

## 14. Impôt sur les sociétés et amortissements

L'**impôt sur les sociétés** est perçu sur la totalité des recettes provenant des opérations effectuées dans le monde entier par les résidents fiscaux de République tchèque, et sur les recettes d'origine tchèque des non-résidents fiscaux de République tchèque. Sont considérées comme fiscalement domiciliées en République tchèque les personnes morales ayant en République tchèque une adresse enregistrée ou un lieu de gestion réel. **La base d'imposition** est calculée à partir des bénéfices ou pertes constatés dans le bilan préparé selon les règles établies par la législation tchèque sur la comptabilité et les normes de comptabilité tchèques, ajustement fait des dépenses non déductibles, des revenus non-imposables ainsi que des régularisations non-comptables. La législation tchèque autorise depuis 2001 ses contribuables à transformer leur exercice comptable, de l'année civile en une année fiscale. S'ils changent leur période comptable, les contribuables doivent passer par une période de transition qui peut être inférieure ou supérieure à 12 mois. Pour les contribuables dont l'exercice fiscal est l'année civile, le **barème normal de l'impôt sur les sociétés est de 24%** pour l'année 2007, de **21%** pour l'année 2008, de **20%** pour l'année 2009 et de **19%** pour les années 2010 et suivantes. Pour les contribuables dont l'exercice fiscal est une année fiscale, le taux en vigueur au premier jour de l'exercice comptable est applicable, à l'exception de l'année fiscale 2007/2008 où le taux de 21% peut être appliqué.

### CALCUL DE LA BASE D'IMPOSITION

+/-	Profit ou perte comptable avant imposition (indiqué dans le bilan préparé selon les règles établies par la législation tchèque sur la comptabilité et les normes de comptabilité tchèques)
+	Dépenses non-déductibles de l'impôt
+/-	Différence entre l'amortissement comptable et fiscal
-	Régularisation non-comptable sous forme de dépenses déductibles de l'impôt à enregistrer dans la comptabilité de la période suivante mais se rapportant à la période pour laquelle la déclaration fiscale est effectuée
-	Revenu non-imposable ou revenu non-assujéti à l'impôt sur les bénéfices des sociétés
+	Régularisation non-comptable sous forme de revenu imposable à enregistrer dans la comptabilité de la période suivante mais se rapportant à la période pour laquelle la déclaration fiscale est effectuée
<b>Base d'imposition ajustée</b>	
-	Abattement pour investissement non utilisé (l'abattement pour investissement de 10% a été supprimé, avec effet à compter de l'exercice fiscal 2005)
-	Pertes fiscales accumulées les années précédentes
-	Dons caritatifs (jusqu'à 5% de l'assiette fiscale)
-	Abattement pour R&D jusqu'à 100% des dépenses encourues pour les projets de recherche et développement
<b>Base d'imposition ajustée des dons, abattements pour investissement et pertes fiscales</b>	
x	Taux d'imposition /100
Impôt avant allègement fiscal	
-	Allègement fiscal
<b>Impôt final</b>	

### DÉPENSES DÉDUCTIBLES DE L'IMPÔT

La liste des dépenses déductibles de l'impôt est similaire à celle des autres pays. En général, les dépenses sont déductibles de l'impôt si elles sont encourues pour générer, assurer et maintenir le revenu imposable (amortissement des immobilisations, services et matériel achetés, coûts et salaires dont les cotisations patronales à la sécurité sociale et l'assurance-santé, etc.). Cependant, pour certaines dépenses, la loi tchèque relative à l'impôt sur les revenus établit des conditions supplémentaires limitant leur déductibilité ; ainsi, certains frais ne sont déductibles que s'ils sont acquittés au plus tard à la fin de l'exercice fiscal concerné (pénalités contractuelles), etc. Tous les frais considérés durant un exercice fiscal comme déductibles d'impôt devront être confirmés par une documentation prouvant leur relation à cet exercice fiscal et fournissant des informations sur les biens et services pour lesquels les frais auront été encourus.

### DIRECTIVES DE L'UNION EUROPÉENNE (EU)

Quatre directives de l'UE ont été incorporées au droit fiscal tchèque. La plupart sont entrées en vigueur au 1<sup>er</sup> mai 2004. Ces directives sont : la directive mère-filiale, la directive fusions, la directive sur les intérêts et les redevances et la directive sur la fiscalité de l'épargne. (La directive sur les intérêts et les redevances s'appliquera aux paiements des redevances à compter de 2011.)

## RETENUES DE L'IMPÔT À LA SOURCE

Certains types de revenus, tels les dividendes, les redevances, les loyers au titre du crédit-bail, etc. sont soumis au prélèvement de l'impôt à la source. Le taux de la retenue à la source varie de 1% à 15% en fonction du type d'impôt. Le débiteur (plátce) de la retenue à la source est la personne physique ou morale qui paie le revenu soumis à la retenue à la source. Cette personne est responsable de la déduction du prélèvement à la source, elle est tenue de le déduire lors du paiement et ce, au plus tard à la date à laquelle elle est tenue de rendre compte de ce passif selon les règles comptables tchèques. La liste ci-dessous regroupe les revenus soumis aux prélèvements à la source.

15% (12,5% à compter de 2009)	dividendes de licences, redevances, loyers normaux ou perçus au titre d'un leasing opérationnel, droits d'auteur, etc. <b>faits à un non-résident en République tchèque sans établissement permanent en RT</b> paiement d'une assistance technique, conseil et services associés
15%	dividendes*, partage des bénéfices et autres distributions similaires <b>faits à un non-résident en République tchèque sans établissement permanent en RT</b>
15% (12,5% à compter de 2009)	dividendes*, partage des bénéfices et autres distributions similaires, gains de loterie, gains à une compétition publique, intérêts de comptes de dépôts et autres dépôts personnels <b>faits par une source tchèque à un résident ou un non-résident en République tchèque</b>
5% à compter du 1 <sup>er</sup> janvier 2008	loyers de location-financement <b>faits à un non-résident en République tchèque sans établissement permanent en RT</b>

\*Les dividendes payés dans l'UE et la Suisse peuvent être exonérés de retenues à la source sous certaines conditions.

Le taux de la retenue à la source peut être réduit, si cela est applicable, dans le cadre d'un traité sur la double imposition conclu entre la République tchèque et le pays dont le destinataire du paiement est un résident fiscal. A ce jour, la République tchèque a signé des traités tendant à éviter la double imposition avec 72 pays. La retenue à la source peut être abaissée si des exigences des directives de l'UE sont remplies.

## ÉLÉMENTS DÉDUCTIBLES DE LA BASE D'IMPOSITION

### Abattement pour frais de recherche et développement

Jusqu'à 100% des dépenses ou frais suivants encourus pendant une année fiscale ou un exercice fiscal pour lequel une déclaration d'impôts est remplie peuvent être déduits de l'assiette fiscale : dépenses pour le lancement de projets de recherche et développement sous forme de travaux expérimentaux ou théoriques, travaux de conception ou de construction, calculs, propositions technologiques, préparation d'un échantillon fonctionnel ou d'un prototype de produit ou d'un de ses composants et dépenses ou frais encourus pour la certification des résultats obtenus par ces projets de recherche et développement.

Les dépenses ou frais déductibles de l'assiette fiscale doivent avoir été encourus en générant, assurant et maintenant le revenu imposable et doivent être enregistrés indépendamment des autres dépenses ou frais du contribuable. Cet abattement ne s'applique pas aux services et résultats immatériels de la recherche et du développement acquis auprès d'autres personnes, à l'exception des dépenses ou frais encourus pour la certification des résultats des projets de recherche et développement et des dépenses bénéficiant d'une aide publique.

L'abattement fiscal non-utilisé peut être reporté sur une période de trois ans.

À compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008, le contribuable peut demander à l'administration des impôts compétente une décision définitive et contraignante sur les coûts de recherche et développement dans le cas où il n'est pas certain si des coûts précis de recherche et développement peuvent être éligibles pour l'abattement.

### Pertes fiscales accumulées les années précédentes

Les pertes encourues au cours de la période fiscale peuvent être reportées sur une période de cinq exercices fiscaux et c'est au contribuable de choisir à quel moment il les utilisera contre ses profits dans ce délai de cinq ans. Ceci ne s'applique pas aux sociétés bénéficiant d'incitations à l'investissement : ces sociétés doivent utiliser toutes leurs pertes passées contre les profits déclarés avant de commencer à bénéficier d'un dégrèvement fiscal. (Remarque : Les pertes fiscales encourues durant une période fiscale débutant au plus tard en 2003 peuvent être reportées sur une période de sept ans.) Des restrictions supplémentaires à l'utilisation de pertes fiscales cumulées s'appliquent dans le cas d'une modification de plus de 25% de l'actionariat d'une société ou dans celui d'une fusion ou autre restructuration. Les pertes

fiscales ne peuvent être reportées et utilisées lors d'exercices fiscaux ultérieurs par des organisations sans but lucratif à l'exception des universités et des compagnies exploitant des centres médicaux.

## Dons caritatifs

La base d'imposition peut être abaissée des dons faits à des fins spécifiques (sociales, de santé, éducatives, etc.). La valeur minimum du don est de 2 000 couronnes et la réduction maximale est de 5% de la base d'imposition ajustée des abattements pour investissement, abattements pour R&D et pertes fiscales utilisées. Une fois encore, les sociétés ayant reçu une incitation aux investissements sous forme d'allégement fiscal doivent déduire de leur base d'imposition les dons déductibles avant de bénéficier de cet allégement. Dans le cas de dons faits à des universités ou des organismes de recherche publique, l'assiette fiscale peut être encore réduite d'un maximum d'environ 5%.

## Allégement fiscal

Les sociétés ayant reçu une **décision d'attribution d'incitations aux investissements** peuvent demander un allégement fiscal d'un maximum équivalent à l'aide publique maximale (i.e. le pourcentage d'aide publique est appliqué au montant total des coûts éligibles précisé dans la loi sur les incitations aux investissements et auparavant dans la Décision d'attribution d'incitations aux investissements). Les investisseurs peuvent, dans le cadre du programme tchèque d'incitations aux investissements, bénéficier d'un abattement fiscal partiel (pour les investisseurs étendant leur activité en République tchèque) ou d'une exonération fiscale (pour les investisseurs dont l'activité débute). Les deux sortes d'allégement fiscal peuvent être utilisées durant cinq exercices fiscaux consécutifs. L'exonération est presque égale à la valeur de l'obligation fiscale pour l'exercice concerné (l'exonération fiscale ne concerne pas les impôts sur les revenus d'intérêts). L'exonération partielle (i.e. pour les projets d'expansion) a pour but de compenser l'impôt supérieur à « l'impôt de base » fixé. L'exonération fiscale partielle pour chaque exercice concerné est égale à la différence entre l'obligation fiscale pour laquelle l'abattement sera demandé (ajusté de certains items et des revenus de l'intérêt) et l'obligation fiscale « de base » (« l'impôt de base » est ajusté de l'indice des prix du secteur). L'« obligation fiscale de base » est la plus haute des deux obligations fiscales des exercices fiscaux précédant immédiatement l'exercice fiscal pour lequel l'abattement peut être demandé pour la première fois.

## AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS

L'amortissement fiscal est différent pour les immobilisations corporelles et incorporelles. La loi tchèque relative à l'imposition des revenus définit les immobilisations corporelles : ce sont des éléments d'actif d'un prix d'acquisition supérieur à 40 000 couronnes et dont la durée de vie opérationnelle et technique prévue dépasse une année (constructions, biens meubles). Les biens corporels sont répartis dans six catégories d'amortissement en fonction de leur période d'amortissement. Le tableau ci-dessous donne la répartition des immobilisations corporelles par catégorie d'amortissement.

Catégorie d'amortissement	Période d'amortissement minimale (en années)
1. ordinateurs et matériel de bureau, appareils de mesure et de contrôle, etc.	3
2. voitures, cars, autobus, machines et équipement, camions et tracteurs	5
3. structures métalliques, moteurs, produits métalliques, machines et équipement pour la métallurgie, navires, monte-charges, moteurs électriques, etc.	10
4. oléoducs et gazoducs, conduites d'eau, piliers, cheminées	20
5. bâtiments (usines), ponts, routes, tunnels, stations hydrauliques, téléphériques	30
6. bâtiments (hôtels, centres administratifs, d'affaires, commerciaux)	50

Chaque immobilisation corporelle (sauf, par exemple, les terrains qui ne peuvent pas être amortis) peut être amortie soit par la méthode d'amortissement linéaire, soit par la méthode d'amortissement accéléré. Cependant, dès que l'une de ces méthodes a été choisie, ce choix ne peut plus être modifié pendant la durée de vie utile du bien. Si une immobilisation corporelle est vendue/liquidée durant un exercice fiscal, la moitié de sa charge d'amortissement fiscal annuelle peut être comptabilisée dans la déclaration fiscale l'année fiscale de la vente. Le tableau ci-dessous compare les méthodes d'amortissement linéaire et accéléré.

Catégorie d'amortissement	Amortissement linéaire			Amortissement accéléré		
	Première année	Années suivantes	Pour la hausse du prix d'achat	Première année	Années suivantes	Pour la hausse du prix d'achat
1	20	40	33,3	3	4	3
2	11	22,25	20	5	6	5
3	5,5	10,5	10	10	11	10
4	2,15	5,15	5,0	20	21	20
5	1,4	3,4	3,4	30	31	30
6	1,02	2,02	2	50	51	50

Aux fins de l'amortissement fiscal, les immobilisations incorporelles sont divisées en 3 groupes :

1. les immobilisations incorporelles acquises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001 (l'amortissement fiscal diffère de l'amortissement comptable) ;
2. les immobilisations incorporelles acquises entre le 1<sup>er</sup> janvier 2001 et le 31 décembre 2003 (l'amortissement fiscal et l'amortissement comptable sont identiques) ;
3. les immobilisations incorporelles acquises à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004 (l'amortissement fiscal diffère à nouveau de l'amortissement comptable). Si le contrat d'achat stipule une période durant laquelle l'immobilisation incorporelle peut être utilisée, la dépréciation annuelle est calculée comme le prix d'acquisition divisé par la période mentionnée dans le contrat d'achat. Dans les autres cas, la méthode linéaire est appliquée pour les périodes suivantes :
  - le matériel audiovisuel est amorti sur 18 mois ;
  - les logiciels et les frais de recherche et de développement sont amortis sur 36 mois ;
  - les frais d'établissement sont amortis sur 60 mois ;
  - les autres immobilisations incorporelles sont amorties sur 72 mois.

Le seuil de prix des **immobilisations incorporelles** acquises entre le 1<sup>er</sup> janvier 2001 et le 31 décembre 2003 doit être défini dans les règles de fonctionnement interne de la société (« *vnitřní směrnice* »). Les biens incorporels acquis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004 sont considérés comme immobilisations incorporelles si leur prix d'acquisition est supérieur à 60 000 couronnes et leur durée d'utilisation prévue dépasse une année.

## RESTRICTION DES TARIFICATIONS PRÉFÉRENTIELLES

La tarification appliquée entre sociétés « liées » (où une compagnie contrôle de manière directe ou indirecte 25% ou plus du capital d'une autre compagnie ou y dispose de droits de vote et où les mêmes personnes participent à la gestion ou au contrôle des compagnies ; ou si deux sociétés entrent dans un rapport commercial dans le seul but de réduire leurs bases d'imposition ou d'augmenter leurs pertes fiscales, etc.) ne peut pas différer des prix de pleine concurrence. Si les prix appliqués diffèrent et que la différence n'est pas expliquée de façon satisfaisante, pièces à l'appui, l'autorité fiscale compétente peut ajuster la base d'imposition de la société concernée de la différence constatée. Si les prix appliqués diffèrent et que la société est autorisée à bénéficier d'un abattement fiscal comme forme d'incitation aux investissements (i.e. durant l'une des dix exercices d'incitations), ce droit à abattement fiscal disparaît et la société aura à présenter une déclaration d'impôt supplémentaire pour chaque exercice fiscal durant lequel elle aura bénéficié d'un allègement fiscal.

Les contribuables peuvent, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2006, demander à l'avance à l'administration fiscale dont ils dépendent une décision contraignante sur leurs prix. L'administration fiscale délivre une décision contraignante sur la base de la documentation soumise si les prix pratiqués dans une relation commerciale sont ceux de pleine concurrence.

## ADMINISTRATION FISCALE

En règle générale, les contribuables au titre de l'impôt sur les sociétés doivent avoir rempli leur déclaration d'impôt dans les trois mois qui suivent la fin de l'exercice fiscal. Les personnes morales tchèques qui sont tenues par la loi de fournir un compte de résultat vérifié par audit, ou dont la déclaration d'impôts est

préparée par un conseiller fiscal, doivent remettre leur déclaration au plus tard six mois après la clôture de l'exercice fiscal. Dans certains cas (par exemple, une fusion), la période légale de remise de déclaration est réduite.

Si la déclaration d'impôt n'est pas remise dans les temps, les autorités fiscales peuvent infliger au contribuable une amende d'un montant de 10% de l'impôt déclaré dans la déclaration en retard. Si l'administration fiscale découvre qu'une déclaration d'impôt n'a jamais été remplie, il est plus probable qu'une amende d'un montant maximal de 2 millions de couronnes sera imposée. Si elle n'est pas remplie correctement, l'administration fiscale peut évaluer la base d'imposition et infliger une pénalité (amende) au contribuable.

L'impôt dû (i.e. la différence entre l'impôt perçu par provision durant un exercice fiscal et l'impôt total dû pour cet exercice) doit être réglé au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de l'impôt sur les sociétés. Si l'impôt sur les sociétés dépasse le seuil légal, le contribuable doit payer des provisions trimestrielles (si le dernier montant de l'impôt dépassait 150 000 couronnes) ou semestrielles (si le dernier montant de l'impôt dû était compris entre 30 000 et 150 000 couronnes). Si le dernier montant de l'impôt sur les sociétés était inférieur à 30 000 couronnes, aucune provision n'est demandée.

## COMPTABILITÉ

Le système de comptabilité tchèque est un système de comptabilité en écriture double. Il est largement compatible avec les systèmes utilisés dans les autres pays d'Europe à quelques différences près concernant, par exemple, la location-financement ou l'amortissement des immobilisations.

Les sociétés par actions, les sociétés à responsabilité limitée et les autres sociétés qui, à la fin de l'exercice comptable courant et de celui le précédant immédiatement, ont rempli ou dépassé deux (pour les sociétés par actions, une) des conditions suivantes, sont soumises à un audit :

1. bilan brut supérieur à 40 millions de couronnes,
2. chiffre d'affaires annuel supérieur à 80 millions de couronnes,
3. nombre moyen d'employés supérieur à 50 selon la loi sur les statistiques.

Les compagnies ayant émis des actions échangées sur des marchés des valeurs réglementés dans des pays membres de l'UE devraient appliquer les normes internationales de présentation de l'information financière pour préparer leur compte de résultat annuel et leur compte de résultat consolidé. Cependant, pour le calcul de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, le résultat comptable utilisé doit l'être hors impact des normes internationales de présentation de l'information financière.