

IMPOT SUR LES SOCIETES

Cours et exercices corrigés

Abderrahmane BAH

01/01/2011

www.tifawt.com

Traitement fiscale des produits	
Les dividendes	<ul style="list-style-type: none"> ☞ Les dividendes reçus suite à des prises de participations dans d'autres sociétés, ces dividendes bénéficient d'un abattement fiscal de 100% et sont par conséquent exonéré de l'IS chez la société perceptrice. Le but est d'éviter une double imposition de ces revenus car ils ont déjà fait l'objet d'une imposition chez la société distributrice. ☞ Les dividendes provenant d'un résultat d'une autre société déjà imposée bénéficient d'un abattement de 100%. Ils sont donc à déduire pour éviter leur double imposition.
Les intérêts des placements à revenus fixe	Sont soumis à une retenue à la source de 20% non libératoire de l'IS lorsqu'ils sont versés à des sociétés imposables à l'IS. au niveau comptable, ces produits financiers sont généralement comptabilisés pour leur montant net . Il convient alors de réintégrer le complément et de considérer cette retenue à la source comme un crédit d'impôt à emprunter sur l'IS. Lorsque les intérêts sont comptabilisés pour montant brut au niveau des produits financiers, la retenue à la source serait considéré comme charge d'impôt.
Traitement fiscale des charges	
Intérêts alloués aux comptes d'associés créditeurs	<p>Ces intérêts sont déductibles sous une condition et deux limitations :</p> <ul style="list-style-type: none"> ☞ La condition est que le capital doit être totalement libéré ☞ Les deux limitations concernent <ul style="list-style-type: none"> » Le montant du compte courant qui ne doit pas dépasser le capital social » Le taux de rémunération qui ne doit pas dépasser le fixé annuellement par le ministère des finances <p>En cas de dépassement de ces limitations, l'excédent de rémunération est à réintégrer (voir l'exemple N°1).</p>
Les primes d'assurances	Lorsque l'assurance couvre un risque réellement couru " prévu " par l'entreprise, les primes payées sont des charges déductible, et les indemnités perçues en cas de sinistres sont des produits non courants imposables. Il en va autrement pour les primes relatives à des assurances-vie contractées au profit de l'entreprise. Les primes ne sont pas déductibles au titre des exercices de leur déboursement, elles sont donc réintégrées au résultat fiscal. Cependant, l'indemnité perçue suite au décès de la personne assurée est imposable sous déduction des primes versées antérieurement. Il en ressort une déduction de la totalité des primes antérieurement réintégrées aux résultats fiscaux précédents au titre de l'exercice pendant lequel l'indemnité a été perçue.
Les cadeaux publicitaires	<p>Les cadeaux distribués par l'entreprise sont déductible sous deux conditions :</p> <ul style="list-style-type: none"> ☞ La valeur unitaire du cadeau ne doit pas dépasser 100 DH ☞ Le cadeau doit porter le nom, le sigle de l'entreprise.
Les amortissements	Sont déductibles à condition qu'ils soient comptabilisés et que les biens amortissables appartiennent à l'entreprise .
Les provisions	<p>Sont déductibles sous les trois conditions suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> ☞ La charge couverte par la provision doit être déductible ☞ Elle doit être nettement précisée et individualisée ☞ Elle doit être probable et non seulement éventuelle
Les reports déficitaires	Les déficits fiscaux des années précédentes sont déductible dans la limité du résultat fiscale d'un exercice bénéficiaire. Ces déficits sont cependant prescrits au bout de quatre années. Cette prescription fiscale ne s'applique pas à la partie du déficit correspondant à des amortissements.
Autres charges non déductible	Les amendes, les pénalités, les majorations, de même, les charges dépassant 10 000 DH payées en espèce ne sont déductible qu'auteur de 50%.
Véhicules de transports	<ul style="list-style-type: none"> ☞ Les amortissements des véhicules de transport de personnes, totale fiscalement déductible, répartie sur 5 ans à parts égales, ne peut être supérieur à, 300 000 DH par véhicule TTC ☞ Lorsque ces véhicule sont utilisés par les entreprises dans le cadre d'un contrat de crédit-bail ou de location, la part de de la redevance ou du montant de la location, supportée par l'utilisateur et correspondant à l'amortissement au taux de 20% par ans sur la partie du prix du véhicule excédant 300 000 DH TTC n'est pas déductible pour la détermination du résultat fiscal de l'utilisateur (voir l'exemple N°2).
La cotisation minimale	<p>C'est le minimum d'impôt qu'une entreprise passible de l'IS devrait acquitter au titre d'un exercice. Calculée en même temps que l'IS, elle devient exigible une fois son montant dépasse celui de l'IS</p> <ul style="list-style-type: none"> ☞ Base = CA(HT) + les produits accessoires (HT) + produits financiers (sauf les dividendes et intérêts perçus nets) + subventions et dons reçus ☞ 0.5% s'applique au CA réalisé au titre des activités industrielles ou commerciales ☞ 0.25% s'applique au CA réalisé par les commerçants au titre de vente portant sur les produits pétrolière, gaz ☞ Le montant de la cotisation ne peut être inférieur à 1500 DH ☞ La cotisation minimale n'est pas due par les sociétés pendant les 36 premiers mois qui suit la date du début de leur exploitation
Résultat fiscale imposable	Résultat fiscale imposable = résultat comptable + réintégration – déductions – déficit fiscal (à concurrence du bénéfice disponible)

Exemple N°1 : charges financières émanant d'un compte courant d'associé

La Sté "A" a un capital social de 1 000 000 DH intégralement libéré en 2005.

Les intérêts servis aux associés est relatif au compte courant 144 000 DH.

Ces intérêts rémunèrent :

- Montant du compte courant 1 200 000.
- Taux pratiqué 12 %.
- Taux réglementaire 6 %.

Calculer le montant de ces intérêts non déductibles (à réintégrer) ?

Corrigé :

En effet, on a deux méthodes possibles pour calculer le montant à réintégrer :

1^{ère} méthode :

Montant comptabilisé en charge	$1\,200\,000 \times 12\% = 144\,000$
Montant admis comme charge déductible	$1\,000\,000 \times 6\% = 60\,000$
Montant à réintégrer	$144\,000 - 60\,000 = 84\,000$

2^{ème} méthode :

Montant à réintégrer du fait du montant du compte courant d'associé qui est supérieur au capital	$(1\,200\,000 - 1\,000\,000) = 200\,000 \times 12\% = 24\,000$
Montant à réintégrer du fait du montant du taux d'intérêt appliqué qui est supérieur taux autorisé	$1\,000\,000 \times (12\% - 6\%) = 60\,000$
Montant à réintégrer	84 000

Exemple N°2 : Véhicules de transports

En 01-01-05 La Sté S a acheté des voitures BMW à 720 000 HT TTC

- 1- calculer dotations comptables des amortissements, déterminer le plafond ?
- 2- calculer le montant fiscalement déductible ?
- 3- calculer le montant à réintégrer ?

Corrigé :

Amortissement comptables	$720\,000 \times 20\% = 144\,000$
Amortissement fiscalement déductible	$200\,000 \times 20\% = 40\,000$
Montant des Amortissements à réintégrer	104 000

Une plus-value est constatée lorsque le prix de cession d'une immobilisation est supérieur à sa valeur comptable nette (VNA) à la date de sa cession ou de son retrait de l'actif de l'entreprise.

Le régime d'imposition des plus-values diffère, toutefois, selon qu'il s'agit d'une cession en cours d'exploitation (réinvestissement) ou en fin d'exploitation (liquidation). Les titres de participation bénéficient d'un régime spécial d'imposition.

1. Plus-values constatées en cours d'exploitation

Il y a plus-value en cours d'exploitation lorsque l'entreprise, toujours en activité, cède ou retire de son actif une immobilisation, ces plus-values peuvent bénéficier d'une exonération totale ou partielle.

Pour bénéficier de l'exonération totale au titre des plus-values constatées en cours d'exploitation, l'entreprise doit satisfaire certaines conditions :

- ☞ Elle doit s'engager par écrit à réinvestir le produit total des cessions, et ce auprès de l'administration fiscale dans un délai ne dépassant pas les trois mois à partir de la date de clôture de l'exercice pendant lequel la cession a été réalisée.
- ☞ Elle doit réinvestir ledit produit de cession dans un délai maximum de 3 années suivant celle où la cession a eu lieu, et ce en biens d'équipement, y compris les constructions et les terrains non bâtis affectés à des fins professionnelles.
- ☞ Elle doit maintenir les immobilisations ainsi acquises pendant une période qui ne doit pas être inférieure à 5 ans de la date de leur acquisition.

L'exonération partielle est prévue, sous forme d'abattement, lorsque l'entreprise ne satisfait pas l'une des trois conditions précitées.

Ces abattements dépendent de la durée qui s'est écoulée entre la date d'acquisition de l'immobilisation et la date de sa cession.

durée	Taux à appliquer
Durée <= 2 ans	0%
2 ans < durée <= 4 ans	25%
4 ans < durée <= 8 ans	50%
8 ans < durée	70%

En cas de cessions multiples, et si l'entreprise a réalisé des plus-values et des moins-values au titre des différents cédés, il est procédé au calcul d'un abattement pondéré qui prend en considération les moins-values subies par l'entreprise.

$$\text{Abattement pondéré (abattement fiscalement déductible)} = \text{somme des abattements} \times \frac{\text{plus value nette}}{\text{plus value}}$$

2. Plus-values constatées en fin d'exploitation :

En cas de cessation d'activité :

Les taux d'abattement autorisés sont les suivants pour les plus-values réalisés en cours et en fin d'exploitation:

- 25% si ce délai est supérieur à 2 ans et inférieur ou égal à 4 ans ;
- 50% si ce délai est supérieur à 4 ans

Exercice :

tifawt.com

Au titre de l'exercice 2010, la société AG négoce SARL, a réalisé un bénéfice fiscal brut de **560 980 DH**, après avoir été déficitaire au titre des exercices précédents de 85 200 DH dont 31 300 DH correspondant à des amortissements en 2008 et de 57 350 DH dont 25 480 DH correspondant à des amortissements en 2009.

On vous fournit les éléments suivants relatifs à l'exercice 2010 (en DH HT)

CA.....	6 500 750 DH
Produit de cession d'élément d'actif	35 000 DH
Loyer d'un appartement nu.....	45 000 DH
Dividendes reçus.....	15 300 DH
Intérêts perçus sur dépôts à terme (montant brut)	40 000 DH
(IS retenu à la source est de 8 000 DH)	

Travail à faire :

- Déterminer le résultat net fiscal de la société pour l'exercice 2010.
- Calculer l'impôt dû par la société au titre de l'exercice 2010 et procéder à sa liquidation en tenant compte des éléments suivants :
 - En 2008 : la CM est de 41 250 DH
 - En 2009 : la CM est de 32 750 DH
 - Les acomptes provisionnels de L'IS sont totalement payés par la société.

Solution :

NB

le résultat net fiscal = le résultat brut fiscal minoré du montant du déficit fiscal

résultat fiscal imposable = résultat comptable + réintégrations - déductions - déficit fiscal reportable à concurrence du bénéfice disponible

- ⇒ Bénéfice brut fiscal 560 980 DH
- ⇒ Déficit fiscal 2008 - 85 200 DH
- ⇒ Déficit fiscal 2009 - 57 350 DH
- ⇒ Les bénéfices nets fiscal 418 980 DH
- ⇒ IS = 418 980 x 30% = **125 529 DH**

⇒ Alors, on doit comparer la CM et IS

- ⇒ Si IS > CM, on paye IS
- ⇒ Si IS < CM, on paye CM

⇒ CM :

- ⇒ CA : 6 500 750 DH
- ⇒ Loyer : 45 000 DH
- ⇒ Dividendes : exonéré
- ⇒ Intérêts : 40 000 DH (car ils sont brut)

⇒ La cotisation minimale de l'exercice 2010 = 6 585 750 x 0.5% = 32 928.75 DH

⇒ Donc on retient IS car IS = 125 529 > CM = 32 928 DH

⇒ IS (2010) - les CM des années déficitaires précédentes

$$125\,529 - 41\,250 - 37\,750 = 51\,529 \text{ DH}$$

⇒ **L'impôt à payer = IS (2010) - les acomptes provisionnelles - les retenus à la source**

⇒ IS/2010 = 51 529 - 37 750 - 8 000 = **10 779** (le reliquat de l'IS ou la régularisation)

⇒ En 31/03/2011 il faut payer le premier acompte, l'IS de référence est de **125 529**

$$1^{\text{er}} \text{ acompte provisionnel (31/03/2010) : } 125\,529 / 4 = 31\,382.25 \approx \mathbf{31\,383 \text{ DH}}$$