au taux de 10%, 15%, 20%, 25% ou 35% selon le cas, y compris les établissements stables en Tunisie des sociétés non résidentes et qui procèdent au dépôt des déclarations au titre de l'impôt dû sur leurs bénéfices réalisés en Tunisie.

b. les sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés

La contribution sociale de solidarité s'applique également aux entreprises et aux sociétés exonérées de l'impôt sur les sociétés conformément à la législation fiscale en vigueur, il s'agit notamment :

- des sociétés prévues par l'article 46 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

- des sociétés bénéficiant de l'exonération totale de l'impôt sur les sociétés pendant 5 ans dans le cadre des mesures visant l'encouragement à la création des petites et moyennes entreprises, soit :
 - les nouvelles sociétés créées au cours de l'année 2013 exerçant dans le secteur des services ou des professions non commerciales et dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 300 mille dinars et les sociétés exerçant dans le secteur d'achat en vue de la revente, les activités de transformation et la consommation sur place et dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 600 mille dinars. (**Article 17 de la loi de finances pour l'année 2013**),
 - les nouvelles sociétés créées au cours de l'année 2014 exerçant des activités de transformation et dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 600 mille dinars. (**Article 20 de la loi de finances pour l'année 2014**),
 - les nouvelles sociétés créées au cours de l'année 2016 exerçant des activités de transformation et dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 600 mille dinars et les sociétés exerçant dans le secteur des services ou des professions non commerciales dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 300 mille dinars et constituées par les personnes au chômage titulaires d'un diplôme universitaire ou d'un brevet de technicien supérieur. (**Article 13 de la loi de finances pour l'année 2016**),
- des sociétés créées, ayant obtenu une attestation de dépôt de déclaration d'investissement au cours des années 2018 et 2019 et exonérées de l'impôt sur les sociétés pendant une période de 4 ans à partir de la date d'entrée en activité effective. (**Article 13 de la loi de finances pour l'année 2018**).
- des sociétés bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation nonobstant le minimum d'impôt prévu par l'article 12 de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989, il s'agit notamment:
 - des sociétés implantées dans les zones de développement régional au cours de la période de déduction totale,
 - des sociétés exerçant dans le secteur agricole et de pêche au cours de la période de déduction totale,
 - des sociétés exportatrices dont la période de déduction totale conformément à la législation en vigueur n'a pas expiré,

- sociétés bénéficiant des dispositions de l'article 71 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, et ce, pour la première année de déduction.

Sur la base de ce qui précède, les entités autres que celles susvisées demeurent non concernées par la contribution sociale de solidarité, il s'agit notamment des :

- sociétés nouvelles n'ayant pas réalisé un chiffre d'affaires durant la période de réalisation du projet sans que cette période dépasse dans tous les cas trois ans à compter de la date du dépôt de la déclaration d'existence, du fait qu'elles ne sont pas redevables de l'impôt y compris le minimum d'impôt, et ce, durant les trois premières années concernées.
- organismes qui sont hors champ d'application de l'impôt sur les sociétés tel que prévu par l'article 45 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés à l'instar des:
 - associations qui exercent leur activité conformément aux dispositions de la législation les régissant,
 - fonds prévus par le code des organismes de placement collectif (les fonds communs de placement en valeurs mobilières, les fonds communs de placement à risque et les fonds communs de créances),
 - fonds d'amorçage prévus par la loi n°2005-58 du 18 juillet 2005,
- sociétés de personnes, sociétés et groupements soumis au même régime fiscal des sociétés de personnes, étant donné que la contribution est exigible dans ce cas, au niveau des associés lors du dépôt de la déclaration de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés sur la base de leurs parts dans les bénéfices sociaux réalisés par la société, selon leurs droits, et ce, lorsqu'ils sont concernés par ladite contribution.

II. Assiette de la contribution sociale de solidarité

Pour les personnes morales, l'assiette de la contribution sociale de solidarité est égale aux bénéfices nets servant de base pour la détermination de l'impôt sur les sociétés, soit après déduction notamment des pertes, des amortissements, des amortissements réputés différés en périodes déficitaires et des bénéfices réinvestis déductibles conformément à la législation fiscale en vigueur.

Aussi, et pour les personnes physiques, et étant donné que le montant de la contribution est déterminé sur la base du revenu global annuel net soumis à l'impôt selon le barème de l'impôt sur le revenu, ce montant est déterminé sur la base du revenu global net, soit après imputation des déductions communes à l'instar des déductions au titre de la situation et charges de famille, des montants déposés dans les comptes épargne en actions ou les comptes épargne pour l'investissement, des primes payées dans le cadre des contrats d'assurance-vie et des contrats de capitalisation et des intérêts relatifs aux crédits logement.

III. Montant de la contribution sociale de solidarité

1. Pour les personnes physiques

La contribution est égale dans ce cas, à la différence entre l'impôt sur le revenu déterminé sur la base du barème de l'impôt sur le revenu prévu à l'article 44 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, en majorant par un point les taux d'imposition applicables aux tranches de revenu prévues par ledit barème et l'impôt sur le revenu déterminé sur la base du barème d'impôt sans majoration d'un point des taux d'imposition.

Sur cette base, et à partir du 1er janvier 2018, le barème suivant est pris en considération pour le calcul de ladite contribution :

Tranches	Taux	Taux effectif à la limite supérieure
0 à 5.000 Dinars	1%	1%
5.000,001 à 20.000 Dinars	27%	20,50%
20.000,001 à 30.000 Dinars	29%	23,33%
30.000,001 à 50.000 Dinars	33%	27,20%
Au-delà de 50.000 Dinars	36%	-----

Ainsi, pour les salariés et les retraités, le barème susvisé s'applique pour la détermination de la retenue à la source au titre de la contribution sociale de solidarité due sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères payés à partir du 1er janvier 2018 et au cours des années ultérieures.

Aussi, et pour lesdites personnes, l'attestation de la retenue à la source délivrée par les employeurs et par les caisses sociales, doit mentionner séparément, le montant de la retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu et le montant de la contribution sociale opérée par voie de retenue à la source.

2. Pour les personnes morales

a. Les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés

La contribution sociale est égale dans ce cas, à la différence entre l'impôt sur les sociétés dû selon les taux prévus par la législation en vigueur majoré d'un point et l'impôt dû selon lesdits taux sans la majoration d'un point, avec un minimum égal à :

- 300 dinars pour les personnes soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35% ;
- 200 dinars pour les personnes soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 25%, 20% ou 15% ;
- 100 dinars pour les personnes soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 10%.

b. Les sociétés exonérées de l'impôt sur les sociétés ou celles bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation

La contribution sociale de solidarité est égale à 200 dinars et ce, pour les sociétés et les entreprises qui sont totalement exonérées de l'impôt sur les sociétés conformément à la législation en vigueur, et ce, au cours de la période de l'exonération, ou celles qui bénéficient de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation, nonobstant le minimum d'impôt prévu par l'article 12 de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

Il est à signaler que pour les personnes morales qui réalisent des bénéfices non soumis au même régime fiscal, le montant total de la contribution sociale est déterminé dans ce cas, sur la base du total des montants de la contribution sociale calculée pour chaque catégorie de bénéfices à part, et ce, même dans le cas où ces montants correspondent au minimum de la contribution.

IV. Délais de paiement de la contribution sociale de solidarité

La contribution sociale de solidarité est payée dans les mêmes délais impartis pour le paiement de l'impôt sur le revenu, de l'impôt sur les sociétés et de la retenue à la source due sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères lors du dépôt de la déclaration de l'impôt sur le revenu dû.

V. Contrôle de la contribution sociale de solidarité

Le contrôle de la contribution sociale de solidarité, la constatation des infractions et le contentieux y afférents s'effectuent comme en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

VI. Sort de la contribution sociale de solidarité

La contribution sociale n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés.

Toutefois, la contribution retenue à la source pour les salariés et les retraités, est déductible du montant global de la contribution due.

VII. Date d'application de la mesure

Les dispositions prévues par l'article 53 de la loi de finances pour l'année 2018, s'appliquent comme suit :

1. Pour les personnes morales

La contribution sociale de solidarité est due sur les bénéfices réalisés à partir du 1er janvier 2018 et déclarés au cours de l'année 2019 et des années ultérieures.

2. Pour les personnes physiques

a- Les traitements, salaires, pensions et rentes viagères

La contribution sociale pour les traitements, salaires, pensions et rentes viagères est due sur les montants payés à partir du 1er janvier 2018 y compris les montants afférents aux années antérieures.

b- Les autres revenus

▪ Pour les personnes physiques qui tiennent une comptabilité

La contribution est déterminée, dans ce cas, sur la base des revenus réalisés à partir du 1^{er} janvier 2018 dégagés par la comptabilité tenue conformément à la législation comptable des entreprises, et ce, nonobstant la date du paiement.

- **Pour les personnes physiques qui ne tiennent pas une comptabilité**

En absence d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises, la contribution est déterminée sur la base des revenus réalisés à partir du 1^{er} janvier 2018, soit les montants perçus à partir de cette date.

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

Signé : Sihem BOUGHDIRI NEMSIA

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large, stylized 'S' followed by a vertical line and a horizontal stroke, resembling the initials 'SB'.