

26 JAN 2023

Note commune N° 1/2023

Objet : Commentaire des dispositions de l'article 22 du décret-loi n°2022-79 du 22 décembre 2022, portant loi de finances pour l'année 2023 relatives au soutien des caisses sociales pour honorer leurs engagements vis-à-vis de leurs affiliés et amélioration du pouvoir d'achat des individus

R E S U M E

Soutien des caisses sociales pour honorer leurs engagements vis-à-vis de leurs affiliés et amélioration du pouvoir d'achat des individus

L'article 22 du décret-loi n°2022-79 du 22 décembre 2022, portant loi de finances pour l'année 2023 a révisé le montant de la contribution sociale de solidarité due au profit des caisses sociales, et ce, par :

- la réduction d'une manière conjoncturelle du montant de la contribution pour les personnes physiques,
- la poursuite du relèvement d'une manière conjoncturelle du montant de la contribution pour les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés,
- le relèvement du minimum de la contribution pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés et du montant de la contribution pour les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation nonobstant le minimum d'impôt.

I. Réduction d'une manière conjoncturelle de la contribution sociale de solidarité pour les personnes physiques

Les personnes physiques bénéficient de la réduction, d'une manière conjoncturelle, de la contribution sociale de solidarité due au cours des années 2023, 2024 et 2025. En effet, ladite contribution 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 d'un demi-point les taux d'imposition applicables aux tranches de revenu

prévus par ce barème et l'impôt sur le revenu déterminé sur la base dudit barème d'impôt sans la majoration d'un demi-point des taux d'imposition.

La réduction conjoncturelle du montant de la contribution sociale de solidarité s'applique aux revenus servant de base pour le calcul de l'impôt sur le revenu dont le délai de déclaration intervient au cours des années **2023, 2024 et 2025**, que l'imposition soit effectuée par voie de déclaration annuelle de l'impôt sur le revenu ou par voie de retenue à la source.

Ainsi, la réduction s'applique comme suit :

- pour les personnes physiques autres que les salariés et les pensionnés : aux revenus dont le délai de déclaration intervient au cours des années 2023, 2024 et 2025,
- pour les salariés et les pensionnés : aux salaires et pensions payés à partir du 1^{er} janvier 2023 jusqu'à la fin de l'année 2025.

II. Poursuite du relèvement d'une manière conjoncturelle de la contribution sociale de solidarité pour les personnes morales

L'article 22 de la loi de finances pour l'année 2023 a prévu la poursuite du relèvement d'une manière conjoncturelle de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés pour les bénéfices servant de base pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dont le délai de déclaration intervient au cours des années **2023, 2024 et 2025**, et ce, comme suit :

- pour les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 35% : la contribution est égale à la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 35% majoré de quatre points et l'impôt sur les sociétés dû selon ledit taux sans la majoration des quatre points, avec un minimum de 500 dinars,
- pour les autres sociétés et entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés : la contribution est égale à la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 20%, 15% ou 10% selon le cas, majoré de trois points et l'impôt sur les sociétés dû selon l'un desdits taux sans la majoration des trois points, avec un minimum égal à :
 - 400 dinars pour les sociétés et les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 20% ou 15%,
 - 200 dinars pour les sociétés et les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 10%.

III. Relèvement du minimum de la contribution sociale de solidarité pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés et du montant de la contribution pour les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale

a. Minimum de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés

Le minimum de la contribution sociale de solidarité due par les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés est révisé comme suit :

- 500 dinars au lieu de 300 dinars pour les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 35%,
- 400 dinars au lieu de 200 dinars pour les sociétés et les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 20% ou 15%,
- 200 dinars au lieu de 100 dinars pour les sociétés et les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 10%.

b. Montant de la contribution sociale de solidarité pour les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale

Le montant de la contribution sociale de solidarité due par les sociétés et les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés ainsi que les sociétés bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation nonobstant le minimum d'impôt, est relevé de 200 dinars à 400 dinars.

Le relèvement du minimum de la contribution sociale de solidarité et du montant de la contribution pour les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation, s'applique aux bénéfices servant de base pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dont le délai de déclaration intervient à partir de l'année 2023 et des années ultérieures.

Dans l'objectif de soutenir les caisses sociales pour honorer leurs engagements d'une part et d'alléger la charge fiscale des individus d'autre part, l'article 22 du décret-loi n°2022-79 du 22 décembre 2022, portant loi de finances pour l'année 2023 a révisé le montant de la contribution sociale de solidarité, et ce, par la réduction d'une manière conjoncturelle, du montant de cette contribution pour les personnes physiques et la poursuite du relèvement d'une manière conjoncturelle du montant de ladite contribution pour les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés.

Ledit article a également relevé le minimum de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés et le montant de la contribution pour les sociétés exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation.

La présente note commune a pour objet de rappeler la législation régissant la contribution sociale de solidarité en vigueur jusqu'au 31 décembre 2022 et de commenter les dispositions dudit article 22.

I. Législation régissant la contribution sociale de solidarité en vigueur jusqu'au 31 décembre 2022

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

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 uniquement.

Le paiement de ladite contribution a lieu pour les salariés et les pensionnés par voie de retenue à la source selon les mêmes modalités et délais impartis pour le paiement de l'impôt sur le revenu dû au titre des traitements, salaires et pensions.

2. Concernant les personnes morales

La contribution sociale de solidarité est due par les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés selon l'un des taux de l'impôt sur les sociétés fixés selon le cas à 35%, 20%, 15% ou 10% ainsi que par les sociétés exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation nonobstant le minimum d'impôt.

Ladite contribution telle que fixée par l'article 53 de la loi de finances pour l'année 2018 est égale à :

a. Pour les entreprises, les sociétés et les fonds soumis 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 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 20% ou 15%,
- 100 dinars pour les personnes soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 10%.

Par ailleurs, l'article 39 de la loi de finances pour l'année 2020 a relevé, d'une manière conjoncturelle, la contribution sociale de solidarité due pour les bénéfices dont le délai de déclaration intervient au cours des années 2020, 2021 et 2022 pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35% uniquement. Ainsi la contribution sociale de solidarité au cours de ladite période est égale à :

- la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 35%, majoré de trois points et l'impôt sur les sociétés dû selon ledit taux sans la majoration des trois points avec un minimum de 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 y compris 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 le fonds des adhérents prévus au code des assurances.
- la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 35% majoré de deux points et l'impôt sur les sociétés dû selon ledit taux sans la majoration des deux points avec un minimum de 300 dinars, et ce, pour les autres sociétés et entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35%.

b. Pour les sociétés exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation : 200 dinars applicable au cours de la période de l'exonération de l'impôt ou la période de la déduction totale des 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 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

II. Apport de la loi de finances pour l'année 2023

L'article 22 de la loi de finances pour l'année 2023 a prévu la réduction, d'une manière conjoncturelle, du montant de la contribution sociale de solidarité due par les personnes physiques et la poursuite du relèvement, d'une manière conjoncturelle, de ladite contribution et l'application de ce relèvement à toutes les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés.

Le même article a également relevé le minimum de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés et le montant de la contribution pour les sociétés exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices provenant de l'exploitation nonobstant le minimum d'impôt.

1. Réduction, d'une manière conjoncturelle, de la contribution sociale de solidarité pour les personnes physiques

a. Montant de la réduction

L'article 22 de la loi de finances pour l'année 2023 a prévu la réduction d'un demi-point du montant de la contribution sociale de solidarité 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.

Ainsi, ladite contribution 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 d'un demi-point les taux d'imposition applicables aux tranches de revenu prévus par ledit barème et l'impôt sur le revenu déterminé sur la base dudit barème d'impôt sans la majoration d'un demi-point des taux d'imposition.

Par ailleurs, aucune modification n'a été apportée à l'exonération de la contribution sociale de solidarité pour 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, uniquement.

b. Période concernée par la réduction

La réduction conjoncturelle du montant de la contribution sociale de solidarité s'applique aux revenus servant de base pour le calcul de l'impôt sur le revenu dont le délai de déclaration intervient au cours des années 2023, 2024 et 2025, que l'imposition a lieu par voie de déclaration annuelle de l'impôt sur le revenu ou par voie de retenue à la source étant donné que la contribution sociale de solidarité est perçue dans les mêmes délais et selon les mêmes modalités impartis pour le paiement de l'impôt sur le revenu et de la retenue à la source, le cas échéant.

Ainsi, la réduction s'applique comme suit :

- pour les personnes physiques autres que les salariés et les pensionnés : aux revenus dont le délai de déclaration intervient au cours des années 2023, 2024 et 2025,
- pour les salariés et les pensionnés : aux salaires et pensions payés à partir du 1^{er} janvier 2023 jusqu'à la fin de l'année 2025.

Il reste entendu que la réduction conjoncturelle de la contribution sociale de solidarité ne peut entraîner dans tous les cas la restitution des montants payés à ce titre avant le 1^{er} janvier 2023 étant donné que la contribution sociale de solidarité n'est pas susceptible de restitution.

2. Relèvement, d'une manière conjoncturelle, de la contribution sociale de solidarité pour les personnes morales

a. Entreprises concernées par le relèvement

L'article 22 de la loi de finances pour l'année 2023 a prévu la poursuite du relèvement, d'une manière conjoncturelle de la contribution sociale de solidarité, et ce, pour toutes les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés.

Ainsi, le relèvement concerne les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 35%, 15%, ou 10% selon le cas. Le relèvement concerne également, les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 35% et bénéficiant de la réduction de ce taux à 20% suite à l'introduction de ses actions à la bourse des valeurs mobilières de Tunis, et ce, conformément à la loi n°2010-29 du 7 juin 2010, relative à l'encouragement des entreprises à l'admission de leurs actions à la bourse.

b. Montant du relèvement

La contribution sociale de solidarité due conformément à l'article 22 de la loi de finances pour l'année 2023 est égale à :

- pour les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 35% : la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 35% majoré de quatre points et l'impôt sur les sociétés dû selon ledit taux sans la majoration des quatre points, avec un minimum de 500 dinars,
- pour les autres sociétés et entreprises : la différence entre l'impôt sur les sociétés dû au taux de 20%, 15% ou 10% selon le cas, majoré de trois points et l'impôt sur les sociétés dû selon l'un desdits taux sans la majoration des trois points, avec un minimum égale à:
 - 400 dinars pour les sociétés et les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 20% ou 15%,
 - 200 dinars pour les sociétés et les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 10%.

c. Période concernée par le relèvement

Le relèvement conjoncturel de la contribution sociale de solidarité s'applique aux bénéficiaires servant de base pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dont le délai de déclaration intervient au cours des années 2023, 2024 et 2025.

3. Relèvement du minimum de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés et du montant de la contribution pour les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale

a. Minimum de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés

L'article 22 de la loi de finances pour l'année 2023 a relevé le minimum de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés. Ainsi le minimum de ladite contribution est égal à :

- 500 dinars au lieu de 300 dinars pour les sociétés, les entreprises et les fonds soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 35%,
- 400 dinars au lieu de 200 dinars pour les sociétés et les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 20% ou 15%,
- 200 dinars au lieu de 100 dinars pour les sociétés et les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de 10%.

b. Montant de la contribution sociale de solidarité pour les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale

L'article 22 de la loi de finances pour l'année 2023 a relevé le montant de la contribution sociale de solidarité due par les sociétés et les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés ou 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 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, et ce, de 200 dinars à 400 dinars.

c. Date d'application du relèvement

Le relèvement du minimum de la contribution sociale de solidarité et du montant de la contribution pour les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés ou bénéficiant de la déduction totale de leurs bénéfices, s'applique aux bénéfices servant de base pour le calcul de l'impôt sur les sociétés dont le délai de déclaration intervient à partir de l'année 2023 et des années ultérieures.

Il reste entendu qu'aucune modification n'a été apportée au niveau de l'assiette de détermination de la contribution sociale de solidarité, des délais de son paiement ou de son sort. Pour plus de précisions à cet effet, il y a lieu de se référer à la note commune n°1 pour l'année 2018.

LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES ET DE LA LEGISLATION FISCALES

Signé : Yahia Chemlali

