

4456

Note commune N°28/2019

Objet : Commentaire des dispositions de l'article 39 de la loi n°2019-78 du 23 décembre 2019, portant loi de finances pour l'année 2020 relatives à la révision de la contribution sociale de solidarité

R E S U M E

Révision de la contribution sociale de solidarité

L'article 39 de la loi n°2019-78 du 23 décembre 2019, portant loi de finances pour l'année 2020 a révisé le montant de la contribution sociale de solidarité au profit des caisses sociales, et ce, par l'exonération des salariés et des pensionnés à faible revenu de la contribution sociale de solidarité et le relèvement provisoire de ladite contribution pour une période de 3 ans pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35 %. Ledit article a également fixé un montant minimum de la contribution pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 13.5%.

1. Exonération de la contribution sociale de solidarité

Sont exonérées de la contribution sociale de solidarité, les personnes physiques qui réalisent exclusivement des revenus dans la catégorie traitements, salaires, pensions et rentes viagères et dont le revenu annuel net ne dépasse pas 5.000 dinars après déduction des abattements au titre de la situation et charges de famille.

Cette exonération s'applique aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères payés à partir du 1^{er} janvier 2020 et sans entraîner la restitution des montants payés au titre de la contribution sociale de solidarité avant cette date.

2. Relèvement de la contribution sociale de solidarité

La contribution sociale de solidarité est relevée d'une manière provisoire pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35% uniquement, et ce, au titre des bénéfices servant de base pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dont le délai de déclaration intervient au cours des années 2020, 2021 et 2022. Ainsi la contribution sociale au cours desdites années est égale à :

- la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 35% majoré de 3 points et l'impôt sur les sociétés dû selon ledit taux sans la majoration des trois points avec un minimum égal à 300 dinars pour :
 - les banques et les établissements financiers prévus par la loi n°2016-48 du 11 juillet 2016 relative aux banques et aux établissements financiers,
 - les banques et les établissements financiers non-résidents exerçant dans le cadre du code de prestation des services financiers aux non-résidents,
 - les entreprises d'assurance et de réassurance, y compris les assurances mutuelles, les entreprises d'assurance et de réassurance takaful ainsi que pour le fonds des adhérents prévus par le code des assurances.
- la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 35% majoré de 2 points et l'impôt sur les sociétés dû selon ledit taux sans la majoration des deux points avec un minimum égal à 300 dinars, et ce, pour les autres sociétés et entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35 %.

3. Détermination du montant minimum de la contribution dû par les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 13.5%

Le montant minimum de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 13.5% est fixé à 100 dinars.

L'article 39 de la loi n°2019-78 du 23 décembre 2019, portant loi de finances pour l'année 2020 a révisé le montant de la contribution sociale de solidarité au profit des caisses sociales, et ce, par l'exonération des salariés et des pensionnés à faible revenu de la contribution sociale de solidarité et le relèvement provisoire de ladite contribution pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35 %. Ledit article a également fixé un montant minimum de la contribution pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 13.5%.

La présente note a pour objet de rappeler la législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2019 et de commenter les dispositions dudit article 39.

I. Législation fiscale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2019

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

a. Pour les personnes physiques

La contribution sociale de solidarité est due par les personnes physiques dont les revenus sont soumis à l'impôt sur le revenu selon le barème de l'impôt sur le revenu y compris les personnes physiques qui réalisent un revenu annuel net ne dépassant pas 5.000 dinars.

Ne sont pas concernées par ladite contribution sociale de solidarité :

- les personnes physiques qui réalisent des revenus non soumis à l'impôt sur le revenu selon le barème de l'impôt sur le revenu,
- les entreprises individuelles bénéficiant de l'exonération totale de l'impôt sur le revenu dans le cadre de l'encouragement à la création des entreprises, et ce, au cours de la période de l'exonération,
- 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.

b. Pour les personnes morales

La contribution sociale de solidarité est due par :

- les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés conformément à la législation fiscale en vigueur au taux de 10%, 13.5%, 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,

- les sociétés exonérées de l'impôt sur les sociétés conformément à la législation fiscale en vigueur soit les sociétés prévues par l'article 46 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ou celles bénéficiant de l'exonération totale de l'impôt sur les sociétés dans le cadre de l'encouragement à la création des entreprises,
- les sociétés bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation nonobstant le minimum d'impôt prévu à l'article 12 de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989.

Ainsi, demeurent non concernées par ladite contribution sociale de solidarité :

- les sociétés nouvelles n'ayant pas réalisé de 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 ;
- les 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 ;
- les sociétés de personnes, sociétés et groupements soumis au même régime fiscal des sociétés de personne.

2. Montant de la contribution sociale de solidarité

- **pour les personnes physiques:** la contribution sociale de solidarité est égale 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 y compris la première tranche de revenu inférieur à 5.000 dinars et l'impôt sur le revenu déterminé sur la base du barème de l'impôt sans majoration d'un point des taux d'imposition.

Le paiement de ladite contribution a lieu pour les salariés et les pensionnés par voie de retenue à la source à l'instar de l'impôt sur le revenu.

- **Pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés :** la contribution sociale est égale 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%.
- **Pour les sociétés exonérées de l'impôt sur les sociétés ou celles bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation nonobstant le minimum d'impôt prévu à l'article 12 de la loi n°89-114 du 30 décembre 1989 :** la contribution sociale de solidarité est égale à 200 dinars applicable au cours de la période de l'exonération ou de la déduction totale des bénéfices provenant de l'exploitation.

3. 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.

Pour plus de précisions, il y a lieu de se référer à la note commune n°1/2018.

II. Apport de la loi de finances pour l'année 2020

L'article 39 de la loi de finances pour l'année 2020 a exonéré les salariés et les pensionnés à faible revenu de la contribution sociale de solidarité et a relevé ladite contribution d'une manière provisoire pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35%. Le même article a également fixé le montant minimum de la contribution pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 13.5%.

1. Exonération de la contribution sociale de solidarité

Sont exonérées de la contribution sociale de solidarité, les personnes physiques qui réalisent des revenus **exclusivement** dans la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères et dont le revenu annuel net ne dépasse pas 5.000 dinars après déduction uniquement des abattements au titre de la situation et charges de famille prévus à l'article 40 du code de l'impôt sur le

revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés. Il s'agit des déductions au titre du chef de famille, des enfants et des parents à charge.

Ainsi, la contribution sociale de solidarité reste due par les autres personnes physiques en majorant par un point les taux d'imposition applicables aux différentes tranches de revenu y compris la première tranche exonérée inférieure à 5.000 dinars.

La contribution retenue à la source, pour les salariés et les pensionnés, demeure déductible du montant global de la contribution due lors du dépôt de la déclaration annuelle de l'impôt sur le revenu.

a. Méthode de détermination du montant de 5.000 dinars concerné par l'exonération

Pour la détermination du montant de 5.000 dinars concerné par l'exonération de ladite contribution sociale de solidarité :

- sont pris en considération toutes les primes, les rémunérations et les avantages en nature à l'exception de ceux exonérés de l'impôt conformément à la législation fiscale en vigueur ou ceux qui ne constituent pas de salaires complémentaires ;
- sont déductibles les cotisations sociales obligatoires et 10% au titre des frais professionnels avec un plafond de 2.000 dinars par an pour les salariés et 25% du montant brut des pensions et des rentes viagères pour les pensionnés ;
- sont déductibles les abattements au titre du chef de famille, des enfants et des parents à charge sachant que la déduction au titre des parents à charge n'est pas prise en considération lors de la détermination de l'assiette de la retenue à la source pour les personnes concernées mais elle est déduite du revenu global soumis à l'impôt lors du dépôt de la déclaration annuelle de l'impôt sur le revenu ;
- ne sont pas déductibles, les autres déductions communes telles que les sommes déposées dans les comptes épargne en actions ou dans les comptes épargne pour l'investissement, les primes payées dans le cadre des contrats assurance-vie et des contrats de capitalisation et les intérêts relatifs aux crédits immobiliers.

b. Date d'application de l'exonération de la contribution

L'exonération de la contribution sociale de solidarité, s'applique aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères payés à partir du 1^{er} janvier 2020 y compris les montants afférents aux années antérieures et payés à partir de cette date. Cette exonération ne peut pas entraîner la restitution des montants payés au titre de la contribution sociale de solidarité avant le 1^{er} janvier 2020.

2. Relèvement de la contribution sociale de solidarité

L'article 39 de la loi de finances pour l'année 2020 a prévu le relèvement, d'une manière provisoire, de la contribution sociale de solidarité due par les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35%, et ce, pour une période de 3 ans allant de l'année 2020 jusqu'à l'année 2022.

a. Personnes concernées par le relèvement du montant de la contribution

L'article 39 de la loi de finances pour l'année 2020 a relevé la contribution sociale de solidarité **uniquement** pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35%.

Par conséquent, le relèvement ne concerne pas les personnes physiques et les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 10%, 15%, 20%, et 25%. Le relèvement ne concerne pas également les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 13.5% applicable aux bénéfices réalisés à partir du 1^{er} janvier 2021.

b. Montant du relèvement de la contribution sociale de solidarité

La contribution sociale de solidarité, est égale au cours de la période 2020-2022, à :

- la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 35% majoré de **3 points** et l'impôt sur les sociétés dû selon ledit taux sans la majoration des trois points avec un minimum égal à 300 dinars, et ce, pour :
 - les banques et les établissements financiers prévus par la loi n°2016-48 du 11 juillet 2016 relative aux banques et aux établissements financiers ;
 - les banques et les établissements financiers non-résidents exerçant dans le cadre du code de prestation des services financiers aux non-résidents,
 - les entreprises d'assurance et de réassurance, y compris les assurances mutuelles, les entreprises d'assurance et de réassurance takaful ainsi que

pour le fonds des adhérents prévus au code des assurances tel que modifié et complété par les textes subséquents.

- la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 35% majoré de **2 points** et l'impôt sur les sociétés dû selon ledit taux sans la majoration des 2 points avec un minimum égal à 300 dinars, et ce, pour les autres sociétés et entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35%. Il s'agit des :
 - sociétés d'investissement exerçant conformément à la législation les régissant ;
 - sociétés de recouvrement des créances exerçant conformément à la législation les régissant ;
 - opérateurs de réseaux des télécommunications prévus par le code de télécommunications ;
 - entreprises qui réalisent des bénéfices provenant de la prestation des services prévus à l'article 130.1 du code des hydrocarbures et de la prestation des services de transport des hydrocarbures au profit des sociétés exerçant dans le cadre de la législation relative aux hydrocarbures, et ce, au titre de la quote-part des bénéfices provenant de ces services ;
 - entreprises exerçant dans le secteur de production et de transport des hydrocarbures et soumises à un régime fiscal dans le cadre de conventions particulières et les entreprises de transport des produits pétroliers par pipeline ;
 - entreprises exerçant dans le secteur de raffinage du pétrole et de vente des produits pétroliers en gros prévues par la loi relative aux produits pétroliers;
 - grandes surfaces commerciales prévues au code de l'aménagement du territoire et de l'urbanisme ;
 - concessionnaires automobiles ;
 - franchisés d'une marque ou d'une enseigne commerciale étrangère prévus par la loi relative au commerce de distribution à l'exception des entreprises dont le taux d'intégration est égal ou supérieur à 30%.

c. Période concernée par le relèvement

Le relèvement de la contribution sociale de solidarité s'applique aux bénéfices servant de base pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dont le délai de déclaration intervient au cours des années 2020, 2021 et 2022. Toutefois, pour les grandes surfaces commerciales, le relèvement s'applique aux bénéfices

servant de base pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dont le délai de déclaration intervient au cours des années 2021 et 2022.

Par conséquent, et pour les bénéfices dont le délai de déclaration intervient à partir de l'année 2023 et les années ultérieures, le relèvement prévu par l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2020 est suspendu et il est fait application du montant de la contribution tel que déterminé par l'article 53 de la loi de finances pour l'année 2018 soit par la majoration du taux de l'impôt sur les sociétés fixé à 35% d'un seul point.

Il y'a lieu de rappeler qu'aucune modification n'a été apportée au niveau de l'assiette de détermination de la contribution sociale de solidarité qui est déterminée sur la base des 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.

3. Détermination du montant minimum de la contribution due par les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 13.5%

L'article 39 de la loi de finances pour l'année 2020 a fixé le montant minimum de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 13.5% à 100 dinars à l'instar des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 10%.

Il est à signaler que la contribution sociale de solidarité pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 13.5% est due pour les bénéfices servant de base pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dont le délai de déclaration intervient au cours de l'année 2022 et des années ultérieures.

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

Signé : Sihem BOUGHDIRI NEMSIA

