

## 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. A noter que pour les contribuables dont l'exercice fiscal est l'année civile, **le taux standard de l'impôt sur le revenu des personnes morales (des sociétés) est de 20%** pour l'année civile 2009 et 19% pour l'année civile 2010 et les années suivantes. Pour les contribuables dont l'exercice fiscal est l'année fiscale, le taux effectif au premier jour de l'exercice comptable est applicable, à savoir pour 2008/2009 et le taux de 21% est applicable pour 2009/2010 et 20% pour 2010/2011 et le taux de 19% pour les exercices suivants.

### 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>La base d'imposition est ajustée en fonction des dons, des investissements et des pertes</b>	
x	Taux d'imposition /100
	Impôt avant les allègements fiscaux
-	Allègements fiscaux (par exemple basés sur les incitations à l'investissement accordées)
<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%	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 bénéfiques et autres distributions similaires <b>faits à un non-résident en République tchèque sans établissement permanent en RT</b>
15%	dividendes*, partage des bénéfiques 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.

Néanmoins, le taux de retenue est généralement réduit dans le cadre de la convention visant à éviter la double imposition conclue entre la République tchèque et le pays dans lequel le bénéficiaire du paiement est un résident fiscal. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009, la République tchèque a conclu des conventions visant à éviter la double imposition avec 75 pays. Le taux de retenue peut être réduit sous réserve d'accomplissement des autres conditions spécifiées par les directives de l'UE.

## ÉLÉMENTS DÉDUCTIBLES DE LA BASE D'IMPOSITION

### Abattement pour frais de recherche et développement

Frais de recherche et de développement

Un montant de 100% au maximum de ces frais (éventuellement de ces coûts) dépensés dans l'exercice fiscal correspondant ou dans la période pour laquelle la déclaration d'impôt est déposée peut être déduit de l'assiette de l'impôt :

- Les coûts directs (par exemple les coûts de personnel pour les ingénieurs de recherche et de développement, des matières consommées, etc.),
- L'amortissement fiscal des actifs fixes utilisés pour les activités de recherche et de développement,
- Les autres coûts d'exploitation directement liés à la réalisation de l'activité de recherche et de développement (charges liées aux services de télécommunication, d'électricité, d'eau, de gaz, etc.).

Pour que les frais (ou coûts) soient admissibles, ils doivent être engagés en vue de produire de l'énergie électrique, en vue d'assurer et maintenir les revenus imposables (fiscalement déductibles) et doivent être enregistrés séparément des autres frais (ou coûts) du contribuable.

Veillez noter que pour pouvoir être déduits de l'impôt, les frais fixés précédemment doivent être engagés au cours de la réalisation des projets de recherche et de développement sous forme de travaux expérimentaux ou théoriques, de design ou de travaux construction, sous forme de calculs, de projets technologiques, de préparation d'un modèle qui fonctionne ou d'un prototype de produit ou une partie de celui-ci, et les frais (ou les coûts) engagés pour la certification des résultats atteints par le moyen de projets de recherche et de développement.

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'actionnariat 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 de charité**

La base d'imposition peut être diminuée par les dons faits pour des raisons précises conformément à la loi sur l'impôt sur le revenu (social, santé, éducation, etc.). La valeur minimum d'un don fiscalement déductible est de 2000 CZK ; la réduction maximale étant de 5 % de la base d'imposition ajustée par la prime à l'investissement, la prime pour la recherche et le développement et les pertes fiscales utilisées. Là aussi, une entreprise qui bénéficie d'une atténuation fiscale dans le cadre d'incitations à l'investissement doit diminuer son assiette de l'impôt par les dons fiscalement déductibles avant de réclamer des allègements fiscaux. Dans le cas de dons faits aux écoles supérieures, aux établissements publics de recherche, la base imposable peut être réduite de 5% supplémentaires au maximum.

## **Allègement fiscal**

Les sociétés ayant reçu une **décision d'attribution d'incitations aux investissements** peuvent demander un allègement 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'allègement 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). "La base fiscale obligatoire" est l'obligation de l'impôt le plus élevé dans l'un des deux exercices fiscaux qui précèdent immédiatement la période d'imposition précédente pour laquelle il est possible de faire valoir les allègements fiscaux pour la première fois, c.-à-d. dans laquelle les conditions générales et particulières sont accomplies. "La base fiscale obligatoire" est calculée en application du taux fiscal valide dans la période imposable du calcul de l'allègement fiscal.

## **AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS**

Les amortissements fiscaux diffèrent entre les actifs corporels et incorporels. La législation tchèque sur l'impôt sur les revenus contient une définition des immobilisations corporelles. Les immobilisations corporelles sont des actifs dont le prix d'entrée est au-dessus de 40.000 CZK et dont la longévité opérationnelle et technique prévue dépasse un an (biens meubles). Pour les immeubles et constructions, la limite est de 1 CZK. Les immobilisations corporelles sont réparties en six catégories d'amortissement avec des périodes d'amortissement différentes. Le classement des immobilisations corporelles en catégorie d'amortissement est indiqué dans le tableau ci-dessous.

Catégorie d'amortissement	Période d'amortissement minimale (en années)
1. Ordinateurs et matériel de bureau, de mesure et de contrôle, etc.	3*
2. Voitures, bus, machines et équipements, camions et tracteurs, etc.	5*
3. Constructions métalliques, moteurs, produits métalliques, machines et équipements destinés à l'industrie métallique, navires, ascenseurs, grues, moteurs électriques, systèmes de ventilation et de refroidissement, etc.	10
4. Lignes électriques, gazoducs, oléoducs, conduites d'eau, piliers, cheminées	20
5. Sites (usine), ponts, routes, tunnels, ouvrages hydrauliques, câbles	30
6. Sites (hôtels, centres administratifs/commerciaux/d'achat	50

\*Veuillez noter qu'une éventuelle diminution supplémentaire de la période d'amortissement fait actuellement l'objet de débats au Parlement.

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	Coefficients pour l'amortissement accéléré	Première année	Années suivantes
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 allégement 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.