

Réforme des Impôts sur les salaires en Côte d'Ivoire: Quels impacts pour les employeurs et les employés ?

Article proposé par



Jean-Louis DATTIE
Senior Partner
Grant Thornton Tax &
Legal Côte d'Ivoire
jean-louis.dattie@ci.gt.com



Charles-Alexandre KOFFI
Senior Tax Associate
Grant Thornton Tax &
Legal Côte d'Ivoire
charles.koffi@ci.gt.com



Audrey ABOUO
Senior Legal Associate
Grant Thornton Tax &
Legal Côte d'Ivoire
audrey.abouo@ci.gt.com



Cher Lecteur,

Après une première réforme en 2007 rapidement abandonnée, le Gouvernement ivoirien vient d'adopter une nouvelle réforme des impôts sur traitements et salaires (ITS) par Ordonnance n°2013-719 du 13 Septembre 2023.

Fruit de nombreuses discussions et échanges entre le Ministère du Budget, le patronat et les instances syndicales depuis 2017, les objectifs recherchés par la réforme sont de plusieurs ordres, à savoir :

- La simplification du calcul de l'ITS par l'instauration d'une méthode de calcul unique ;
- Le renforcement de l'équité entre les différents salariés, notamment par l'introduction d'une tranche à taux nul et d'un mécanisme de réduction d'impôt pour charges de famille ;

- L'augmentation du pouvoir d'achat des salariés par l'augmentation du revenu net perçu pour les salaires les plus faibles.

Selon l'étude diligentée par le Ministère du Budget et du Portefeuille de l'Etat, les gains substantiels pour les salariés s'élèverait à 40,6 milliards de FCFA pour 95% des salariés en activité, globalement répartis comme suit :

- 94% des salariés du secteur privé, avec une augmentation du pouvoir d'achat de l'ordre de 24,1 milliards de FCFA ;
- 99% des fonctionnaires, avec une augmentation du pouvoir d'achat de l'ordre de 15,8 milliards de FCFA ;

Publiée au journal officiel le 17 Octobre dernier, l'Ordonnance n° 2023-719 du 13 Septembre 2023 portant réforme des Impôts sur les traitements et salaires, pensions et rentes viagères à la charge des salariés entrera en application à compter du 1^{er} Janvier 2024.

Zoom sur les changements découlant de la réforme, le nouveau mode de calcul de l'impôt et les impacts sur la gouvernance fiscale des employeurs.



- 100% des fonctionnaires retraités, pour une augmentation du pouvoir d'achat de 0,7 milliard de FCFA;

L'impact de la mesure sur le budget de l'état est estimé à 39 milliards de FCFA.

Quels sont les changements découlant de la réforme et les impacts sur la gouvernance fiscale des employeurs?

1. Changement de dénomination

L'Ordonnance n° 2013-719 supprime les impôts existants sur les salaires (Impôt sur les salaires, Contribution Nationale, Impôt Général sur le Revenu) et institue en lieu et place **un seul impôt** sur les traitements et salaires.

Dorénavant, il convient de dire **l'impôt sur les traitements et salaires** et non plus les impôts sur les traitements salaires.

2. Suppression de l'abattement forfaitaire de 20%

L'une des principales innovations de la nouvelle réforme de l'ITS est la **suppression de l'abattement forfaitaire de 20%** appliqué au salaire brut imposable pour déterminer le revenu net imposable.

NB: L'assiette de la contribution employeur étant la même que celle de l'impôt sur les salaires à la charge de l'employé, la suppression de l'abattement de 20% entraîne corrélativement une hausse de 20% du montant de la Contribution employeur à payer.

Par conséquent, les entreprises devront anticiper une hausse de 20% de la charge fiscale des salaires dans leur budget de l'exercice 2024.

L'Etat prend-t-il d'une main ce qu'il donne de l'autre main?

3. Au titre des éléments de salaires exonérés

Au titre de la réforme de l'ITS, la fraction mensuelle exonérée des pensions de retraite et rentes viagères ainsi que la fraction mensuelle exonérée des sommes versées à des organismes de retraite et de prévoyance complémentaire ont été réhaussées à **320.000 FCFA** (contre 300 000 FCFA avant l'entrée en vigueur de l'ordonnance).

4. Au titre du nombre de parts

La notion de parts a été maintenue. Les modalités de détermination restent inchangées.

Les enfants mineur infirme donnent droit désormais au bénéfice d'une part.

5. Réforme du mode de calcul de l'impôt

L'ordonnance n° 2013-719 institue un **barème progressif d'imposition par tranches de revenus** en remplacement du barème administratif.

Le barème se présente comme suit :

Tranches de revenus mensuel en francs CFA	Taux
0 - 75 000	0 %
75 001 - 240 000	16 %
240 001 - 800 000	21 %
800 001 - 2 400 000	24 %
2 400 001 - 8 000 000	28 %
Au-dessus de 8 000 000	32 %

6. Remplacement de la notion de quotient familial par celle de la réduction d'impôt pour charges de famille

En lieu et place de la notion de quotient familial anciennement applicable, l'Ordonnance introduit un mécanisme de réduction d'impôt pour charges de famille.

La réduction à appliquer, après calcul de l'ITS, se présente comme suit :

Nombres de parts	Réduction d'impôt pour charges de famille	
	Montant mensuel en francs CFA	Montant annuel en francs CFA
1	0	0
1.5	5 500	66 000
2	11 000	132 000
2.5	16 500	198 000
3	22 000	264 000
3.5	27 500	330 000
4	33 000	396 000
4.5	38 500	462 000
5	44 000	528 000

7. Instauration d'un abattement d'impôt pour les personnes âgées de plus de 70 ans

Les trois cédules (IS, CN et IGR) ayant été supprimées, l'exonération d'IGR dont bénéficient les personnes âgées de plus de 70 ans a été abrogée.

Pour pallier à cela, l'Ordonnance institue à leur profit un abattement de 75% de l'ITS calculé après application de la réduction d'impôt pour charges de famille.



8. Autres incidences liées à la réforme de l'ITS

- Du fait de la nouvelle réforme de l'ITS, désormais l'impôt général sur le revenu (IGR) s'applique uniquement aux revenus des personnes physiques non soumis aux ITS c'est-à-dire aux revenus autres que les salaires. De facto, les salariés ne peuvent plus bénéficier de la réduction d'impôt pour investissement prévue par l'article 263 du CGI (acquisition d'un premier logement en qualité de propriétaire). Une telle incidence est fortement préjudiciable aux salariés. En outre, il se pose la question du sort des crédits d'impôt résiduels dont disposeront les salariés au 1^{er} janvier 2024
- Avant la réforme de l'ITS, les salaires versés à la main d'œuvre occasionnelle échappaient en pratique à la contribution nationale et à l'IGR compte tenu du barème de ces impôts. Ils étaient passibles des ITS au taux de 1,2% et de la contribution employeur de 2,8%. Il faudra veiller à ce que les salaires journaliers versés sur le mois au travailleur occasionnel n'excèdent pas le seuil minimum d'imposition (SMIG).

EXEMPLES D'APPLICATION PRATIQUE

Exemple 1

Adolphe est marié et père de 2 enfants. Il perçoit un salaire brut mensuel imposable de 635 000 FCFA.

ITS dû sous l'ancienne législation

IS = 7 620 FCFA
CN = 35 500 FCFA
IGR = 45 280 FCFA

ITS dû (part salariale) = 88 400

Impact de la réforme de l'ITS

ITS (avant RICF) = $[(635\ 000 - 240\ 001) * 21\%] + [(240\ 000 - 75\ 001) * 16\%] + [(75\ 000 - 0) * 0\%]$

ITS (avant RICF) = 82 949,79 + 26 399,84 + 0

ITS (avant RICF) = 109 349,63

RICF mensuel (Marié et deux enfants = 3 parts) = 22 000

ITS dû = 109 349,63 - 22 000

ITS dû (part salariale) = 87 350

Baisse de l'impôt pour le salarié = 1 050 FCFA

Exemple 2

Bernard est marié et père de 5 enfants. Il perçoit un salaire brut mensuel imposable de 1 300 000 FCFA.

ITS dû sous l'ancienne législation

IS = 15 600 FCFA
CN = 88 700 FCFA
IGR = 108 444 FCFA

ITS dû (part salariale) = 212 744

Impact de la réforme de l'ITS

ITS (avant RICF) = $[(1\ 300\ 000 - 800\ 001) * 24\%] + [(800\ 000 - 240\ 001) * 21\%] + [(240\ 000 - 75\ 001) * 16\%] + [(75\ 000 - 0) * 0\%]$

ITS (avant RICF) = 119 999,76 + 117 599,79 + 26 399,84 + 0

ITS (avant RICF) = 263 999,39

RICF mensuel (Marié et cinq enfants = 4,5parts) = 38 500

ITS dû = 263 999,39 - 38 500

ITS dû (part salariale) = 225 500

Hausse de l'impôt pour le salarié = 12 756 FCFA





Le mot de la FNISCI

Par Mr Louis AMEDE, Directeur Général de la FNISCI



« L'examen des implications et incidences de la réforme à l'aune de la réalité des situations des agents économiques fait apparaître clairement que l'impact positif réel de la mesure sera, globalement, assez mitigé.

En effet,

- pour le salarié, l'IGR ne s'appliquant désormais qu'aux seuls revenus autres que les salaires, celui-ci perd de facto le bénéfice de la réduction d'impôt pour investissement prévue par l'article 263 du CGI (acquisition d'un premier logement en qualité de propriétaire);
- pour l'employeur, la suppression de l'abattement forfaitaire de 20% appliqué au salaire brut imposable emporte directement une hausse de 20% du montant de la contribution employeur à payer désormais. Et cela suggère que les employeurs, pour ne pas accroître leurs charges fiscales en rapport avec les salaires, vont à l'avenir négocier les salaires dans une posture moins généreuse.

Ces situations sont de nature plutôt à amenuiser fortement les effets sociaux positifs espérés de la réforme, en termes de gain réel de pouvoir d'achat pour les salariés et de rationalisation des charges fiscales et sociales supportées par les entreprises. Comme le montre le cas concret 2, certains ménages devraient connaître une légère baisse de revenus.

Par ailleurs, les salariés ayant négocié leurs contrats de travail sur une base net d'impôt sont susceptibles de ne pas sentir les retombées de la réforme sur leurs revenus; l'établissement de leurs bulletins de paie se faisant en application de la clause fiscale de "gross up" ou "de brutage".

Ainsi au total, si elle contribue à simplifier les modalités de calcul de l'ITS, la réforme ne va pas induire forcément d'effets positifs réels tant espérés par les salariés sur leur pouvoir d'achat et qui pourrait permettre de résorber l'augmentation générale notable des prix à la consommation. »

Grant Thornton Tax & Legal Côte d'Ivoire

Plateau, Rue du commerce
Immeuble Nabil 1^{er} étage
T : 27 20 30 77 00
F : 27 20 30 77 01
E : contact@ci.gt.com

www.grantthornton.ci

NOTE : Cette note d'information est de nature générale et aucune décision ne devrait être prise sans davantage de conseil. Grant Thornton Tax & Legal Côte d'Ivoire n'assume aucune responsabilité légale concernant les conséquences de toute décision ou de toute mesure prise en raison des informations ci-dessus. Avant de prendre une décision ou d'entreprendre une action, vous êtes encouragés à demander un avis auprès d'un conseil professionnel qui vous assistera au regard de la situation de fait se rapportant à votre situation particulière. Nous serions heureux de discuter avec vous de l'application particulière des changements à votre propre cas. Grant Thornton Tax & Legal Côte d'Ivoire est un Cabinet de conseil juridique et fiscal, membre du réseau Grant Thornton International.