

- Parc scientifique Einstein - Rue du Bosquet 8A - B-1348 Louvain-La-Neuve
- Téléphone : +32 (0)10/811 147 – Fax +32 (0)70/401 237 - [info@filo-fisc.be](mailto:info@filo-fisc.be)

## ● L'impôt des sociétés (ISoc)

Vous trouverez ici les informations essentielles quant à l'établissement de l'impôt des sociétés (ISoc) : Les taux, les dépenses non admises, les réductions possibles et les opérations taxées à un régime spécial.

### Sommaire :

- A) *Notions générales ;*
- B) *Les taux de l'ISoc ;*
- C) *Les retraitements :*
  - *les dépenses non admises (DNA)*
  - *les revenus exonérés*
  - *les revenus déjà taxés (RDT)*
  - *autres exonérations*
  - *les nouveautés introduites par la dernière réforme fiscale de décembre 2011*
- D) *Les versements anticipés*
- E) *Les revenus recueillis à l'étranger ;*
- F) *Précisions importantes.*

#### A) Notions générales :

La comptabilité d'une société doit reprendre l'ensemble des opérations survenues durant l'exercice (exhaustivité des écritures – droit comptable).

Ceci est important car le départ du calcul de l'imposition se fait à partir des comptes annuels établis par le contribuable.

Le droit comptable prend donc ici toute son importance !

Principe essentiel: le droit comptable prime sur le droit fiscal sauf si celui-ci y déroge expressément, d'où les grandes 'bagarres' avec l'administration fiscale sur les frais d'acquisition de terrains ou encore l'amortissement d'usufruit sur immeubles (et victoires des contribuables).

Cela signifie également que tout revenu est imposable (sous réserve des développements ci-après - retraitements).

Contrairement à l'impôt des personnes physiques (IPP) ou l'impôt des personnes morales (IPM - par exemple : les Asbl), l'impôt des sociétés n'est pas établi par année civile mais il est calqué sur la date de clôture des comptes (Il n'y pas d'obligation, pour une société, de clôturer au 31 décembre de chaque année).

C'est la notion d' « exercice d'imposition », un bilan clôturé jusqu'au 30 décembre N fera l'objet d'une imposition pour l'exercice N, un bilan clôturé au 31 décembre N fera l'objet d'une imposition pour l'exercice N+1. Ceci est important à savoir car l'imposition se fera sur la législation applicable, en règle générale, à l'exercice d'imposition. Pensez aux intérêts notionnels (voir ci-

## ● L'impôt des sociétés (ISoc)

après) dont le taux fluctue à chaque exercice d'imposition (ou encore certaines dépenses non admises)

Il n'existe aucune distinction suivant la forme juridique choisie (SA, SPRL, SC, SNC, SCS, etc...), les sociétés sont toutes taxées de la même façon.

Le calcul de l'ISoc prend pour base le **bénéfice comptable** (= bénéfice résultant des comptes annuels), auquel il faut ajouter certaines dépenses non admises par le fisc et retrancher certains montants (exonérés).

Le calcul après ces retraitements est appelé **base imposable**.

C'est cette base imposable qui est frappée par l'impôt

### B) Les taux :

Pour rappel, il existe deux systèmes d'imposition pour les sociétés :

#### 1. le taux réduit : (se calcule par tranches)

Taux réduit		
De	0 à 25000	24.98%
De	25000 à 90000	31,93%
De	90000 à 322500	35.54%

Il est progressif et est calculé par tranches, il faut répondre aux conditions ci-après pour pouvoir en bénéficier.

Son principal intérêt réside dans une taxation des 25.000 premiers euros à un taux de 24,98 % contre 33.99% pour le taux plein (soit 9% sur 25.000 €). Ensuite il ne présente plus un grand avantage.

Petit « + » : les sociétés qui en bénéficient peuvent exonérer **temporairement** (lors de la liquidation de la société, ces sommes subiront l'impôt) une partie de leur bénéfice à la condition d'avoir investi (ou de s'engager à le faire), suivant le principe de la **réserve d'investissement**.

A partir de l'**exercice d'imposition 2010**, cette possibilité est étendue à d'autres sociétés qui répondent à des critères de taille.

A savoir (en regard du droit comptable- art 15 du code des sociétés) celle qui ne dépasse pas plus d'un des critères suivants :

- un pied de bilan (total de l'actif ou du passif) de 3.650.000 €
  - un total du chiffre d'affaires de 7.300.000 €
  - un personnel salarié (équivalent temps plein) de 50 personnes
- Si le personnel salarié atteint 100 unités (sur une base annuelle), l'entreprise sera exclue de cette exemption

Cette déduction n'est pas cumulable avec la déduction pour intérêts notionnels et l'a rendue très peu attractive. (voir infra)

#### Conditions pour bénéficier du taux réduit article 215 du CIR92

- > Rémunération + avantages en nature + tantièmes > 36,000 € ou au bénéfice imposable
- > Dividendes distribués < 13 % du capital libéré
- > Base imposable < 322,500 €
- > Capital détenu par + de 50 % de personnes physiques
- > Valeur des actions détenues pas supérieure à 50 % du capital + réserves et + values (ne pas tenir compte des participations de 75 % au moins)
- > Ne pas appartenir à un centre de coordination

**Un seul critère non rencontré exclu la société du taux réduit !**

## ● L'impôt des sociétés (ISoc)

### 2. Le taux plein :

Tout simple = taux de 33,99% sur la base imposable.

### C) Les retraitements :

Comme écrit ci-avant, le départ du calcul de la base imposable se fait à partir des comptes annuels établis par le contribuable.

Il s'ensuit un retraitement sur base des opérations ci-après :  
(L'ordre des opérations est essentiel et est inscrit dans notre droit fiscal)

<b>Bénéfice comptable</b>
+ dépenses non admises (= DNA)
+ dividendes distribués
- dons & libéralités
- exonération pour personnel supplémentaire ou affecté à certaines tâches
- revenus déjà taxés (dividendes obtenus)
- déduction des intérêts notionnels
- pertes antérieures déductibles
- déduction pour investissements
<b>= base imposable</b>

### **Les dépenses non admises :**

Il s'agit de dépenses qui subissent un rejet (partiel ou total) de la part de l'administration.  
Ces dépenses sont reprises en comptabilité mais le fisc considère que ces frais ne sont pas admissibles ou ne le sont que partiellement.

<b>Liste des dépenses non admises</b>	<b>% du rejet</b>
Impôts non déductibles	100 %
Impôts taxes et rétributions régionaux	100 %
Amendes & pénalités	100 %
Pensions et cotisations pension non déductibles	100 %
Frais de voitures (pas le carburant, pas les frais financiers)	Entre 10 et 50 %
Avantages en nature (voitures) 17% du total calculé	100 %
Frais de carburant	25 %
Frais de réceptions-cadeaux	50 %
Frais de restaurants	31 %
Frais de vêtement non spécifiques	100 %
Intérêts exagérés	100 %
Intérêts relatifs à une partie de certains emprunts	100 %
Avantages anormaux ou bénévoles	100 %
Avantages sociaux	100 %
Libéralités	100 %
Réduction de valeurs sur actions & parts	100 %
Reprise d'exonérations antérieures	100 %
Participation des travailleurs	100 %
Indemnités pour coupon manquant	100 %
Frais d'oeuvres audiovisuelles agréées Tax shelter	100 %
Autres	100 %

## ● L'impôt des sociétés (ISoc)

Impossible de commenter l'ensemble du régime des dépenses non admises.

Nous préciserons simplement que depuis le 01/04/2008, les frais de voitures sont admis sur un pourcentage dépendant du taux d'émission de Co2. (jamais les véhicules utilitaires)

### **Voir notre article sur Fisco+ : La fiscalité des véhicules mixtes**

Certains avantages sociaux accordés au personnel ne sont pas déductibles pour la société qui les octroie car ils ne sont pas taxés dans le chef du salarié qui les perçoit (exemple type : les chèques repas ou encore les Eco-chèques)

A contrario, certaines dépenses restent déductibles quand bien même le travailleur qui en bénéficie n'est pas taxé (exemple type – boissons offertes pendant les heures de bureaux, cadeaux faits dans des circonstances exceptionnelles comme le mariage, le départ à la retraite, etc...).

Ces avantages font l'objet de limitations (montants annuels plafonnés)

### **Les dividendes distribués :**

Ils ne constituent jamais une dépense déductible.

Le droit comptable impose que les comptes annuels soient établis après l'affectation du résultat (et donc de la décision des actionnaires de distribuer éventuellement des dividendes, ce qui diminue le résultat net).

Puisque le départ du calcul se fait à partir du bénéfice net, il est donc normal de réintégrer le montant des dividendes distribués à ce stade.

### **Les dons et libéralités :**

Les sommes ne sont déductibles que si elles sont versées à des organismes/institutions agréées. (liste éditée chaque année par l'administration)

Le montant déductible est limité à 5 % du bénéfice imposable de l'exercice, l'excédent éventuel sera taxé au titre de dépenses non admises.

### **Exonération pour personnel supplémentaire ou affecté à certaines tâches :**

Cette réduction s'applique aux entreprises qui occupaient moins de 11 travailleurs au 31 décembre 1997 (à moins que l'entreprise n'ait débuté plus tard). Le nombre d'unités de personnel supplémentaire occupé en Belgique est déterminé par la comparaison entre la moyenne des travailleurs occupés par le contribuable au cours de l'année civile qui précède et celle de l'année civile précédente. L'entreprise ne peut bénéficier de l'exonération que pour les travailleurs supplémentaires dont le salaire ne dépasse pas un certain plafond. A savoir : un salaire journalier brut n'excédant pas 90,32€ ou un salaire horaire brut n'excédant pas 11,88 €.

Le montant de l'exonération s'élève à 5.260 € pour l'exercice d'imposition 2012.

### **Revenus déjà taxés (RDT) :**

Il s'agit principalement des dividendes obtenus lorsque le contribuable détient des participations dans d'autres entreprises.

La société qui a distribué des dividendes n'a pas pu les déduire de sa base imposable.

Pour éviter une double taxation, il est donc logique que la société qui les perçoit puisse les déduire de sa propre base imposable.

La Belgique a choisi le système de l'exonération partielle : les dividendes sont dans un premier temps inclus dans le bénéfice et sont dans un second temps déduits de la base imposable à concurrence de 95 % du montant perçu.

Si la société qui perçoit les dividendes est en perte fiscale, elle pourra dorénavant (jurisprudence européenne) reporter le montant qu'elle n'a pas pu déduire sur les exercices suivants.

## ● L'impôt des sociétés (ISoc)

### Déduction des intérêts notionnels (ou déduction pour capital à risque) :

Lorsqu'une société emprunte des capitaux (entendez par là : financements, crédits d'investissements, avances en compte, etc...), elle peut déduire, à titre de charges professionnelles, les intérêts payés aux personnes, organismes qui ont avancé ces fonds.

Si cette même société fait appel au capital à risque (prise de participation dans le capital sous forme d'actions, parts sociales) et qu'elle rémunère celui-ci, elle ne peut pas déduire les dividendes (= rémunération du capital). Ceux-ci sont imposables à l'impôt des sociétés (= ne constituent pas une charge professionnelle déductible).

Pour réduire l'écart entre le coût des capitaux empruntés et celui des capitaux propres (et inciter les sociétés à augmenter ceux-ci), **les sociétés peuvent désormais déduire un montant égal à la rentabilité fictive des fonds propres.**

**Voir notre article sur Fisco+ : Les intérêts notionnels**

### Déduction des pertes antérieures :

Les sociétés qui ont subi des pertes par le passé peuvent déduire celles-ci sur les bénéfices des exercices suivants, sans limitation dans le temps.

Il existe cependant des exceptions notables (par exemple en cas de changement d'actionnaires ou l'imputation d'avantages anormaux ou bénévoles).

### Déduction pour investissements :

Depuis l'introduction des intérêts notionnels, cette forme de déduction a perdu de son attrait. Elle est ramenée à 0 pour la plupart des investissements.

Il subsiste des déductions pour les investissements en sécurisation des bâtiments et en économie d'énergie.

### *Les nouveautés introduites par la réforme fiscale de décembre 2011 :*

#### *Taxation de 17 % du montant total des avantages en nature voiture (ATN) :*

Depuis le 01/01/2012, les ATN voitures sont frappées d'un impôt à raison de 17% du montant total déclaré. Cette taxation sera due dans tous les cas, même pour les sociétés en perte, même pour les sociétés qui n'auraient pas pu déduire les pertes antérieures, les déductions pour investissement ou encore les intérêts notionnels.

#### *Taxation des plus values sur la revente d'action détenues depuis moins de 12 mois :*

Taxation de 25% sur le montant de la plus value obtenue en cas de vente dans un délai inférieur à un an. Tout comme la nouvelle taxation des ATN voitures, cette nouvelle cotisation sera due dans tous les cas.

### *Les nouveautés introduites par la réforme fiscale de décembre 2012 :*

#### *Limitation des intérêts notionnels qui n'ont pu être déduits :*

La déduction ne pourra être imputée qu'à concurrence de 60% maximum sur les bénéfices taxables qui excèdent 1.000.000 €, mais la partie non imputable pourra alors être reportée sur les exercices suivants SANS limitation dans le temps.

Donc :

Si la base taxable est inférieure à 1.000.000 €, le report intégral est toujours possible.

Si la base taxable est supérieure à 1.000.000 €, report normal sur 1.000.000 et 60% sur la partie qui dépasse cette somme.

## ● L'impôt des sociétés (ISoc)

### *Taxation de certaines plus values sur vente de titres :*

Les plus-values (donc pas celles déjà soumises au taux distinct de 25% depuis la loi-programme du 29 mars 2012 – qui impose la plus value sur des titres détenus depuis moins de 1 an à un taux distinct de 25%) seront soumises à une taxation distincte de 0,412%. Cet impôt ne sera pas déductible à l'impôt des sociétés. Les PME en seront exonérées.

### D) Les versements anticipés :

Pour rappel : l'impôt des sociétés est majoré d'un montant variable chaque année pour les sociétés qui n'auraient pas effectué de « prépaiement de l'impôt ».

Ce taux de majoration est de **2.25 %** pour les sociétés qui clôturent leur bilan entre le 31 décembre 2010 et le 30 décembre 2011 (exercice d'imposition 2011).

Cette majoration n'est pas déductible. Elle est donc ajoutée à la base imposable (= dépense non admise) et subit donc l'impôt à son tour.

Les sociétés nouvellement créées (pendant les trois premiers exercices) sont dispensées de cette obligation **A CONDITION** de bénéficier du taux réduit à l'ISoc (voir plus haut).

A partir de **l'exercice d'imposition 2010** (bilan clôturé entre le 31/12/2009 et le 30/12/2010), sont exonérées de cette obligation, pour les 3iers exercices, les sociétés qui répondent à des critères de taille (exit donc l'obligation de bénéficier du taux réduit à l'ISoc)

A savoir (en regard du droit comptable- art 15 du code des sociétés) société qui ne dépasse pas plus d'un des critères suivants :

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>- un pied de bilan (total de l'actif ou du passif) de 3.650.000 €</li><li>- un total du chiffre d'affaires de 7.300.000 €</li><li>- un personnel salarié (équivalent temps plein) de 50 personnes</li></ul> <p style="margin-left: 20px;">Si le personnel salarié atteint 100 unités (sur une base annuelle), l'entreprise sera exclue de cette exemption</p> |
|---|

### E) Revenus recueillis à l'étranger :

**Les revenus recueillis à l'étranger par des sociétés belges (appelées ici « sociétés résidentes ») :**

Cela se complique quelque peu !

La Belgique a-t-elle signé une convention préventive de la double imposition (en abrégé CPDI) avec le pays dans lequel les revenus étrangers sont recueillis ?

Si oui : dans la plupart des cas (à vérifier donc), c'est l'état de la source (= état dans lequel les revenus sont recueillis) qui est en droit de taxer les revenus. Pour éviter une double taxation, il est donc normal d'exonérer les revenus en Belgique (= état de la résidence). Il faut alors prouver que ces revenus ont bien subi un impôt à l'étranger.

NB : la Belgique a signé une convention avec la plupart de ses partenaires commerciaux et suivant un standard (convention type établie par l'OCDE).

Si non (en l'absence de CPDI), il y a alors double taxation.

Les pertes antérieures subies à l'étranger doivent être imputées prioritairement sur les bénéfices étrangers recueillis.

## ● L'impôt des sociétés (ISoc)

### **Paiements effectués à des entités résidentes dans des 'paradis fiscaux'**

#### **Nouvelle obligation de déclaration**

Attention particulière à l'article **219 Cir 92** (cotisation spéciale de 309% en l'absence de déclaration)

= obligation de déclarer les paiements sur un formulaire à joindre à la déclaration Isoc si paiement > 100,000 euros (totalité des paiements au cours de la période imposable atteint 100,000 pour tous les bénéficiaires)

Bénéficiaires établis dans des états :

1. Qui figurent sur la liste 'grise' OCDE qui n'ont pas mis en place un échange d'information
2. Qui figurent sur la liste des états à fiscalité faible (taux impôt des sociétés < 10% ou fiscalité inexistante) (liste reprise dans un A.R. du 06/05/2010 MB 12/05/2010 - il est prévu une mise à jour tous les 2 ans)

### **F) précisions utiles :**

Le ministre des finances et son administration entendent bien contrôler certaines opérations (démembrement des droits immobiliers, application stricte des intérêts notionnels) . Tout récemment, le droit fiscal belge a été modifié par l'introduction d'une nouvelle notion : 'l'abus fiscal' qui devrait permettre à l'administration de combattre certains 'montages fiscaux' . (voir notre newsletter n° 18).

Les différentes mesures reprises dans les deux dernières réformes fiscales ont introduit un nouveau mode de taxation : ainsi 17 % des avantages en nature 'voitures' et la taxation de plus values sur titre seront toujours taxées, même en cas de perte fiscale de la période ou de périodes antérieures. Cela signifie qu'une société en perte paiera toujours un impôt sur ces opérations, il n'y a aucune déduction possible.

*N'hésitez pas à nous contacter pour plus d'informations !*

**L'équipe FILO-FISC**

#### **■ Pour recevoir tous nos articles dans votre boîte e-mail :**

Inscription via notre site : <http://www.filo-fisc.be/Ajoutnl.php>

ou envoi de votre adresse sur [info@filo-fisc.be](mailto:info@filo-fisc.be) (mentionnez « inscription newsletter »)

#### **■ Avertissement :**

Cette contribution est destinée à vous informer de façon ponctuelle : elle n'engage en aucun cas la responsabilité de Filo-Fisc pour toute erreur d'interprétation, de compréhension, de rédaction de texte ou changements législatifs, jurisprudentiels qui pourraient intervenir.

**Pour un cas pratique : une consultation personnelle reste la meilleure solution**