

Document de travail

Notes et analyses de l'ITCEQ

n° 39 - Août 2016

**Mesure de la Taxation
du travail salarié en Tunisie**

Belhassen Jébali



La présente note est la propriété de l'Institut Tunisien de la Compétitivité et des Études Quantitatives (ITCEQ). Toute reproduction ou représentation, intégrale ou partielle, par quelque procédé que ce soit, de la présente publication, faite sans l'autorisation écrite de l'ITCEQ est considérée comme illicite et constitue une contrefaçon.

Les résultats, interprétations et conclusions émises dans cette publication sont celles de l'auteur et ne devraient pas être attribués à l'ITCEQ, à sa Direction ou aux autorités de tutelle.

Cette note est réalisée dans le cadre du programme d'activité de l'ITCEQ au sein de la Direction Centrale des Études Économiques et sous la supervision de Mme Mounira Bouali.

Je tiens à remercier M. Sami Boussida, Mme Hager Trabelsi Epse Chaïbi et nos collègues de l'INS (Direction Centrale de la Comptabilité Nationale) pour leur collaboration et disponibilité.

Sommaire

Introduction.....	3
I. Aperçu des rémunérations salariales en Tunisie.....	4
II. Taxation du travail salarié	6
II.1. Le système de taxation du revenu salarié	6
II.2. Indicateurs de Mesure.....	8
a) Le taux implicite de taxation du travail salarié (TITT).....	9
a.1) Définition et interprétation.....	9
a.2) Méthodologie de calcul et estimations pour la Tunisie.....	11
a.3) Comparaisons internationales du TITT	14
b) Le coin socio-fiscal.....	15
b.1) Définition et interprétation.....	15
b.2) méthodologie de calcul et estimations en Tunisie	18
b.3) Comparaisons internationales du CSF	21
Conclusion.....	25
Bibliographie.....	28

Liste des tableaux

Graphique 1 : Masse salariale par secteur institutionnel en Tunisie en 2013.....	4
Graphique 2 :Evolution de la part des salaires dans le PIB.....	5
Graphique 3 : Taux implicite de taxation du travail salarié en Tunisie.....	13
Graphique 4 : Décomposition du taux implicite de taxation du travail salarié.....	14
Graphique 5 : Composantes du Coin Socio-Fiscal.....	17
Graphique 6 : Coin Socio Fiscal d'un salarié célibataire travaillant au sein d'une entreprise privée du secteur industriel (en %).....	19
Graphique 7 : CSF moyen pour les bas salaires en Tunisie, en OCDE et en OCDE-UE 21.....	24

Listes des graphiques

Tableau 1 : Taux de cotisations patronales et salariales à la CNSS.....	7
Tableau 2 : Taux de cotisations patronales et salariales à la CNRPS.....	7
Tableau 3 : Taux implicite de taxation du travail salarié.....	15
Tableau 4 : Coin Socio-Fiscal (en %).....	19
Tableau 5 : Coin Socio Fiscal du salaire moyen par activité d'industrie en Tunisie (en %).....	20
Tableau 6 : CSF d'un salarié payé au SMIG, célibataire et travaillant dans le secteur d'industrie (en %).....	21
Tableau 7: Coin socio-fiscal moyen (en % du coût salarial total).....	22
Tableau 8: CSF moyen d'un salarié célibataire travaillant dans le secteur industriel privé, en Algérie, en 2011.....	23

Introduction

La Tunisie post révolutionnaire a vécu une vague de revendications salariales et syndicales historique. Des protestations se sont déclenchées un peu partout dans le pays et manifestant le mécontentement des salariés causé par un sentiment de frustration à l'égard de l'inadéquation entre l'effort fourni et le salaire perçu en conséquent.

Ce fait peut se justifier par la redistribution des revenus, mais aussi par leurs distributions primaires entre les différents agents économiques. En effet, le dilemme de partage de rémunération des facteurs de production entre le salarié et le capitaliste s'explique par un conflit d'intérêt. Le premier revendique un salaire qui récompense son travail et maintient un pouvoir d'achat lui permettant la satisfaction de ses besoins. Quant au second, l'objectif étant de maximiser son profit sous contrainte de minimiser ou maîtriser les coûts.

Dans le contexte actuel de la Tunisie qui souffre d'une crise économique aggravée par des sursauts sociaux, l'étude des charges salariales et patronales assises sur les salaires a pris une grande importance en raison de leurs pouvoirs explicatifs en tant qu'outil analytique de politique économique en général et de politique budgétaire en particulier.

L'objectif de la présente note est de chercher à mesurer les prélèvements obligatoires sur le travail salarié supportés par l'entreprise et le salarié en Tunisie.

Dans un premier lieu, nous présentons, d'une manière succincte la question de partage de la valeur ajoutée entre les facteurs de production (travail et capital) et le cadre relatif aux rémunérations salariales en Tunisie.

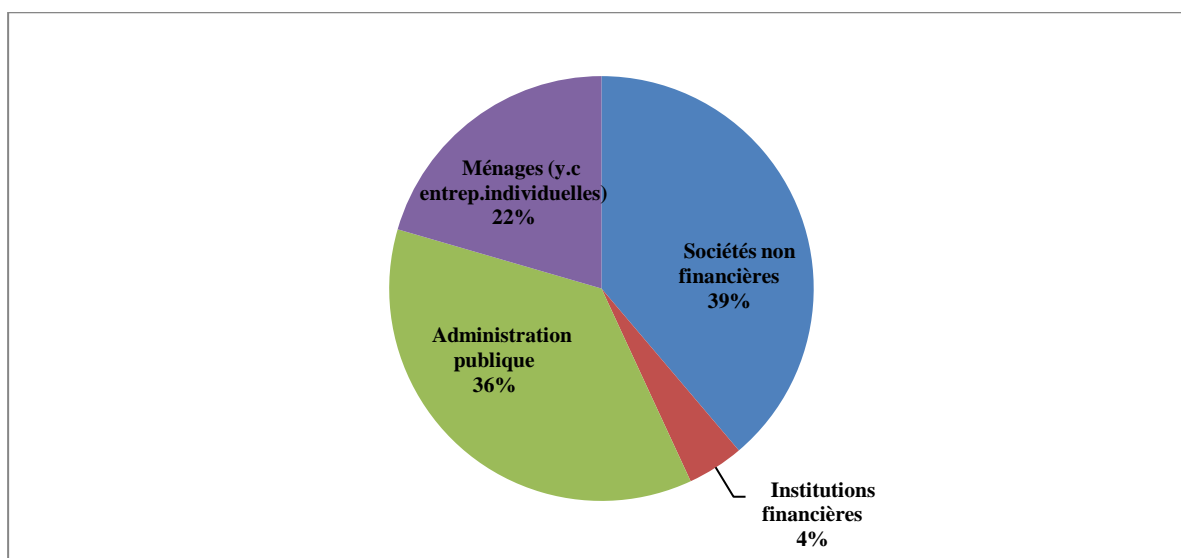
Dans un second lieu, il sera question de mesurer la taxation sur le travail salarié en Tunisie : d'abord, par le biais d'une méthode globale, macroéconomique, et ensuite, à travers une approche microéconomique.

Des comparaisons internationales seront aussi réalisées pour repérer le positionnement de la Tunisie du point de vue de la pression fiscale sur le travail salarié.

I. Aperçu des rémunérations salariales en Tunisie

Avant d'aborder le sujet de taxation sur le travail salarié qui sera traité ci-après, il importe de présenter l'évolution des rémunérations salariales en Tunisie. D'après les comptes de la Nation (base 1997), les sociétés non financières (SNF) publiques et privées ont distribué les rémunérations salariales les plus élevées au cours de la période 2000-2013.

Graphique 1 : Masse salariale par secteur institutionnel en Tunisie en 2013

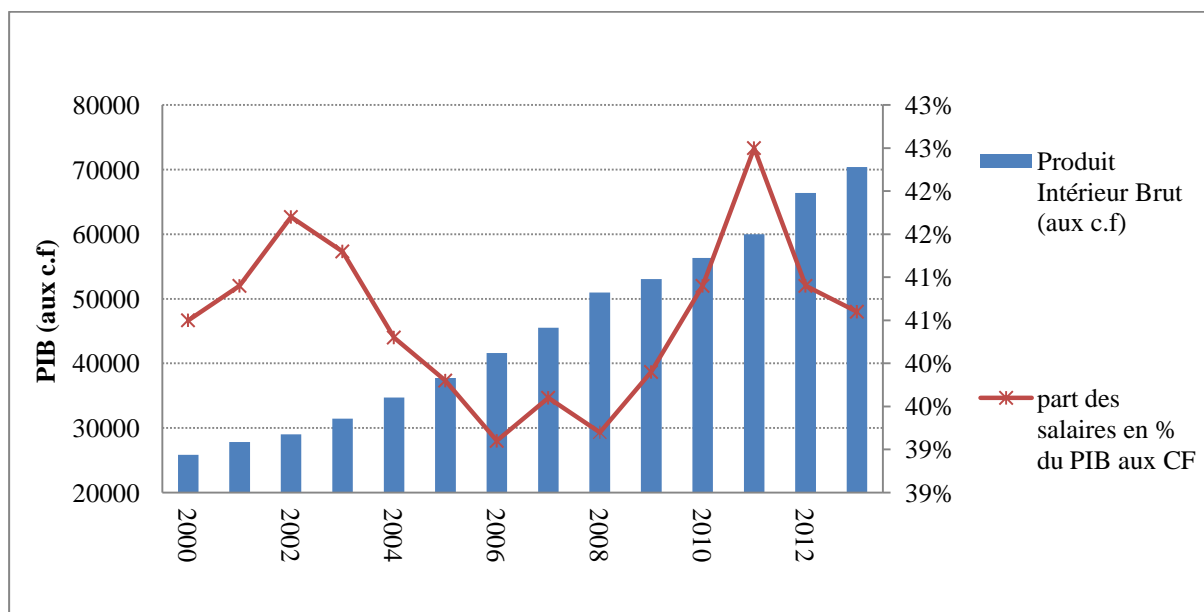


Source : INS (Comptes de la Nation)

En effet, les rémunérations salariales versées par les SNF représentent 38,8% des rémunérations salariales totales en 2013, avec une moyenne de 41,1% sur toute la période, contre une masse salariale des administrations publiques (AP) de 36,4% en 2013, avec une moyenne de 33,4% pour toute la période.

Par ailleurs, l'analyse du partage de la valeur ajoutée brute entre les facteurs de production dévoile que la rémunération du travail représentait 40,6 % en 2013 contre 40,9% en 2012 et une moyenne de 40,5% pour toute la période.

Graphique 2 : Évolution de la part des salaires dans le PIB



Source : INS et calcul de l'auteur

Le taux de croissance annuel moyen des rémunérations salariales pendant la période 2000-2013 était de 8,1%, supérieur au rythme de croissance nominal qui était de 8%. Le graphique 2 affiche l'effet des mouvements syndicaux et de l'augmentation de recrutement public de l'année 2011 qui ont fait accroître la part des salaires dans le PIB.

En fait, l'étude de l'évolution de la masse salariale (salaires bruts et cotisations sociales patronales) revête une grande importance pour appréhender la charge salariale supportée par l'employeur que ce soit privé ou public. Toutefois ceci est de nature à dissimuler la partie de la taxation sur le travail salarié supportée par l'employé.

En effet, cette analyse gagnerait en pertinence avec la prise en compte de tous les prélèvements obligatoires aussi bien à la charge de l'employeur qu'à la charge du salarié et ceci nous ramène au mieux à répondre à notre problématique qui consiste à valoriser la taxation du travail salarié en Tunisie.

Plusieurs indicateurs ont été développés pour évaluer les charges sociales et fiscales sur l'emploi salarié. Ils diffèrent selon le contexte de l'analyse macroéconomique ou microéconomique. Qu'en est-il de ces indicateurs ? Comment les calculer ?

Avant de répondre à ces questions, il importe de présenter le système de taxation du travail salarié en Tunisie dans un premier lieu.

II. Taxation du travail salarié

II.1. Le système de taxation du revenu salarié

La taxation du travail salarié en Tunisie s'opère à travers l'application des dispositions fiscales et sociales qui régissent l'emploi. Elle se fait par le biais de charges sociales et charges fiscales ventilées entre employeurs et salariés.

Les charges sociales représentent les cotisations sociales des principaux acteurs du marché du travail au financement du régime de la sécurité sociale et sont calculées à travers l'application de taux légaux proportionnels aux salaires bruts (*tableau 1 et tableau 2*). Ces charges témoignent d'une solidarité professionnelle à se prémunir contre les risques sociaux, matérialisée par la double cotisation patronale et salariale et couvrent principalement le risque de vieillesse, d'invalidité, de maladie, de maternité et d'accidents du travail.

Ainsi, elles représentent la partie socialisée du revenu salarial, d'où leur perception ambivalente par les protagonistes de la relation du travail: du point de vue du salarié, elles représentent un salaire différé ou indirect et la contrepartie des prestations sociales fournies par le service public de la sécurité sociale; du point de vue de l'employeur, ce sont des charges supplémentaires et l'augmentation de leurs taux est équivalent à une augmentation salariale.

Les charges sociales salariales retenues à la source par l'employeur, ainsi que les charges sociales patronales sont retenues mensuellement et liquidées trimestriellement à la CNSS (pour le secteur privé) et mensuellement à la CNRPS (pour le secteur public).

Tableau 1 : Taux de cotisations patronales et salariales à la CNSS
(régime général) (2006-2013)

	Employeur		Employé		
	2006	2007-2013	2006-2007	2008	2009-2013
Prestations familiales	2,21	2,21	0,89	0,89	0,89
Assurances sociales	4,51	5,08	1,74	2,46	3,17
Pensions	7,76	7,76	4,74	4,74	4,74
Accidents du travail et maladies professionnelles (1)	0,72	0,72	0,28	0,28	0,28
Protection sociale des travailleurs	0,29	0,29	0,11	0,11	0,11
Fonds spécial de l'Etat (2)	0,50	0,50			
Total (en %) (3)	16,00	16,57	7,75	8,47	9,18

Source: CNSS

- (1) Article 2 nouveau du décret n° 99-1010 du 10 mai 1999
- (2) Loi de finance n°74-101 du 25 décembre 1974 (article 57 et article 58)
- (3) s'ajoute aux cotisations figurants ci-dessus, une cotisation patronale et obligatoire, variable de 0.4% à 4 %, au titre du régime de réparations des préjudices résultants des accidents du travail et des maladies professionnelles ATMP.

Source : CNRPS

Tableau 2 : Taux de cotisations patronales et salariales à la CNRPS
(régime général) (2006-2013)

	Employeur					Employé				
	2006	2007	2008	2009	2011-2013	2006	2007	2008	2009	2011-2013
Régime de retraite (au mois de janvier)	8,2	8,8	9,4	10,0	12,5	6,0	6,4	6,8	7,2	8,2
Régime de Prévoyances sociales (au mois de juillet)	1,0	2,0	3,0	4,0	4,0	1,0	1,0	1,88	2,75	2,75
Capital Décès	-	-	-	-	-	1,0	1,0	1,0	1,0	1,00
Total (en %)	9,20	10,80	12,40	14,00	16,50	8,00	8,40	9,68	10,95	11,95

Quant aux charges fiscales, elles sont constituées des impôts sur le salaire (le revenu de la catégorie revenus des traitements et salaires) à la charge du salarié et des impôts sur le salaire à la charge de l'employeur (TFP¹ et FOPROLOS²).

¹ Taxe sur la formation professionnelle

² Fonds de promotion du logement pour les salariés

L'impôt sur le salaire est égal au produit d'un taux progressif en fonction des tranches du revenu fixé par le barème d'imposition³ et du salaire imposable net des cotisations sociales salariales, déduction faite des exonérations et des déductions expressément prévues par la législation fiscale en vigueur . En effet, ces cotisations sont expressément exonérées d'impôt⁴.

Les taux d'imposition des revenus du salaire varient entre 0% et 35% pour 6 tranches de salaire. Cependant, et dans l'optique d'alléger la pression fiscale sur les contribuables à faible revenu de salaire (SMIG et SMAG), les pouvoirs Publics ont instauré en 2005 une mesure visant à accorder une déduction supplémentaire de leur revenu salariale imposable de 500D, révisée par la suite à la hausse à 1000D en 2010, puis abrogée en 2014⁵ en faveur d'une disposition plus avantageuse qui exonère les salaires annuels nets ne dépassant pas les 5000D.

Par ailleurs, les pouvoirs publics ont fait appel en 2013 à la redevance pour imposer les revenus salariaux afin de consolider les ressources de la caisse générale de compensation. Sans vouloir renaître le débat récurrent sur l'utilité d'une telle mesure qui a suscité beaucoup de critiques, théoriquement l'imposition des revenus salariaux ne devrait en aucun cas être par une redevance⁶. Par application de cette mesure, le salarié qui gagne un salaire annuel net supérieur à 20.000D doit supporter une retenue à la source de 1%⁷ de son salaire annuel net au titre de redevance de compensation. Sa limite maximale était fixée à 2000D, puis supprimée en 2014⁸.

Quant aux impôts sur les salaires, elles seront explicitées ci-après.

II.2. Indicateurs de Mesure

Afin d'évaluer la taxation supportée par le travail salarié, deux indicateurs de mesure sont adoptés à savoir le taux implicite de taxation du travail salarié (TITT), calculé sur

³ Paragraphe I de l'article 44 du code de l'IRPP et de l'IS

⁴ Alinéa 1 du paragraphe I de l'article 26 du code de l'IRPP et de l'IS

⁵ Article 73 de la loi n° 2013-54 du 30 décembre 2013, portant loi de finances pour l'année 2014

⁶ La redevance est la somme versée par un usager d'un service ou d'un ouvrage public. Le montant correspond au coût du service Elles ne sont payées que par les utilisateurs du service qu'elles financent.

⁷ Alinéa 4 du paragraphe I de l'article 63 de la loi n°2012-27 du 29 décembre 2012 portant loi de finances pour l'année 2013

⁸ Article 77 de la loi n°2013-54 du 30 décembre 2013

des données macroéconomiques et le coin socio fiscal, calculé sur différentes catégories de revenus.

a) Le taux implicite de taxation du travail salarié (TITT)

a.1) Définition et interprétation

Un taux d'imposition implicite est une mesure macroéconomique de la pression fiscale obtenue en rapportant le produit d'un impôt (par exemple l'impôt des sociétés) ou d'un ensemble d'impôts (par exemple ceux liés à la consommation, le travail et le capital) à un agrégat macroéconomique représentatif de la base ou de la base commune s'il s'agit d'un ensemble d'impôts⁹.

Dans notre cas d'espèce relatif à la taxation du travail salarié, le taux implicite de taxation du travail salarié (TITT) est défini comme la somme de tous les impôts directs et indirects ainsi que les cotisations sociales patronales et salariales sur le revenu du travail salarié rapporté à la rémunération totale des salariés travaillant dans le territoire économique¹⁰.

Bien que les régimes fiscaux et sociaux diffèrent d'un pays à un autre, on entend généralement par :

- Les impôts directs : l'impôt sur le revenu des personnes physiques au titre du salaire ;
- Les impôts indirects : les taxes sur les salaires et supportées par l'employeur
- Les cotisations sociales ventilées entre patronales et salariales : ce sont des prélèvements obligatoires sur le salaire brut. Ils sont opérés et versés par l'employeur à la caisse sociale dont il est affilié, afin d'être redistribués dans des opérations de protection sociale.
- La rémunération totale des salariés : il s'agit du coût salarial du travail composé des traitements et salaires brutes (en numéraire et en nature), des cotisations patronales et des impôts indirects

⁹ Conseil Central de l'Economie (2012) « Méthodologies utilisées pour le calcul des taux d'imposition implicites » Document de travail du 2 mars 2012

¹⁰ EUROPEAN COMMISSION : TAXATION PAPERS, Working paper no 4/2004

Économiquement, le TITT signifie l'écart entre le prix de la demande et le prix de l'offre du travail salarié. Par conséquent, cet indicateur est pertinent au vue de sa capacité à quantifier l'ampleur des distorsions introduites par les prélèvements obligatoires fiscaux et sociaux sur le marché du travail en alourdissant le coût du travail.

Ainsi, la spécificité du dit indicateur découle de sa capacité à mesurer les prélèvements obligatoires au titre des salaires abstraction fait de celui qui supporte la charge (entreprise ou salarié) et de celui qui en perçoit (budget de l'Etat ou caisses sociales). De ce fait, il a l'avantage de mettre en exergue la part des salaires consacrée au financement des dépenses publiques et du régime de la protection sociale.

Plusieurs questions surgissent à ce titre : quel arbitrage l'Etat doit faire pour éviter les effets pervers des prélèvements obligatoires en l'occurrence le renchérissement du coût du travail et par conséquent la perte de compétitivité-coût pour l'entreprise, d'une part, et maintenir un pouvoir d'achat décent pour le salarié, d'autre part ? Une taxation du travail salarié relativement élevée ne serait elle pas payante en termes d'emploi ?

Force est de constater que cet indicateur a une grande importance quand il s'agit d'évaluer des mesures de redistribution prises par les pouvoirs publics afin de minimiser les inégalités de répartition des revenus (les salaires) et rendre la croissance économique inclusive et équitable entre les différentes classes sociales.

En réalité, si la redistribution horizontale est assurée par la protection sociale financée par les prélèvements sociaux pour assurer des transferts de ressources au profit de personnes sujettes à un risque social, c'est à l'hommage de la redistribution verticale par les prélèvements fiscaux, qu'il y aurait un resserrement des revenus afin de remédier à leurs disproportions entre les ménages.

Le TITT est un indicateur rétrospectif calculé ex post à partir des données macroéconomiques mesurant l'imposition globale des revenus du travail salarié provenant de l'ensemble des activités de l'économie (marchande et non marchande) et ce quel qu'en soit leur niveau. Bien qu'il soit sujet à des critiques en l'occurrence l'existence d'une inertie entre les cotisations sociales et l'impôt, étant donné leur rôle de stabilisateurs automatiques et la conjoncture économique, les économistes lui accordent une importance cruciale du fait de sa capacité à évaluer exhaustivement l'impact des mesures fiscales et sociales, après une année de leur mise en application, sur l'économie et sert de tremplin pour la mise en place de politiques fiscales et pour la conception des scénarii de réformes¹¹. D'ailleurs, et dans ce même ordre d'idée, le dit indicateur servira comme un input dans les modèles d'évaluation d'impact notamment les modèles d'équilibre général calculables (MEGC)¹².

a.2) Méthodologie de calcul et estimations pour la Tunisie

Le TITT est calculé par Eurostat et publié annuellement dans «Structures des systèmes d'imposition dans l'Union Européenne », selon la méthodologie suivante (voir encadré) et sert de base à des comparaisons internationales se rapportant à l'imposition du travail salarié.

¹¹ Belgique : Conseil supérieur des finances : Taxation du travail, emploi et compétitivité, août 2007

¹² La TVA sociale: une piste de lutte contre le chômage en Tunisie ? Taoufik Rajhi et Hédi Bchir, la lettre du cercle des Economistes de Tunisie, octobre 2011.

Encadré 1 : La méthodologie de calcul du TITT

Taux d'imposition implicite du travail salarié	
<i>Numérateur</i>	
	Impôt sur le revenu des personnes physiques au titre du travail salarié
+	Cotisations sociales effectives obligatoires patronales
	Cotisations sociales salariales
+	Impôts sur la masse salariale
<i>Dénominateur</i>	
	Traitements et salaires bruts
	Cotisations sociales patronales
+	Impôts sur la masse salariale

A l'examen de cette formule de calcul, le taux implicite de taxation sur le travail salarié rapporte l'ensemble des prélèvements obligatoires supportés par l'employeur et par le salarié (numérateur) à leur base imposable (dénominateur).

Le calcul de ce taux nécessite une attention particulière au niveau de la prise en compte des cotisations sociales à la charge de l'employeur qui peuvent-être scindées en deux : les cotisations sociales effectives et les cotisations sociales imputées¹³.

Les premières sont prises en compte simultanément tant au numérateur qu'au dénominateur. Quant aux deuxièmes, elles sont prises en compte au dénominateur uniquement vu qu'elles figurent parmi les composantes du coût salarial et leur non prise en charge au niveau du numérateur se justifie par l'absence de prélèvements obligatoires supportés par le salarié¹⁴.

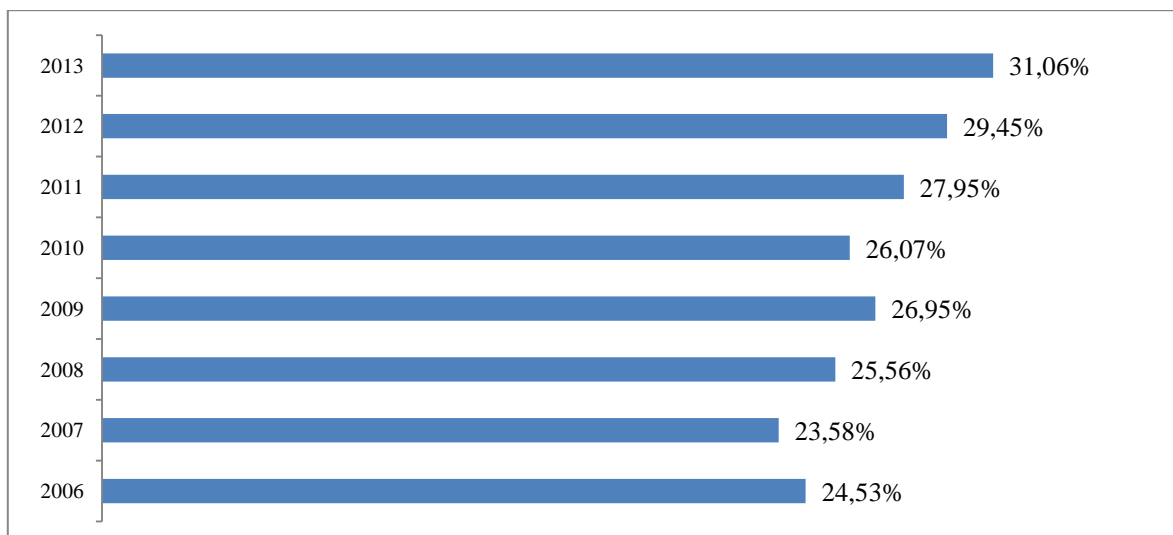
Nous avons essayé d'estimer le TITT pour la Tunisie durant la période 2006-2013. D'après le graphique 3, la pression fiscale sur le travail salarié mesuré par le TITT a augmenté malgré les légères baisses en 2007 de 0,95% par rapport à 2006 et en 2010 de 0,89% par rapport à 2009. Les années post révolution (2011-2013) étaient marquées par une tendance haussière de la pression fiscale sur le travail salarié atteignant 31,06% en 2013. Une telle augmentation est imputable à la hausse des

¹³ « Les cotisations sociales imputées sont les dépenses engagées par les employeurs qui accordent des prestations sociales, ou promettent des versements de prestations sociales différés à leurs salariés, ex-salariés et autres ayants droit i) sans intervention d'un assureur autonome et ii) sans constitution de réserves ». EUROSTAT Manuel SESPROS, Edition 2008 p26.

¹⁴ Service public fédéral Finances – Belgique : Imposition des revenus du travail, du capital, et de la consommation: évolutions récentes (Christian Valenduc)

salaires privés et publics en réponse à la pression exercée par les syndicats et à l'augmentation pléthorique de l'effectif des salariés dans la fonction publique.

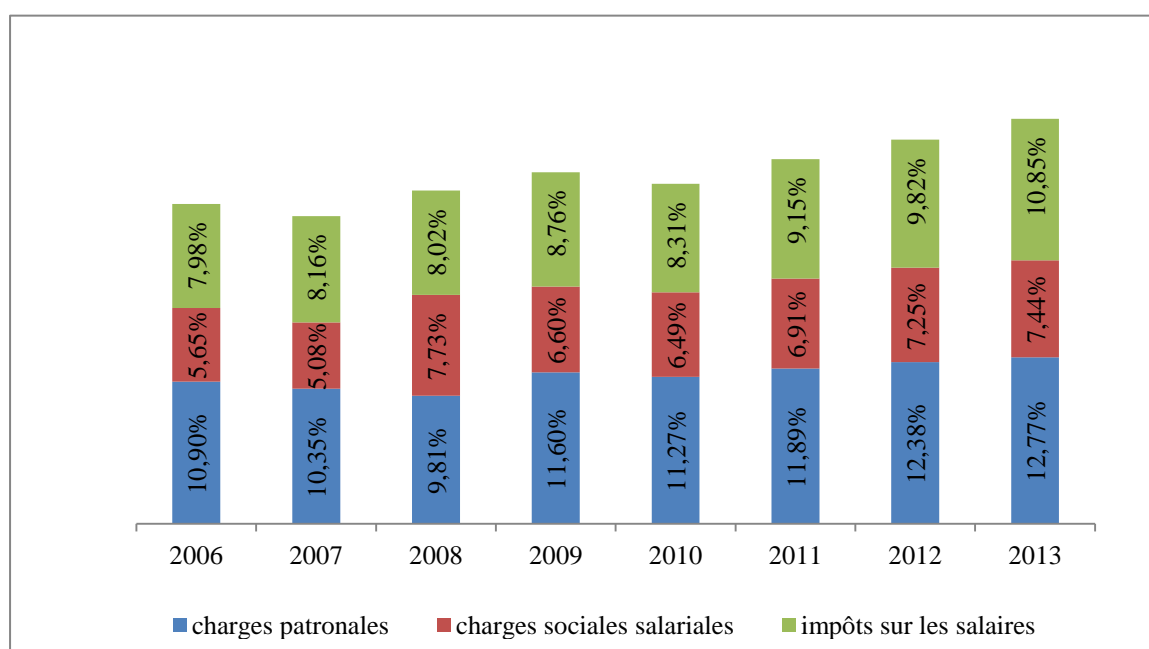
Graphique 3 : Taux implicite de taxation du travail salarié en Tunisie



Source : INS et calcul de l'auteur

De plus, la décomposition de l'évolution du dit indicateur durant la période 2006-2013 montre une diminution des charges patronales de (-3,33%) du TITT compensée par l'augmentation des charges salariales réparties entre charges sociales de 0,93% et impôts sur les salaires de 2,40% (Graphique 4).Ceci nous ramène à conclure que, bien que le TITT ait augmenté durant la période 2006-2013 de 6,53%, montrant certes un renchérissement du coût du travail, ceci n'était pas bénéfique aux salariés qui voient leur contribution dans le TITT augmentée conduisant à un pouvoir d'achat amputé et à une remise en question du rôle redistributif des charges sociales et fiscales.

Graphique 4 : Décomposition du taux implicite de taxation du travail salarié



Source : INS et calcul de l'auteur

a.3) Comparaisons internationales du TITT

Le TITT n'est calculé que pour les pays de l'UE ce qui pose le problème de sa disponibilité pour le reste des pays. Par conséquent, pour un exercice de benchmarking, la nécessité de son calcul se heurte à des difficultés relatives à l'accès aux comptes des nations de certains pays concurrents et partenaires hors zone Euro (Maroc, Turquie, Jordanie...), souvent à un niveau très détaillé, raison pour laquelle la comparaison se limitera sur un échantillon des pays membres de l'UE dont l'information est disponible.

En 2012, la Tunisie a enregistré une imposition moyenne du travail salarié de 29,45%, inférieure à la moyenne de l'UE mesurée à 34,2%.

Le TITT pour les pays de l'UE a varié en 2012 entre 23,3% pour Malte et 42,8% respectivement pour l'Italie et la Belgique, pays où les revenus des salaires supportaient plus de taxation (tableau 3).

**Tableau 3 : Taux implicite de taxation du travail salarié
(en pourcentage)**

Pays	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Tunisie	24,5	23,6	25,6	27,0	26,1	28,0	29,5
Malte	22,7	21,2	21,2	21,7	21,6	22,5	23,3
Portugal	23,1	23,7	23,5	23,6	24,2	25,4	25,4
Croatie	30,3	30,8	31	31,3	31,1	29,7	29,2
Roumanie	30,1	30,2	27,3	28,6	30	33	30,4
Slovaquie	30,5	31,1	32,7	31,4	32,2	31,6	32,3
Espagne	32,9	33,7	32,4	31,4	32,6	32,9	33,5
Estonie	33,6	33,9	33,8	34,9	36,6	35,7	35
Slovénie	37,3	35,9	35,9	35,1	35	35,3	35,6
Allemagne	38,1	38,2	38,6	38	37,2	37,3	37,8
France	39,3	39	39	38,6	38,1	38,8	39,5
Belgique	42,4	42,4	42,4	42	42,7	42,9	42,8
Italie	40,9	42,4	43	42,6	42,6	42,3	42,8
Moyenne UE	33,9	33,9	33,6	33	33,2	33,6	34,2

Source: Eurostat, Commission Européenne

b) Le coin socio-fiscal

b.1) Définition et interprétation

Une définition consensuelle de la littérature économique définit le coin socio-fiscal (CSF) appelé couramment le coin fiscal comme étant l'indicateur de mesure de l'écart entre les coûts de main-d'œuvre pour l'employeur et la part de la rémunération nette après paiements des cotisations sociales et de l'impôt sur le revenu du salarié rapporté au coût salarial total appelé souvent salaire super-brut. Il est utile de signaler que les coûts de la main d'œuvre pour l'employeur, comprennent en plus des salaires bruts, les contributions obligatoires de l'employeur au titre du régime de sécurité sociale.

L'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE)¹⁵ expose le CSF comme étant « la différence entre les coûts salariaux pour l'employeur d'un «ouvrier moyen» célibataire et le salaire net que perçoit le travailleur. Les impôts pris en compte sont l'impôt sur le revenu des personnes physiques, les cotisations obligatoires de sécurité sociale acquittées par l'employeur et le salarié, ainsi que la taxe sur les salaires pour les quelques pays où elle existe. Le montant de ces impôts et taxes est exprimé en pourcentage du coût total de main-d'œuvre pour les entreprises, c'est-à-dire la somme des salaires bruts, des cotisations employeur à la sécurité sociale et des taxes sur les salaires. »

En se référant à la publication annuelle de L'OCDE « Taxing Wages », le CSF ou le taux effectif de taxation du travail salarié, pour un salarié moyen travaillant dans le secteur privé et exerçant dans l'industrie, se compose comme suit:

- 1- Le salaire brut¹⁶ : correspond à l'intégralité des sommes perçues par le salarié au titre de son contrat de travail, avant paiement des cotisations et contributions sociales salariés.
- 2- Les charges sociales (patronales et salariales) : il s'agit des cotisations obligatoires à la charge de l'employeur et à la charge du salarié (retenue à la source) versées à la Caisse Nationale de la Sécurité Sociale (CNSS).
- 3- L'impôt sur le salaire : Il s'agit de l'impôt sur le revenu des personnes physiques calculé sur la catégorie de revenu traitements et salaires. Il est calculé et retenu à la source par l'employeur, conformément aux dispositions du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.
- 4- Les impôts sur la masse salariale englobent :
 - a- La Taxe de Formation Professionnelle (TFP)¹⁷: La TFP est un impôt dû mensuellement par l'employeur et ayant comme assiette le total des traitements, salaires y compris avantages en nature et toutes autres rétributions brutes versées aux salariés. La TFP est due au taux de 2% pour tous les secteurs soumis à l'exception des entreprises exerçant dans

¹⁵ OCDE 2006 Indicateurs sociaux

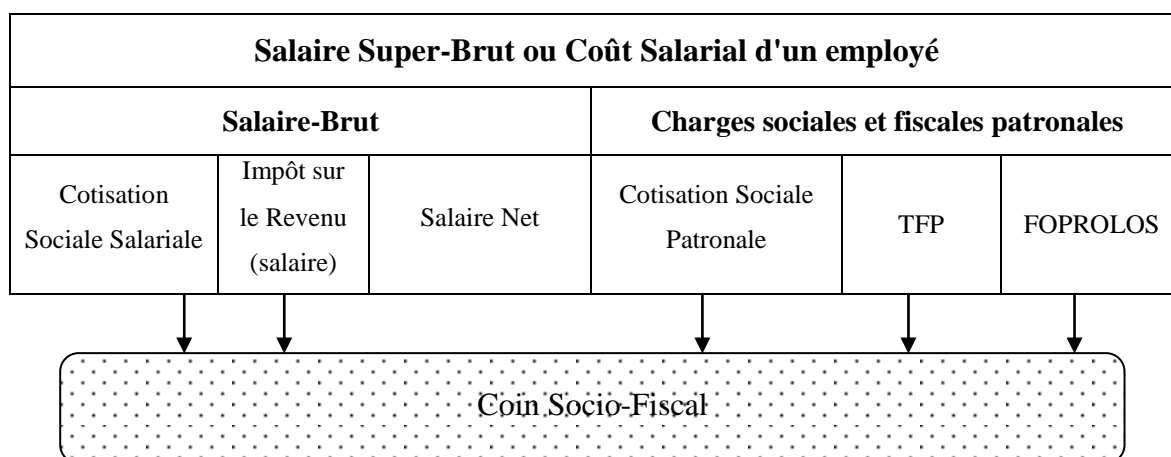
¹⁶ Les notes du conseil d'analyse économique, n°5, avril 2013

¹⁷ Article 364 ET 365 de la Loi n°66-27 du 30 avril 1966

les secteurs des industries manufacturières qui sont soumises à la dite taxe au taux de 1%.

- b- La contribution au fonds de promotion du logement pour les salariés (FOPROLOS)¹⁸ : Tout employeur public ou privé exerçant en Tunisie, à l'exclusion des exploitants agricoles privés sont soumis mensuellement à la contribution au FOPROLOS au taux de 1% au titre des traitements, salaires et toutes autres rétributions servies aux salariés.

Graphique 5 : Composantes du Coin Socio-Fiscal



En fait, le CSF pour la Tunisie a été calculé par Belghazi (2012)¹⁹ et repris par la suite par la Banque Mondiale à travers son rapport « la révolution inachevée-mai 2014 ». Cependant, les prélèvements obligatoires sur les salaires pris en compte pour le calcul sont rapportés au salaire net et non au coût salarial, ce qui conduit à une surestimation du CSF. De plus, une partie importante du coût salarial a été omise : Il s'agit de celle qui se rapporte à la couverture contre les risques de l'ATMP qui varie entre 0.4% et 4% du salaire brut, selon le risque de l'activité exercée par l'entreprise.

¹⁸ Loi n°77-54 du 3 août 1977

¹⁹ Banque Mondiale : Evaluation stratégique du Fond National d'Emploi-juin 2012

b.2) méthodologie de calcul et estimations en Tunisie

Le CSF est calculé par l'OCDE et publié annuellement dans «Taxing wages », selon la méthodologie suivante (voir encadré).

Encadré 2 : La méthodologie de calcul du CSF

La formule de calcul du CSF en pourcentage du coût salarial total peut s'écrire sous la forme de :

$$CSF = \frac{CST - SN}{CST} \quad (1)$$

Avec :

$$CST = SB + CSP + IS_E \quad (2)$$

$$SN = SB - CSS - IR_S \quad (3)$$

En remplaçant (2) et (3) dans (1) et en simplifiant, on aboutit à :

$$CSF = \frac{(CSP + CSS) + (IS_E + IR_S)}{SB + CSP + IS_E}$$

Où :

CSF : coin socio-fiscal ; **CST** : coût salarial total ; **SN** : salaire net ; **SB** : salaire brut

CSP : cotisations sociales patronales ; **CSS** : cotisations sociales salariés ;

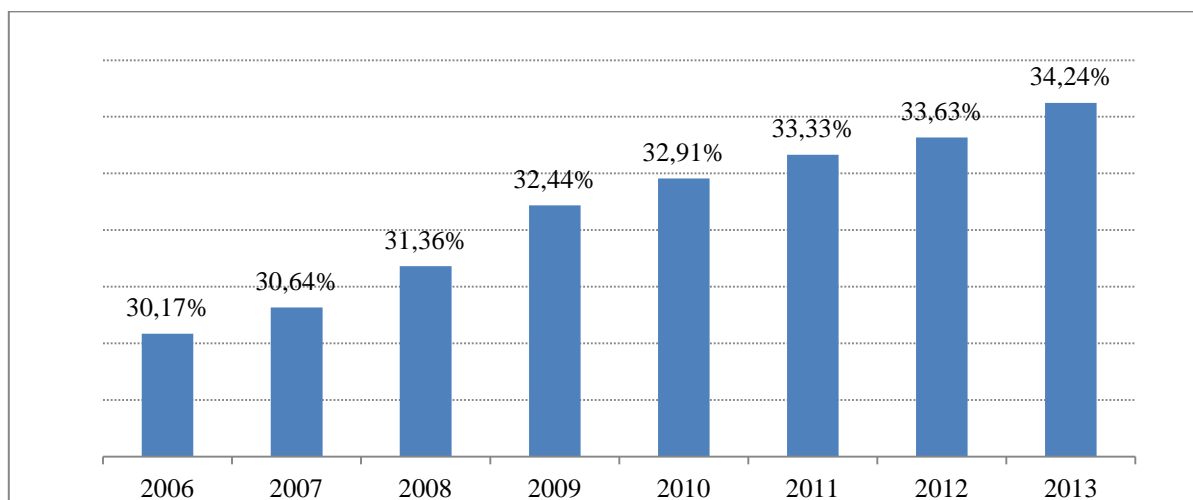
IS_E : Impôts sur les salaires à la charge de l'entreprise;

IR_S : Impôt sur le revenu du salaire (à la charge du salarié) = $\sum_{i=1}^6 t_i * S_i$ (i nombre des tranche de salaire t_i taux de la

tranche i et S_i la tranche du salaire imposable soumis au taux t_i .

Les résultats du calcul montrent que la pression fiscale moyenne mesurée par le coin socio-fiscal pour un salarié moyen opérant dans le secteur industriel privé s'est inscrite à la hausse, durant la période 2006-2013 pour atteindre 34,24% en 2013 contre 30,17% en 2006 (Graphique 5).

Graphique 6 : Coin Socio Fiscal d'un salarié célibataire travaillant au sein d'une entreprise privée du secteur industriel(en %)



Source : INS et calcul l'auteur

Cette augmentation de l'ordre de 4,07% durant toute la période est imputable principalement à l'effet des augmentations salariales induisant une hausse de l'imposition des salaires consécutive à la progressivité de l'impôt, l'augmentation des taux de cotisations salariales en 2008 et 2009 et des taux de cotisations sociales patronales en 2007.

Tableau 4 : Coin Socio-Fiscal (en %)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Salaire brut mensuel moyen (D)	448,613	466,840	498,128	552,738	600,526	650,589	692,277	794,580
cotisations patronales	16,85%	17,24%	17,24%	17,24%	17,24%	17,24%	17,24%	17,24%
cotisations salariales	6,44%	6,41%	7,01%	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%	7,60%
Impôt sur le revenu	6,88%	6,98%	7,11%	7,60%	8,07%	8,49%	8,80%	9,41%
Coin Socio Fiscal (en %)	30,17%	30,64%	31,36%	32,44%	32,91%	33,33%	33,63%	34,24%

Sources: INS, CNSS et calcul de l'auteur

Bien que les coûts salariaux dans le secteur d'industrie aient augmenté suite à l'augmentation du salaire brut d'une part et des cotisations patronales d'autre part, le salarié moyen a supporté l'impact sur la pression fiscale totale de cette

augmentation. En effet, la hausse de l'impôt sur le revenu et de la cotisation sociale salariale a été respectivement de l'ordre de 2,53% et 1,15% des coûts salariaux pour la période 2006-2013 contre 0,39% pour la cotisation sociale patronale au titre de la même période, En outre, à travers les déclarations trimestrielles des salaires et des salariés à la CNSS, l'examen du coin socio fiscal par activité industrielle montre l'importance des charges sociales et fiscales supportées par le travail salarié, En fait, le CSF moyen par activité en 2013 varie entre 31,07% et 39,65% respectivement pour les industries de Textiles Habillement et les industries extractives (*tableau 5*).

Tableau 5 : Coin Socio Fiscal du salaire moyen par activité d'industrie en Tunisie (en %)

Activité/Année	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Industries extractives	34,39	35,24	36,24	37,53	38,04	38,71	39,01	39,65
Industries alimentaires et de boissons	29,61	30,06	30,70	31,54	31,99	32,34	32,75	33,54
Industries de Textiles et d'Habillement	27,84	28,30	29,08	29,91	30,29	30,45	30,68	31,07
Industrie du cuir et de la chaussure	28,22	28,76	29,37	30,05	30,49	30,92	31,07	31,46
Travail du bois et fab d'articles en bois et en liège, à l'exception des meubles; fab d'articles en vannerie et sparterie	28,57	29,12	29,93	30,91	31,32	31,54	31,71	31,91
Industrie du papier et du carton; Imprimerie et reproduction d'enregistrements	30,31	30,73	31,64	32,75	32,88	33,02	33,21	33,75
Industrie chimique et pharmaceutique	32,77	33,31	34,11	35,02	35,29	35,34	35,66	36,48
Fabrication de produits en caoutchouc et en plastique	30,46	30,96	31,43	32,41	32,65	32,72	33,00	33,88
Fabrication d'autres produits minéraux non métalliques	30,37	30,80	31,50	32,57	32,98	33,21	33,69	34,36
Métallurgie; Fabrication de produits métalliques, à l'exception des machines et des équipements	30,24	30,66	31,36	32,11	32,58	33,01	33,41	33,98
Fabrication de produits informatiques, électroniques et optiques; Fabrication d'équipements électriques, de machines et équipements n,c,a	29,50	29,86	30,87	31,63	32,01	32,20	32,51	33,39
Industrie automobile et d'autres matériels de transport	29,98	30,12	30,54	31,42	31,97	32,30	32,53	33,80
Fabrication de meubles	29,04	29,43	30,21	31,12	31,35	31,60	31,88	32,43
Réparation et installation de machines et d'équipements	29,62	30,52	31,62	32,39	33,05	34,22	34,09	34,73
Autres industries manufacturières	28,63	29,04	29,88	30,94	31,07	31,16	31,43	32,31

Source: Déclarations trimestrielles CNSS et calcul de l'auteur

Par ailleurs, un employé payé au SMIG célibataire travaillant dans le secteur de l'industrie voit son CSF en 2012 augmenter de 7,12% par rapport à l'année 2006 (24,66%) et 14,64% par rapport à la même année (21,82%) respectivement pour le régime de 48 heures et 40 heures, malgré son retour à la baisse, à partir de l'année 2010, suite à l'entrée en vigueur des dispositions spécifiques aux salariés payés au SMIG, relatives au bénéfice de déduction supplémentaire du salaire imposable de 1000D au lieu de 500D instauré en 2005 (*Tableau 6*).

Tableau 6 : CSF d'un salarié payé au SMIG, célibataire et travaillant dans le secteur d'industrie
(en %)

	Régime	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
SMIG	Régime 48h	231,296	239,824	251,888	260,624	272,480	286,000	301,808
	Régime 40h	200,721	207,828	217,880	225,160	235,040	246,306	259,479
CSF en	Régime 48h	24,66	24,98	26,26	27,04	25,49	25,94	26,41
	Régime 40h	21,82	22,18	24,98	25,79	24,84	24,84	25,02

Source: rapports annuels de la BCT, calcul de l'auteur

b.3) Comparaisons internationales du CSF

Les comparaisons inter-pays du TITT sont de nature à occulter la disparité qui existe en termes de pression fiscale sur le travail salarié entre ces pays pour différents niveaux de salaires et de situations familiales, Par conséquent, l'exercice d'une comparaison internationale sur la base de l'indicateur de l'OCDE, le CSF, est important pour affiner notre analyse bien qu'elle ne soit aussi simple, tant au niveau institutionnel que conceptuel en relation avec les politiques économiques propres à chaque pays.

Pour la Tunisie, le calcul se fait selon la même méthodologie de l'OCDE, On se contentera aussi aux comparaisons du CSF pour le salaire moyen et pour 67% du salaire moyen, qui correspond aux bas salaires selon l'approche de l'OCDE; soit l'équivalent du SMIG en Tunisie.

Avec un CSF moyen s'élevant à 34,24% en 2013, la Tunisie a enregistré une pression fiscale sur le travail salarié en pourcentage du coût salarial total légèrement en dessous de la moyenne des pays de l'OCDE soit 35,86%, respectivement au titre des mêmes années.

En 2013, le CSF moyen des pays de l'OCDE a varié entre 7% et 16,89% respectivement pour le Chili et la nouvelle Zélande et 48,87 % et 55,66% respectivement pour la France et la Belgique,

Comparée à la moyenne du CSF des pays de l'UE (21 pays européens de l'OCDE), la Tunisie est amplement en dessous de la moyenne qui s'élevait à 41,99% en 2013

(Tableau 7). Par ailleurs, et en se référant aux résultats d'une étude de l'OCDE²⁰ menée sur un échantillon de pays émergents, on conclut que La Chine et le Brésil taxaient plus le travail salarié que la Tunisie au vu du CSF moyen en 2010, respectivement de 33,6% et de 35,4%, Cependant, en Indonésie²¹ et en Afrique du Sud, le salaire moyen supportait moins de prélèvements obligatoires mesurés par un CSF respectivement de 8,2% et de 13,7%.

Tableau 7 : Coin socio-fiscal moyen (en % du coût salarial total)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Allemagne	52,31	51,80	51,34	50,79	49,05	49,68	49,63	49,22
Australie	28,28	27,70	26,93	26,75	26,83	26,65	27,21	27,41
Autriche	48,45	48,76	49,03	47,95	48,17	48,54	48,84	49,18
Belgique	55,49	55,56	55,88	55,65	55,93	56,09	55,99	55,66
Chili	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00	7,00
Corée du Sud	18,16	19,72	19,98	19,47	20,15	20,50	21,05	21,32
Espagne	39,11	38,99	37,99	38,26	39,75	39,98	40,62	40,66
Estonie	39,03	39,01	38,38	39,17	40,09	40,26	40,41	39,92
France	49,75	49,75	49,76	49,84	49,90	49,96	50,12	48,87
Grèce	42,27	42,05	41,50	41,29	40,06	43,19	42,91	41,62
Hongrie	51,92	54,53	54,10	53,10	46,60	49,49	49,52	49,03
Irlande	22,97	22,23	22,30	24,74	25,83	25,82	25,89	27,06
Islande	31,76	30,54	30,94	30,52	33,36	34,08	33,82	34,14
Italie	46,05	46,39	46,65	46,79	47,18	47,58	47,72	47,85
Japon	28,79	29,31	29,46	29,18	30,23	30,85	31,27	31,58
Luxembourg	35,32	36,31	34,66	33,87	34,33	36,26	36,01	37,23
Mexique	15,01	15,92	15,06	15,31	15,53	18,71	18,99	19,24
Nouvelle-Zélande	20,44	21,08	20,51	18,07	16,99	15,87	16,39	16,89
Pays-Bas	38,40	38,67	39,20	38,02	38,10	38,03	38,80	37,02
Pologne	38,95	38,16	34,69	34,12	34,21	34,32	35,51	35,57
Portugal	37,52	37,33	36,95	36,54	37,13	38,00	37,60	41,37
République tchèque	42,53	42,88	43,44	42,01	42,13	42,61	42,45	42,45
Slovaquie	38,30	38,44	38,84	37,72	37,92	38,83	39,62	41,13
Slovénie	45,29	43,28	42,88	42,24	42,54	42,65	42,50	42,37
Turquie	42,69	42,74	39,86	37,40	37,35	37,39	37,43	37,65
Moyenne OCDE	36,12	36,15	35,68	35,14	35,1	35,57	35,7	35,86
Moyenne des pays (UE de l' OCDE)	42,4	42,31	41,9	41,42	41,18	41,78	41,91	41,99
Tunisie	30,17	30,64	31,36	32,44	32,91	33,33	33,63	34,24

Source : Statistiques de l'OCDE

²⁰ Gandullia, L., N. Iacobone and A. Thomas (2012), "Modelling the Tax Burden on Labour Income in Brazil, China, India, Indonesia and South Africa", OECD Taxation, Working Papers, No. 14, OECD Publishing.

²¹ CSF de 2009

Par ailleurs, en se basant sur les données de l'Office national des statistiques algérien concernant les revenus salariaux en 2011²², le salaire moyen en Algérie, pour un célibataire travaillant dans le secteur privé en industrie supporte une charge fiscale comparable à celle de la Tunisie, soit 33,31 % du coût salarial. En effet, le CSF en Algérie pour l'année 2011, a été 31,95% pour les industries extractives et de 33,38% pour les industries manufacturières (*Tableau 8*).

Tableau 8 : CSF moyen d'un salarié célibataire travaillant dans le secteur industriel privé en Algérie, en 2011

	Industrie	Industries extractives	Industries manufacturières
Salaire brut moyen (DA)	30480	23191	31161
cotisations patronales (en %)	20,63	20,63	20,63
cotisations salariales (en %)	7,14	7,14	7,14
Impôt sur le revenu global IRG (en %)	5,54	4,18	5,61
Coin Socio Fiscal (en%)	33,31	31,95	33,38

Sources: *ONS Algérie (2011), calcul de l'auteur*

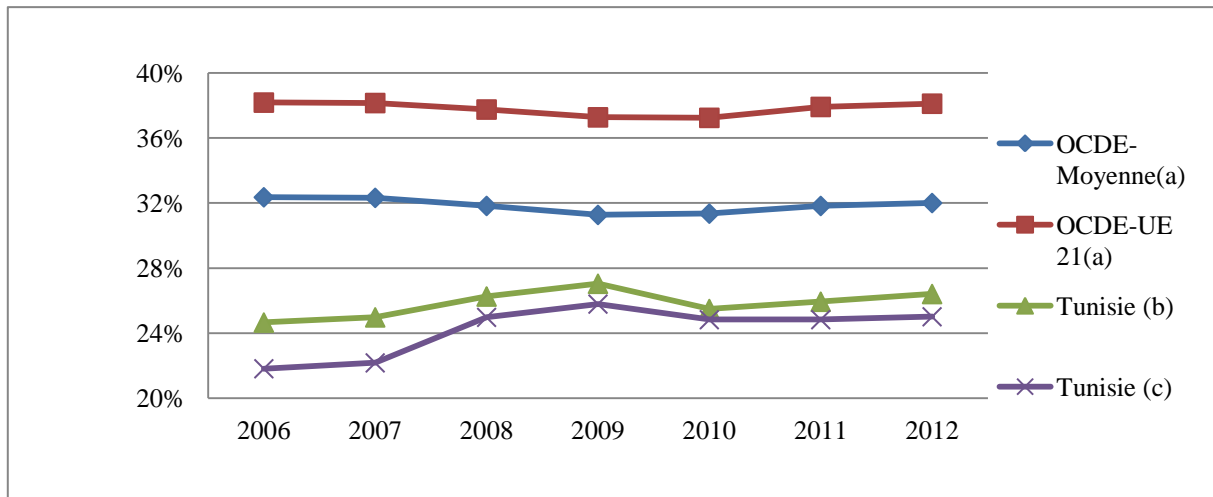
S'agissant du CSF moyen au Maroc, il a été de l'ordre de 39,4% en 2009, soit une proportion supérieure à la moyenne nationale de la pression fiscale sur le travail salarié, soit 32,44%.

Quant à la comparaison de l'imposition des bas salaires (SMIG en Tunisie et salaire égal à 67 % du salaire moyen pour les pays de l'OCDE), la Tunisie a enregistré une pression fiscale sur les SMIG en dessous de la moyenne des pays de l'OCDE pour toute la période 2006-2012.

En effet, le CSF moyen d'un salaire égal à 67% du salaire moyen s'est élevé respectivement au titre des années 2006 et 2012, à 32,4% et 32% pour les pays de l'OCDE et à 38,2% et 38,1% pour les pays de l'Union Européenne, contre 24,66% et 26,41% pour les employés payés au SMIG du régime 48 heures de la Tunisie et 21,82% et 25,02% pour ceux du régime 40 heures.

²² Enquête sur les dépenses de consommation et le niveau de vie des ménages 2011

Graphique 7 : CSF moyen pour les bas salaires en Tunisie, en OCDE et en OCDE-UE 21
(Salarié célibataire)



Source : statistiques de l'OCDE et calcul de l'auteur

(a) 67 du salaire moyen

(b) SMIG-Régime 48h

(c) SMIG-Régime 40h

Conclusion

La taxation du travail salarié relève aussi bien du volet économique que social. En effet, elle impacte les équilibres budgétaires de l'économie, l'équilibre du marché du travail et la qualité des services publics d'une part et la compétitivité des entreprises au niveau des coûts en l'occurrence les coûts salariaux et le pouvoir d'achat des salariés, d'autre part.

Deux indicateurs de mesure ont été présentés au cours de cette note à savoir le TITT et le CSF et calculés pour la Tunisie. Dans cette optique, la présente note a le mérite de présenter la technique de leur calcul et servira de base pour d'autres études d'impact.

Bien que ces indicateurs de mesure soient riches au niveau informationnel et aient l'avantage de valoriser les différents prélèvements obligatoires supportés par le travail salarié, leurs limites expliquent la réserve qu'ont leur attribuent.

Le talon d'Achille du TITT est le fait d'être un indicateur calculé ex-post ce qui limite son utilisation d'une manière efficace pour faire des prévisions.

Quant au CSF moyen, il s'agit d'un indicateur théorique calculé sur un salarié bien particulier (travaillant en industrie à plein temps) en excluant toute forme de déduction autre que celle relative au frais professionnel rendant ainsi sa valeur surestimée et limite la généralisation des conclusions pour d'autres catégories de salariés.

Malgré ces insuffisances, leur application pour la Tunisie a abouti aux résultats suivants : Une tendance haussière de la taxation du travail salarié au niveau macroéconomique mesuré par le TITT qui était à 24,53% en 2006 et a atteint 31,06% en 2013 et un CSF moyen supérieur à 33% à partir de l'année 2011. En d'autres termes, un salarié percevant un salaire disponible net de 65,760 Dinars coûtait à l'entreprise 100Dinars.

Dans cette perspective, le positionnement de la Tunisie par rapport au pays concurrents et partenaires a été relativement « bon ». En effet, la pression fiscale au niveau macro a été en dessous de la moyenne de l'UE variant entre 33,9% en 2006 à 34,2% en 2012. Quant au mesure du CSF, les performances de la Tunisie au niveau micro ont été bonnes par rapport aussi bien aux pays de l'OCDE (dont la

moyenne était de 35,86% en 2013) qu'à ceux des pays européens de l'OCDE (dont la moyenne était de 41,99% au titre de la même année).

Cependant, l'estimation de cette taxation se heurte à des difficultés de disponibilité de données au niveau macro et micro. En fait, des problèmes relatifs à la publication des comptes de la Nation à un niveau convenable d'agrégation ainsi que le manque d'harmonisation des nomenclatures des activités au niveau de l'INS et de la CNSS compliquent davantage la tâche et risquent de biaiser les résultats surtout quand il s'agit d'un exercice de benchmarking. La résolution de ces problèmes permettra de mieux estimer les charges sociales et fiscales qui frappent le travail employé et servira de tremplin pour mener d'autres études sur l'impact de telle taxation sur le taux du chômage, sur l'économie informelle, sur la fraude fiscale...

En guise de conclusion, il nous paraît utile de réduire la taxation sur le travail salarié. Une diminution nécessaire mais qui doit prendre en compte beaucoup de considérations. La première est celle de la situation financière des caisses sociales. La deuxième est l'expression d'exigences contradictoires : d'un côté alléger la pression fiscale et de l'autre côté assurer un service public de qualité. La troisième considération touche le volet du chômage et de l'informalité du travail. En effet, une taxation élevée du travail influe négativement l'emploi et la productivité et incite les demandeurs d'emploi et les offreurs du travail à s'orienter vers le travail informel et à des manœuvres frauduleuses visant à éluder le paiement des charges fiscales et sociales à savoir la sous-déclaration des salaires et des salariés.

La formulation de quelques propositions pour alléger la taxation du travail salarié, semblerait être évidente :

- Pour la cotisation patronale au fonds spécial de l'Etat (FSE) au taux de 0,5% : deux alternatives sont envisageables. La première consiste à sa suppression pour alléger le coût salarial de l'employeur du secteur privé et l'inciter de plus à des recrutements additionnels. La seconde consiste à son maintien, mais serait-il opportun de poser la question sur la contribution du FSE à promouvoir les activités dans le domaine économique, sa vocation principale. Par conséquent, il paraît évident de maintenir ces cotisations mais dans le sens de les réaffecter à financer le régime de sécurité sociale afin de réduire le déficit de la CNSS.

- La suppression ou la réduction de la contribution des employeurs au FOPROLOS et donner la relève du financement du logement social entre autres à la Caisse des Dépôts et Consignations.
- Réviser le barème d'imposition des personnes physiques dans l'optique d'alléger la pression fiscale et la rendre en harmonie avec les augmentations salariales successives qui ont eu lieu suite à l'entrée en vigueur du code de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques et de l'Impôt sur les Sociétés et l'inflation.
- Penser à la fiscalisation du régime de sécurité sociale afin d'alléger la pression fiscale sur le travail salarié (TVA sociale). La TVA a le mérite d'avoir une assiette imposable largement supérieure à celle des salaires ce qui la permettrait de combler la diminution des ressources causées par la révision à la baisse des taux de cotisations sociales actuelles. Toutefois, la répartition de cette baisse de cotisations, en cas d'adoption d'une telle alternative, entre entreprise et salarié, et ses impacts (chômage, pouvoir d'achat, compétitivité ...) sont encore sujets à débats même à l'échelle internationale (exemple : La France). De plus, peut-être faudrait-il penser à réformer le système actuel de la TVA pour une améliorer son rendement et le préparer au mieux à l'instauration de la TVA sociale.

Bibliographie

- **Abdellatif Naânaâ (2002)**, «*Etude sur la taxation du travail au Maroc: Le coin fiscal et social*», *document de travail n°77*, Ministère de l'Economie, des Finances, de la privatisation et du Tourisme.
- **Fayçal Derbel (2014)** «*L'imposition du travail et le coin fiscal en Tunisie* » *La Revue comptable et financière n°104*, deuxième trimestre.
- **Mitja Čok, Mateja Ana Grulja, Tomaž Tur, Miroslav Verbič, (2013)** « *Taxation of wages in the Alps-Adriatic Region* », *Financial Theory and Practice*, 37, 3, pp. 259-277
- **Predrag Trpeski, Biljana Tashevska, (2012)** « *Labour tax wedge in the republic of Macedonia-Trends and international comparison* », *Annales Univeritatis Apulensis Series Oeconomica*, 14(2).
- «*Incidence des charges fiscales et sociales sur la localisation d'activité*», *Revue Rexecode n°58* du 1^{er} trimestre 1998.
- **Stéphane Capet, (2004)** « *La réforme du marché du travail en Allemagne : les enseignements d'une maquette* » *CEPII n° 2004 – 10 Août*
- **Banque Mondiale (2014)**, « *La Révolution Inachevée* » *TUNISIE: Revue des politiques de développement*, Rapport No. 86179-TN- mai 2014.
- **Banque Mondiale (2012)**, « *Evaluation stratégique du Fond National d'Emploi* »-juin 2012.