

DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS

Le Directeur général

00026

N° /MFB/DGI/DLCD-SDL/eamd/mgs/sk/12-2023

03 JAN. 2024

NOTE DE SERVICE

Destinataires: Tous services

Objet : Précisions relatives aux aménagements apportés
par la réforme des impôts sur les traitements, salaires,
pensions et rentes viagères, à la charge des salariés

L'ordonnance n° 2023-719 du 13 septembre 2023 portant réforme des impôts sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères a institué en ce qui concerne les salariés, un nouveau dispositif qui vise à simplifier le mode de détermination desdits impôts notamment par :

- la fusion des trois impôts cédulaires (impôt sur salaire, contribution nationale, impôt général sur le revenu sur les salaires) en un prélèvement unique ;
- l'adoption d'une taxation progressive par tranche de salaires, en lieu et place de la taxation mixte (proportionnelle et progressive) et d'un système de taux d'imposition progressif par tranche de salaires (à 6 tranches) ;
- l'institution d'un mécanisme de réduction d'impôt pour charges de famille en remplacement du quotient familial, afin de tenir compte de la situation matrimoniale du salarié et du nombre d'enfants et d'une tranche d'imposition à taux nul ;
- le relèvement de la fraction exonérée des pensions de retraite et des rentes viagères, de 300 000 francs à 320 000 francs ;
- la réduction de l'impôt des personnes retraitées de plus de 70 ans.

Toutefois, à l'analyse et au regard de sa spécificité, la réforme des impôts sur les traitements et salaires, nécessite des précisions en vue d'une meilleure application par les services et les contribuables.

Ces précisions sont notamment relatives aux régimes applicables au personnel agricole, à la main d'œuvre occasionnelle, à la contribution employeur, à la réduction de l'impôt général sur le revenu des primo-acquéreurs de logements à titre de résidence principale, ainsi qu'à l'imposition des pensions et rentes viagères.

I- En ce qui concerne le personnel agricole

L'article 119 du Code général des Impôts prévoit un abattement de 60 000 francs sur le montant net des revenus imposables des salariés des entreprises agricoles.



Avec la réforme, la distinction entre les salariés agricoles et les autres catégories de salariés a été supprimée ; de sorte que les dispositions de droit commun introduites par l'ordonnance susvisée s'appliquent à l'ensemble des salariés.

II- En ce qui concerne la main d'œuvre occasionnelle

L'ordonnance portant réforme des impôts sur les traitements et salaires ne prévoit pas de taxation spécifique pour la main d'œuvre occasionnelle.

En effet, cette catégorie de travailleurs n'est pas prise en compte dans le nouveau barème d'imposition progressif par tranche ou dans celui relatif à la réduction d'impôt pour charges de famille.

Au demeurant, ces barèmes ne sont indiqués que pour les revenus à périodicité mensuelle ou trimestrielle ; ce qui n'est pas le cas des travailleurs occasionnels.

Toutefois, en pratique, afin de rendre possible le calcul de l'impôt sur les traitements et salaires de la main d'œuvre occasionnelle, sera appliqué le barème ci-dessous, établi en ramenant à la journée les barèmes trimestriels et mensuels prévus par l'ordonnance susvisée :

Barème journalier d'imposition de la main d'œuvre occasionnelle

	Tranches de revenus mensuels (selon l'ordonnance)	Tranches de revenus journaliers prévues par la note (Revenus mensuels / 30 jours)	Taux
Tranche 1	0 - 75 000	0 - 2500	0 %
Tranche 2	75 001 - 240 000	2501 - 8000	16 %
Tranche 3	240 001 - 800 000	8001 - 26 667	21 %
Tranche 4	800 001 - 2 400 000	26 668 - 80 000	24 %
Tranche 5	2 400 001 - 8 000 000	80 001 - 266 667	28 %
Tranche 6	Au-dessus de 8 000 000	Au-dessus de 266 667	32 %

Barème journalier de réduction d'impôt pour charges de famille de la main d'œuvre occasionnelle

Nombre de parts	Réductions mensuelles	Réductions journalières (Montants mensuels / 30 jours)
1	0	0
1,5	5 500	183
2	11 000	367
2,5	16 500	550
3	22 000	733
3,5	27 500	917
4	33 000	1 100
4,5	38 500	1 283
5	44 000	1 467

[Signature]

EXEMPLES D'APPLICATION

Monsieur TRAZIE, célibataire avec 3 enfants à charge, a effectué 10 jours de travail dans une société en tant que main d'œuvre occasionnelle, avec une rémunération journalière de 10 000 francs.

1 - Calcul de l'impôt brut :

- Tranche 1 (tranche du salaire allant de 0 à 2 500 francs, exonérée), soit
 $2\,500 \times 0\% = 0$ franc (Montant 1)
- Tranche 2 (tranche du salaire allant de 2501 à 8 000 francs, taxée à 16 %), soit
 $8\,000 - 2\,500 = 5\,500 \times 16\% = 880$ francs (Montant 2)
- Tranche 3 (tranche du salaire allant de 8001 à 26 667 francs, taxée à 21%), soit
 $10\,000 - 8\,000 = 2\,000 \times 21\% = 420$ francs (Montant 3)

Impôt brut journalier = Montant 1 + Montant 2 + Montant 3, soit

$$0 + 880 + 420 = 1300 \text{ francs / jour}$$

Nombre de jours de travail effectif : 10 jours.

Impôt brut sur 10 jours : 1300 francs x 10 = 13 000 francs.

2- Calcul de l'impôt net (application de la réduction journalière pour charges de famille) :

Célibataire avec 3 enfants à charge : 3 parts

Réduction journalière d'impôt correspondant : 733 francs (voir barème journalier de réduction)

Réduction d'impôt pour les 10 jours : $733 \times 10 = 7\,330$ francs

Impôt net à payer = Impôt brut sur 10 jours - Réduction d'impôt sur 10 jours

Impôt net à payer = 13 000 - 7 330 = 5 670 francs.

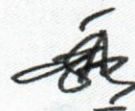
III- En ce qui concerne les pensions et rentes viagères et la fraction exonérée des cotisations sociales patronales complémentaires

L'ordonnance n° 2023-719 du 13 septembre 2023 portant réforme des impôts sur les traitements et salaires, relève de 300 000 francs à 320 000 francs, la fraction exonérée des pensions et rentes viagères.

La part de pension ou de rente viagère restant après l'application de l'abattement susmentionné, est soumise à l'impôt sur salaires selon le barème défini à cet effet.

Il convient de souligner que pour les personnes retraitées âgées de plus de 70 ans, l'ordonnance susmentionnée prévoit à leur profit, la réduction de 75 % de l'impôt à acquitter.

Par ailleurs, le relèvement de la fraction exonérée de pensions et rentes viagères, s'applique également en ce qui concerne la double limite de déductibilité des cotisations patronales versées par les employeurs à des organismes de retraite et de prévoyance complémentaires. Ainsi, ces cotisations sont désormais affranchies de l'impôt sur les traitements et salaires dans la double limite de 10 % de la rémunération mensuelle brute imposable, hors avantages en nature, et d'un montant de 320 000 francs.



EXEMPLES D'APPLICATION

1- Cas d'un retraité de 65 ans veuf avec trois enfants à charge et un revenu brut de 380 000 francs

Détermination du revenu imposable (RI)

RI = Revenu brut – Abattement de 320 000 francs

RI = 380 000 - 320 000 = 60 000 francs.

Calcul de l'impôt brut par tranche de salaire (voir barème mensuel d'imposition) :

Le montant reliquataire imposable se situe dans la tranche des salaires allant de 0 à 75 000 francs, qui est imposée au taux nul, soit

$60\,000 \times 0\% = 0$ franc.

Ce retraité n'aura donc aucun impôt sur salaire à acquitter.

2- Cas d'un retraité de 65 ans veuf avec trois enfants à charge et un revenu imposable de 1 320 000 de francs

Détermination du revenu imposable (RI)

RI = Revenu brut – Abattement de 320 000 francs

RI = 1 320 000 - 320 000 = 1 000 000 de francs

a) Calcul de l'impôt brut par tranche de salaire (voir barème mensuel d'imposition) :

- Tranche 1 : (tranche du salaire allant de 0 à 75 000 francs, exonérée), soit

$75\,000 \times 0\% = 0$ franc

- Tranche 2 (tranche du salaire allant de 75 001 à 240 000 francs, taxée à 16 %), soit

$240\,000 - 75\,000 = 165\,000 \times 16\% = 26\,400$ francs

- Tranche 3 (tranche du salaire allant de 240 001 à 800 000 francs, taxée à 21 %), soit

$800\,000 - 240\,000 = 560\,000 \times 21\% = 117\,600$ francs

- Tranche 4 (tranche du salaire allant de 800 001 à 2 400 000 francs, taxée à 24 %), soit

$1\,000\,000 - 800\,000 = 200\,000 \times 24\% = 48\,000$ francs

Impôt brut total = 0 + 26 400 + 117 600 + 48 000 = 192 000 francs

b) Calcul de l'impôt net (application de la réduction mensuelle d'impôt pour charges de famille) :

Veuf avec trois enfants à charge : 3,5 parts

Réduction mensuelle d'impôt correspondant = 27 500 francs

Impôt net à payer = 192 000 - 27 500 = 164 500 francs

3- Cas d'un retraité de 75 ans veuf avec trois enfants à charge et un revenu imposable de 820 000 francs

Détermination du revenu imposable (RI)

RI = Revenu brut - Abattement de 320 000 francs

RI = 820 000 - 320 000 = 500 000 francs

a) Calcul de l'impôt brut par tranche de salaire (voir barème mensuel d'imposition) :

- Tranche 1 (tranche du salaire allant de 0 à 75 000 francs, exonérée), soit

$$75\,000 \times 0\% = 0 \text{ franc}$$

- Tranche 2 (tranche du salaire allant de 75 001 à 240 000 francs, taxée à 16 %), soit

$$240\,000 - 75\,000 = 165\,000 \times 16\% = 26\,400 \text{ francs}$$

- Tranche 3 (tranche du salaire allant de 240 001 à 800 000 francs, taxée à 21 %), soit

$$500\,000 - 240\,000 = 260\,000 \times 21\% = 54\,600 \text{ francs}$$

$$\text{Impôt brut total} = 0 + 26\,400 + 54\,600 = 81\,000 \text{ francs}$$

b) Calcul de l'impôt net (application de la réduction mensuelle d'impôt pour charges de famille) :

Veuf avec trois enfants à charge : 3,5 parts

Réduction mensuelle d'impôt correspondant = 27 500 francs

$$\text{Impôt net} = 81\,000 - 27\,500 = 53\,500 \text{ francs.}$$

Abattement forfaitaire de 75 % de l'impôt net (retraité de plus de 70 ans), soit

$$53\,500 \times 75\% = 40\,125 \text{ francs}$$

$$\text{Impôt net après abattement, à payer} = 53\,500 - 40\,125 = 13\,375 \text{ francs.}$$

IV- En ce qui concerne la contribution employeur

L'ordonnance n° 2023-719 du 13 septembre 2023 a supprimé l'abattement de 20% prévu à l'article 119 du Code général des Impôts pour la détermination de la base imposable en matière d'impôts sur les traitements et salaires retenus aux salariés.

Ainsi cette base est désormais constituée par le revenu brut imposable, tel que défini à l'article 118 du Code général des Impôts.

La base d'imposition des ITS retenus aux salariés étant la même que celle utilisée en matière de contribution à la charge des employeurs, les taux prévus par l'article 146 du Code général des Impôts, sont en principe applicables à l'ensemble des rémunérations brutes, sans abattement de 20 %.

Toutefois, afin de ne pas alourdir la charge des entreprises, il est précisé que pour le calcul de la contribution à la charge des employeurs, les taux d'usage figurant au tableau de l'article 146 du Code général des Impôts, sont appliqués à la base brute, soit une imposition des revenus bruts aux taux de 2,8 % en ce qui concerne le personnel local et de 12 % s'agissant du personnel expatrié.

EXEMPLE D'APPLICATION

La société CONCEPTUS a un salarié local ayant un revenu brut imposable (RI) de 800 000 francs / mois.

Calcul de la contribution employeur mensuelle

RI brut = 800 000 francs.

Le taux d'usage de la contribution employeur pour le personnel local est de 2,8 % (voir tableau article 146 du Code général des Impôts).

$$\text{Contribution employeur (CE) due} : 800\,000 \times 2,8\% = 22\,400 \text{ francs.}$$

V- En ce qui concerne la réduction d'impôt général sur le revenu (IGR) du primo-acquéreur

Conformément aux dispositions de l'article 263 du Code général des Impôts, il est prévu une réduction sur le montant de l'impôt général sur le revenu d'un contribuable dont la première habitation principale en qualité de propriétaire est issue d'un programme de construction d'immeubles (opération immobilière).

Cette réduction est égale à 10 % du montant des sommes réellement payées au titre des investissements.

Avec la réforme des ITS qui a permis la fusion des trois impôts cédulaires (impôt sur salaire, contribution nationale, impôt général sur le revenu sur les salaires) en un impôt unique, cet avantage accordé au contribuable devient caduc, dans la mesure où l'IGR sur les salaires est supprimé.

Toutefois, en ce qui concerne les salariés qui ont commencé à bénéficier de la réduction d'IGR en raison de l'acquisition de leur premier logement pour habitation principale, le reliquat d'impôt non déduit au moment de l'entrée en vigueur de l'ordonnance portant réforme des ITS, est à imputer sur la cotisation d'impôt sur les salaires, pour la période restante. Le montant à imputer est limité à 50 % de l'impôt net dû par le salarié.

Il est précisé que les dispositions de la présente note remplacent celles de la note n° 04970/MFB/DGI/DLCD-SDL/eamd/mgs/12-23 du 19 décembre 2023.

Toutes difficultés d'application de la présente note devront m'être signalées sans délai.



Sie Abou QUATTARA

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Ampliation : Ministre des Finances et du Budget