
CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

1. Impôts directs

1.1 Les impôts sur le revenu

1.1.1. L'Impôt sur les Traitements et Salaires

1.1.1.1.Revenus soumis à l'impôt

Traitement fiscal réservé aux indemnités de risque et aux autres primes et indemnités dont l'exonération est prévue par un texte législatif ou réglementaire

— *Consultation fiscale, Lettre n° 0049/MEF-DGI du 14 janvier 2003*

1) **Cas de la prime de risque** : dans son principe et au plan fiscal, cette prime ne doit être accordée qu'aux seuls employés chargés du maniement de deniers ou de la gestion des matières et qui de ce fait ont une responsabilité pécuniaire personnelle et effective. Le plafond des sommes allouées à ce titre ne doit excéder 10 % du traitement de base du bénéficiaire. Il s'agit en réalité d'une indemnité de caisse et/ou de gestion.

2) **Cas de l'indemnité 1982** : il s'agit de l'indemnité spéciale instituée au profit des seuls salariés dont le salaire mensuel est inférieur ou égal à 25.000 FCFA. Elle a été accordée par la loi n° 82-38/AN-RM du 16 février 1982. Son montant est à exclure de la base de calcul de l'ITS s'il ne dépasse pas une somme égale à :

- 1.000 FCFA par mois pour un salaire inférieur ou égal à 24.000 FCFA ;
- la différence entre 1.000 FCFA et la fraction du salaire mensuel de base excédant 24.000 FCFA, lorsque ce salaire est supérieur à 24.000 FCFA, mais inférieur ou égal à 25.000 FCFA.

3) **Cas de la prime de poussière** : il s'agit de prime qui doit être allouée aux seuls employés travaillant dans des conditions particulières. S'agissant d'une mine, sont considérés comme travaillant dans de telles conditions tous les employés à l'exception du personnel administratif dont l'essentiel du travail se passe dans des bureaux autres que les ateliers.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1129/MEF-DGI du 13 juillet 2004*

(...) par tolérance administrative, [les frais médicaux et de cantine sur site minier pris en charge par les sociétés minières, leurs sous-traitants et prestataires] peuvent être exclus de l'assiette de l'impôt sous réserve qu'à égalité de rang, tous les travailleurs ou employés en bénéficient dans les mêmes conditions. (...)

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1394/MEF-DGI du 29 septembre 2005*

(...) les **commodités** exigées des employeurs en application des dispositions de certains codes (Code du travail, Code minier) en ce qui concerne l'amélioration des conditions de travail ne signifient pas une mise à disposition gratuite de biens ou de services, encore moins une dispense d'imposition desdits avantages dans les mains de leurs bénéficiaires.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1359/MEF-DGI du 14 août 2006*

(...) l'**indemnité spéciale de solidarité** [instituée par l'ordonnance n° 91-056/P-CTSP du 3 septembre 1991] est, conformément aux dispositions de l'article 3 du Code Général des Impôts, exonérée de l'Impôt sur les Traitements et Salaires. En revanche, elle doit être prise en compte pour la détermination de la base d'imposition des taxes qui sont à la charge de l'employeur (contribution forfaitaire, taxe de formation professionnelle, taxe-logement et Taxe Emploi-Jeunes).

— *Consultation fiscale, Lettre n° 2145/MEF-DGI du 7 décembre 2007*

Conformément aux dispositions des articles 1 et 3 du Code Général des Impôts (CGI) et de celles de l'arrêté n° 99-892-MF-SG du 18 mai 1999 du ministre des Finances, il est tenu compte, pour la détermination de la base d'imposition de l'Impôt sur les Traitements et Salaires (ITS), des primes et indemnités suivantes visées ci-dessous :

- **la prime de médicaments ;**
- **la prime de nourriture ;**
- **la prime de panier ;**
- **la prime de lait/poussière ;**
- **la prime de salissure ;**
- **l'indemnité de logement ;**
- **l'indemnité de transport ;**
- **l'indemnité de responsabilité.**

En effet, excepté la prime de poussière allouée pour les conditions particulières de travail, toutes ces primes et indemnités sont des éléments qui font partie de la base de calcul de l'ITS des employés. Au cas où celles-ci seront accordées en nature (cas du logement), la valeur représentative de l'avantage est à ajouter pour moitié à la base de calcul de l'ITS.

En outre, ces éléments sont à ajouter à la base à soumettre à la contribution forfaitaire à la charge de l'employeur, à la taxe-logement, à la taxe de formation professionnelle et à la Taxe Emploi-Jeunes pour l'intégralité de leurs montants respectifs.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 2260/MF-DGI du 31 décembre 2008*

(...) l'**indemnité de licenciement ou de mise à la retraite** fait partie des indemnités consenties pour des raisons liées à des événements qui affectent personnellement le salarié. En application des dispositions de l'article 3 du Code Général des Impôts, les indemnités de licenciement ou de départ à la retraite sont affranchies de l'Impôt sur les Traitements et Salaires (ITS) dans la limite des montants fixés par le Code du travail.

Concernant les autres taxes (contribution forfaitaire à la charge de l'employeur, taxe logement, taxe de formation professionnelle, Taxe Emploi-Jeunes), celles-ci sont dues et sont calculées à partir d'une base d'imposition qui prend en compte toutes les indemnités y compris celle concernant le licenciement ou la mise à la retraite du salarié.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 0605/MEF-DGI du 17 mars 2011*

(...) En ce qui concerne l'**indemnité de monture personnelle**, les modalités de déduction de l'assiette de l'impôt sur les Traitements et Salaires sont fixées par l'Arrêté n° 99- 0892/MF-SG du 18 mai 1999. Selon les dispositions de cet arrêté, le montant alloué par [l'employeur] à chaque bénéficiaire de ladite indemnité ne peut excéder 10 % du traitement de base prévu par la législation du travail.

— *Consultation fiscale, Lettre n° 1114/MEF-DGI du 27 mai 2011*

(...) Pour ce qui concerne l'**indemnité de risque** dont l'exonération, au regard de l'impôt sur les traitements et salaires (ITS), est prévue à l'article 3 du Code Général des Impôts (CGI), la condition de déductibilité est précisée par l'arrêté n° 99-892/MF-SG du 18 mai 1999. Le montant de l'indemnité ne doit pas excéder 10 % du traitement de base prévu par la législation du travail. L'indemnité de risque ne peut être accordée qu'aux seuls agents chargés du maniement de deniers ou de la gestion des matières ou qui travaillent dans des conditions particulières.

Le traitement fiscal de l'**indemnité de responsabilité** est indiqué dans l'Arrêté n° 99-894/MF-SG du 18 mai 1999 du ministre chargé des finances. En application des dispositions de cet Arrêté, l'indemnité en question peut bénéficier de l'exonération au titre de l'impôt sur les Traitements et Salaires dans les limites et conditions suivantes :

- 80.000 FCFA par mois et par dirigeant salarié des entreprises dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 250 millions FCFA ;
- 60.000 FCFA par mois et par dirigeant salarié des autres entreprises.

Le mot « dirigeant » s'entend du Directeur Général et du Directeur Général Adjoint.

Seules deux personnes peuvent être retenues et bénéficier de cette indemnité.

En conséquence, les entreprises dirigées par un directoire ou un collège doivent désigner les deux personnes susceptibles de bénéficier de cette indemnité et communiquer leur nom au service gestionnaire de leur dossier fiscal en début de chaque exercice.

Le surplus éventuel des indemnités susvisées est considéré comme un supplément de rémunération en espèce et rapporté au salaire brut pour le calcul de l'impôt.

(...) Ces indemnités sont à soumettre pour l'intégralité de leur montant à la contribution forfaitaire à la charge de l'employeur, à la taxe-logement, à la taxe de formation professionnelle et à la Taxe Emploi-Jeunes.

1.1.1.3. Détermination de la base d'imposition

Non-déductibilité des cotisations de l'assurance maladie obligatoire de l'assiette de l'ITS

— Consultation fiscale, Lettre n° 2259/MEF-DGI du 22 décembre 2010

(...) [Les] cotisations [de l'assurance maladie obligatoire] ne sont pas déductibles de l'assiette de l'ITS [conformément aux dispositions du CGI]. En outre, les textes législatifs qui instituent le régime d'assurance maladie ne prévoient pas non plus leur exonération. En définitive, elles sont à comprendre dans la base de calcul de l'ITS.

Imposition des primes de panier, de casse-croûte et de cantine versées en espèces ou en nature par l'employeur à ses employés

— Consultation fiscale, Lettre n° 1437/MEF-DGI du 6 juillet 2011

(...) conformément aux dispositions des articles 1 et 3 du Code Général des Impôts et de celles de l'arrêté n° 99-892-MF-SG du 18 mai 1999 du ministre des Finances, il est tenu compte, pour la détermination de la base d'imposition de l'ITS, des **primes de panier, de casse-croûte et de cantine**. Lorsque celles-ci sont versées en espèce aux employés, elles doivent être rapportées à la base de calcul de l'ITS pour l'intégralité de leur montant. En revanche, elles sont à intégrer dans l'assiette de l'impôt pour seulement la moitié de leur montant toutes les fois qu'elles sont consenties sous forme d'avantages en nature.

Imposition des primes de nuisance et des primes aéronautiques versées par l'employeur à ses employés

— Consultation fiscale, Lettre n° 0272/MEF-DGI du 3 février 2010

(...) conformément aux dispositions de l'article 7 du Code Général des Impôts, le montant net du revenu à soumettre à l'impôt sur les traitements et salaires (ITS) est déterminé en déduisant du montant brut des sommes payées et de la valeur des avantages accordés pendant une année :

- les retenues faites en vue de la constitution de pensions de retraite dans la limite de 4 % des appointements fixés ;
- les allocations et indemnités spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi effectivement utilisées conformément à leur objet.

Les allocations et indemnités visées ci-dessus doivent répondre aux conditions fixées par l'arrêté n° 99-0892/MF-SG du 18 mai 1999. D'après ces conditions, les rémunérations doivent correspondre en particulier à des primes et indemnités consenties pour des raisons liées à la nature de l'emploi ou aux modalités particulières de travail.

En ce qui concerne le cas spécifique des [**primes de nuisance et des primes aéronautiques**] accordées [par un employeur], (...) celles-ci ne doivent pas être classées dans la catégorie des "primes de travail effectué dans des conditions particulières" dès lors que tous les employés (...) en bénéficient.

Ces primes sont non seulement à soumettre à l'ITS, mais également à comprendre dans la base de calcul de la contribution forfaitaire à la charge de l'employeur, de la taxe-logement, de la taxe de formation professionnelle et de la Taxe Emploi-Jeunes, pour l'intégralité de leur montant respectif.

Conditions d'imposition de la prime de pénibilité versée par l'employeur à ses employés

— Consultation fiscale, Lettre n° 0548/MEF-DGI du 13 mars 2009

(...) la **prime dite de pénibilité** doit être classée dans la catégorie « des primes de travail dans les conditions particulières » dans la mesure où [l'employeur] est un laboratoire d'analyse utilisant les produits chimiques.

Cependant, compte tenu du fait que les employés bénéficient déjà d'une prime de risque qui n'est pas soumise à l'Impôt sur les Traitements et Salaires (ITS) et qui prend en compte les conditions particulières de travail, la « prime de pénibilité » ne peut plus être exonérée de l'ITS.

Traitement fiscal des avantages en nature octroyés par un employeur à ses employés

— Consultation fiscale, Lettre n° 1507/MF-DGI du 31 juillet 2008

(...) le **logement** est considéré comme un avantage en nature si le loyer est payé directement par l'employeur. Le barème prévu par l'arrêté conjoint du Ministre chargé de l'Habitat et du Ministre chargé des Finances sert de base à la fixation des valeurs locatives des logements. En cas de difficulté de mise en œuvre des dispositions de l'arrêté précité, le séminaire [sur la fiscalité minière des 22 et 23 mars 2007] a retenu le principe du taux de 5 % applicable sur la valeur d'acquisition des bâtiments concernés.

(...) la **mise à disposition de l'eau et l'électricité** sous forme gratuite est considérée comme un avantage en nature. Les [employeurs] doivent procéder à l'installation de sous-compteurs par bénéficiaire en vue de l'évaluation de cet avantage.

Traitement fiscal des avances sur salaires accordées par un employeur à un employé

— Consultation fiscale, Lettre n° 1073/MEF-DGI du 23 juin 2006

(...) Il convient tout d'abord de noter que [les **avances** de salaires accordées par un employeur à un employé] concernent des services qui ne sont pas encore rendus et qu'elles se rapportent à un ou plusieurs exercices. Dans ce cas, pour la détermination du bénéfice net de chaque année, conformément aux dispositions des articles [48] et suivants du Code Général des Impôts, il y a lieu de tenir compte du principe de l'indépendance des exercices. Ces montants étant des charges constatées d'avance, vous devez, à la fin de chaque exercice comptable, les neutraliser et les rattacher aux résultats des exercices concernés.

Au plan fiscal, ces avances s'analysent comme des prêts sans intérêt. Dès lors, elles procurent des avantages en nature à leurs bénéficiaires. Ces avantages sont évalués à hauteur des intérêts qui auraient dû être facturés, mais auxquels la société a renoncé. Les intérêts à facturer doivent, pour leur montant total, être rapportés à la base de calcul de la Contribution Forfaitaire à la charge de l'employeur, de la Taxe de Formation Professionnelle, de la Taxe-Logement et de la Taxe Emploi-Jeunes. En outre, ces mêmes intérêts doivent être pris en compte, pour moitié, dans le calcul de l'impôt sur les traitements et salaires des salariés.

Imposition des frais de transport payé par l'employeur à l'employé en tant qu'avantage en nature ; exonération à l'ITS uniquement du montant d'un billet de voyage annuel

— Notification de décision, Lettre n° 1568/MEF-DGI du 26 juillet 2011

(...) Au sens de l'article 5 du Code Général des Impôts, les **frais engagés pour le transport du personnel** de laboratoire de leur domicile (village de Sadiola) au lieu de travail (laboratoire de l'usine) constituent des **avantages en nature**. Il s'agit de la mise à la disposition du salarié d'un objet réel dont l'employeur est propriétaire ou locataire. Elle trouve sa source dans la fourniture de prestation de service incombant normalement au salarié, mais prise en charge par la Société.

(...) **l'exonération d'un billet de voyage** effectif une fois par an est relative au seul Impôt sur les Traitements et Salaires. En effet, l'arrêté n° 09-0892/MF-SG du 18 mai 1999 traite exclusivement de l'Impôt sur les Traitements et Salaires. Conséquemment, lesdits frais de voyage restent dans la base des autres taxes sur les salaires.

1.1.2. L'Impôt sur les Revenus Fonciers

1.1.2.1. Revenus imposables et exemptions

Traitement fiscal des loyers d'un immeuble appartenant à une société anonyme

— Consultation fiscale, Lettre n° 0750/MEF-DGI du 11 avril 2007

(...) conformément aux dispositions de l'article 57 du Code Général des Impôts (CGI), les revenus [fonciers] sont à soumettre à l'impôt sur les sociétés lorsque l'immeuble (...) est inscrit à l'actif du bilan de la société. Dans cette hypothèse, il n'y a donc pas de retenue à la source au titre de l'IRF. En effet, les revenus fonciers des immeubles portés au bilan d'une société (...) participent à la formation du résultat passible de l'impôt sur les sociétés et ne sont pas en conséquence soumis à l'impôt sur les revenus fonciers.

Par contre, l'impôt sur les revenus fonciers sera dû par la société lorsque l'immeuble n'est pas inscrit à l'actif du bilan de la société (...). Bien évidemment, la retenue à la source au titre de l'IRF devra être opérée lorsque le montant du loyer mensuel hors TVA atteint la somme de 100.000 FCFA.

1.1.3. L'Impôt sur les Revenus des Valeurs Mobilières

Traitement fiscal applicable aux indemnités de fonctions et aux remboursements de frais versés aux administrateurs ainsi qu'aux frais de location d'une salle de conférence pour la tenue du conseil d'administration

— Consultation fiscale, Lettre n° 1545/MEF-DGI du 15 octobre 2004

(...) 1) cas des indemnités de fonction dues aux administrateurs :

Les indemnités de fonction dues aux administrateurs sont des rémunérations versées à raison de leur participation à la gestion effective de l'entreprise. Elles sont réputées couvrir l'ensemble des frais inhérents à l'exercice des fonctions d'administrateur. Au Mali, elles sont passibles de l'Impôt sur les Revenus des Valeurs Mobilières (IRVM) au taux de 18 % conformément aux dispositions de l'article [23] du Code Général des Impôts (CGI). Elles sont admises en déduction dans la détermination du résultat fiscal de l'entreprise sous réserve du respect strict des conditions générales et des conditions particulières de déduction des charges d'exploitation.

2) cas des frais de transport, d'hébergement et de transport des administrateurs :

Les frais ici exposés doivent être couverts par le montant des indemnités de fonction allouées aux administrateurs. Ils doivent, dès lors et indépendamment de leurs modalités de prise en charge par la société ou l'établissement payeur, être rapportés à la base de calcul de l'impôt sur les revenus de valeurs mobilières dû sur les indemnités de fonction versées aux administrateurs. Ils sont, sous réserve du respect des conditions générales et particulières de déduction des charges, admis dans la détermination du résultat fiscal.

3) Cas des frais de location de la salle louée pour la tenue de conseil d'administration

Les frais de location exposés ici ne sont pas, en principe, à comprendre dans l'assiette de l'IRVM dû sur les indemnités de fonction versées aux administrateurs. Sous réserve du respect des conditions générales et particulières de déduction des charges, ils sont admis dans la détermination du résultat fiscal.

Imposition des rémunérations forfaitaires (remboursements de frais et autres cadeaux) allouées aux membres du conseil d'administration d'une société

— Consultation fiscale, Lettre n° 1496/MEF-DGI du 18 octobre 2005

(...) les rémunérations [forfaitaires (remboursements de frais et autres cadeaux) allouées aux membres du conseil d'administration d'une société], malgré leur caractère un peu particulier, sont assimilées sur le plan fiscal à des Revenus des Valeurs Mobilières. En conséquence, elles sont à soumettre à l'impôt sur les Revenus des Valeurs Mobilières conformément aux dispositions des articles [23] et suivants du Code Général des Impôts.

Incidence des redressements des bénéfices imposables en ce qui concerne l'IRVM – exigibilité d'un complément d'IRVM

— Instruction n° 006/DNI du 8 août 1980 relative à l'incidence des redressements des bénéfices taxables en ce qui concerne l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières

[Concernant] les sociétés dont les distributions de bénéfices sont passibles de l'Impôt sur le Revenu des Valeurs Mobilières (IRVM), c'est-à-dire essentiellement les sociétés anonymes et les sociétés à responsabilité limitée, tout redressement de la base taxable à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux est susceptible d'entraîner également un redressement en matière d'IRVM.

(...) Il est, en effet précisé que certains redressements, tels que ceux provenant d'une réintégration d'amortissement exagéré, de provisions injustifiées, n'ont aucune incidence en matière d'IRVM puisque les sommes correspondant à ces redressements restent investies dans l'entreprise ; il en est de même pour les redressements portant sur des réintégrations d'impôts tels que l'impôt sur les BIC, les amendes fiscales, puisque dans ce cas le bénéficiaire de ces sommes, qui sont effectivement sorties de l'entreprise, est l'État.

En revanche, les redressements consécutifs à une reconstitution du montant des ventes, à la réintégration des frais généraux injustifiés (salaires, voyages...etc.) rendent exigibles un complément d'IRVM. Dans ce cas, l'impôt dû se calcule sur le montant du redressement abstraction faite de l'impôt sur les BIC correspondant. Le taux est non 18/100, mais 18/82 (9/91 pour les sociétés nouvelles au lieu de 9 %), en effet, la base taxable est ici la somme censée être effectivement perçue par les associés.

1.1.3.3. Détermination de la base d'imposition

Base de calcul de l'IRVM et taux d'imposition applicable

— Consultation fiscale, Lettre n° 1786/MEF-DGI du 20 décembre 2005

(...) 1) la base de calcul de l'IRVM est, dans la situation visée à l'article [36] du CGI, le montant du bénéfice fiscal diminué de celui de l'Impôt sur les Sociétés (IS) liquidé au taux de 35 %. Il en résulte que l'IS correspondant à un minimum d'imposition (0,75 % du chiffre d'affaires comparé à la somme de [610.800] FCFA) ne doit pas être retenu comme le montant de la réfaction à effectuer pour la détermination de la base de l'IRVM au cas d'espèce.

2) le taux à retenir pour la liquidation de l'impôt sera de 10 % lorsque la déclaration d'IRVM est faite dans les délais légaux prévus par le droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique (GIE). Au-delà des délais légaux, le taux de l'impôt sera de 18 % sous réserve du constat par l'administration de l'épuisement desdits délais.

Traitement fiscal réservé aux intérêts créditeurs des créances et dépôts

— Consultation fiscale, Lettre n° 0840/MEF-DGI du 24 avril 2009

(...) L'IRVM est un impôt sur le revenu ou sur le gain. À ce titre, il est à la charge réelle du bénéficiaire du revenu ou du gain. Conformément aux dispositions de l'article 38 du Code Général des Impôts (CGI), la base de calcul de cet impôt est le montant brut des intérêts échus dus au bénéficiaire. Ce bénéficiaire se trouve être, au cas présent, l'épargnant ou dépositaire d'argent auprès de la banque. Les obligations liées au calcul du montant de l'impôt, à la retenue à la source, à la déclaration ainsi qu'au paiement de l'impôt incombent à la banque ou établissement payeur des intérêts.

1.1.4. L'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux

1.1.4.1. Activités imposables

Traitement fiscal des groupements de sociétés

— Consultation fiscale, Lettre n° 1176/MEF-DGI du 31 mai 2011

Au regard de l'Impôt sur les Sociétés (IS), de l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (IBIC) et de l'Impôt sur les Revenus de Valeurs Mobilières (IRVM), le groupement n'a pas de personnalité fiscale propre.

Pour ce qui concerne l'Impôt sur les Sociétés, le groupement susvisé étant une société de personnes, il en résulte que dès la clôture de chaque exercice, c'est-à-dire l'année suivant celle de la réalisation des revenus, le bénéfice généré dans le cadre de son exploitation doit être mis à la disposition de ses membres. Les charges admises en déduction pour la détermination du résultat sont uniquement celles qui sont prévues par les dispositions des articles 51 et suivants du Code Général des Impôts étant entendu qu'elles doivent être exposées dans l'intérêt direct du groupement ou rattachées à la gestion normale de celui-ci. Le résultat, ou le cas échéant le chiffre d'affaires réalisé par le groupement, est soumis, dans les mains de chaque membre du groupement à l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux ou à l'Impôt sur les Sociétés. Le critère à retenir pour la répartition du bénéfice ou du chiffre d'affaires entre les membres est le montant des prestations effectuées pour chacun dans le groupement.

Les refacturations de charges et de recettes entre le groupement et ses membres ne sont pas analysées en relations de sous-traitance. En revanche, les refacturations de charges et de recettes entre les membres du groupement sont réputées relever de la sous-traitance.

Quant à l'Impôt sur le revenu des Valeurs Mobilières, le prélèvement ne peut être effectué en droit, [le] groupement étant une société de personnes.

Il est cependant tenu aux obligations relatives à l'assiette, la liquidation, la déclaration et au paiement des autres impôts et taxes indiqués ci-après :

- La Patente Professionnelle ;
- L'Impôt sur Les Traitements et Salaires ;
- La Contribution Forfaitaire à la charge de l'employeur ;
- La Taxe Logement ;
- La Taxe de Formation Professionnelle ;
- La Taxe sur La Valeur Ajoutée ;
- La Taxe Emploi-Jeunes ;
- La Taxe sur les Contrats d'Assurance ;
- Les Droits de Timbre et d'Enregistrement ;
- La Patente sur Marché.

En outre, conformément aux dispositions des articles 94 et 196 du Code Général des Impôts, le groupement doit procéder à la retenue à la source de l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux et de la Taxe sur la Valeur Ajoutée sur les sommes versées aux prestataires étrangers du groupement qui n'ont pas d'établissement stable au Mali. Les montants retenus à la source au cours d'un mois donné doivent être déclarés et versés à la Recette des Impôts de ressort fiscal.

1.1.4.3. Détermination du bénéfice imposable

Amortissements

— Instruction n° 005/DNI du 5 août 1978 sur le mode de calcul des amortissements

Toute dépréciation des éléments de l'actif immobilisé de l'entreprise correspond à une perte. Cette perte doit être enregistrée en comptabilité. Par ailleurs, et afin de maintenir aux capitaux engagés dans l'entreprise leur valeur initiale, l'exploitant doit la compenser par un prélèvement sur les bénéfices. Telle est la raison d'être de l'amortissement.

A) Principes généraux

L'amortissement est la constatation en comptabilité de la dépréciation définitive que subissent par suite de l'usure et du temps de nombreux éléments composant l'actif immobilisé de l'entreprise (bâtiments, outillage, mobilier, véhicules, etc.).

Il a pour but de permettre à l'entreprise de reconstituer, à l'expiration de la durée normale d'utilisation du bien dont il s'agit, un capital, en principe, égal au prix de revient à l'origine de ce bien. L'amortissement pratiqué au cours d'un exercice comptable pour un bien déterminé, doit donc normalement correspondre à la dépréciation subie par ce bien pendant cet exercice.

L'article [51] du Code Général des Impôts relatif aux charges déductibles pour la détermination du bénéfice net renvoie pour le calcul des amortissements aux usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation ; bien que se référant expressément à la méthode linéaire il ne fixe pas pour chaque catégorie de biens amortissables, un taux légal d'amortissement.

Dans ces conditions, les contribuables sont autorisés à amortir leurs biens immobilisés en fonction de la dépréciation qu'ils ont subie pendant l'exercice considéré ; l'Administration se réservant le droit de vérifier si les amortissements pratiqués ne sont pas exagérés, c'est-à-dire supérieurs à cette dépréciation subie par un bien pendant l'exercice comptable, mais sa durée probable d'utilisation, le bien étant alors censé perdre chaque année un pourcentage fixe de sa valeur.

Dès lors, l'annuité d'amortissement d'un bien est fixe ; elle est égale à :

$$\frac{\text{Prix de revient du bien}}{\text{Durée probable d'utilisation exprimée en années}}$$

Autrement dit, le taux annuel d'amortissement à retenir est égal au quotient de 100 par le nombre d'années correspondant à la durée probable d'utilisation de l'élément à amortir.

Lorsque cette durée est de 5 ans, le taux annuel d'amortissement est donc de : $100/5 = 20 \%$.

Bien entendu lorsqu'un bien a été acquis en cours d'exercice ou s'il est sorti de l'actif de l'entreprise pendant l'exercice, il est tenu compte pour le calcul de l'annuité d'amortissement de la durée exacte d'utilisation de ce bien pendant la période considérée (règle du prorata temporis). Il s'agit là du système d'amortissement dit linéaire qui est le plus couramment pratiqué en comptabilité et qui est d'ailleurs, sauf exceptions limitativement prévues (voir ci-après paragraphe B) le seul autorisé par le Code Général des Impôts.

La durée probable d'utilisation d'un bien est fonction de la nature de ce bien, certains biens se dépréciant plus vite que d'autres. En l'absence d'un taux légal, les contribuables sont habilités à fixer eux-mêmes cette durée probable d'utilisation, l'Administration ayant toutefois le droit de vérifier si cette durée a été correctement calculée.

En fait, l'Administration a pris pour règle de considérer comme normaux, les taux d'amortissement suivants :

- | | |
|------------------------------------|--------------|
| - Maisons d'habitation : | 1 à 2 % |
| - Bâtiments commerciaux : | 2 à 5 % |
| - (non compris la valeur du sol) : | 5 % |
| - Matériel : | 10 à 20 % |
| - Outillage : | 10 à 20 % |
| - Mobilier : | 10 % |
| - Agencement-Installations : | 5 à 10 % |
| - Matériel de transport : | 25 à 33,33 % |

Ces taux, bien que généralement admis par l'Administration, ne sont pas des taux légaux ; ils n'ont donc pas une valeur absolue. Il en résulte que les contribuables peuvent, soit les pratiquer, soit pratiquer des taux inférieurs ou supérieurs. Toutefois, dans le cas où ils pratiquent des taux supérieurs à ceux qui sont normalement retenus par l'Administration, ils s'exposent à des demandes d'explications de la part des services fiscaux ; ils doivent alors être en mesure d'exposer les raisons qui les ont amenés à fixer, pour un bien déterminé, une durée probable d'utilisation inférieure à celle considérée comme normale.

Exemple : si une entreprise de travaux publics amortit son matériel en 5 ans, soit au taux annuel de 20 %, alors que le taux habituellement admis est compris entre 10 et 15 %, elle devra expliquer les raisons qui l'ont amenée à pratiquer un taux d'amortissement supérieur au taux couramment appliqué.

B) Cas particuliers

1) Amortissements accélérés

Le régime normal d'amortissement prévu par le Code Général des Impôts est l'amortissement linéaire. Toutefois, les entreprises sont autorisées à pratiquer un amortissement accéléré dans les deux cas suivants visés par l'article [51] du Code Général des Impôts.

a) Matériel et outillage

Ils peuvent faire l'objet d'un amortissement accéléré à la triple condition :

- D'être utilisés exclusivement pour les opérations industrielles de fabrication, de manutention et de transport ;
- D'être normalement utilisables pendant plus de 3 ans ;
- D'avoir une valeur CAF frontière Mali au moins égale à 1.000.000 FCFA.

Dans ce cas, la première annuité d'amortissement calculée d'après leur durée normale d'utilisation pourra être double, cette durée étant alors réduite d'une année.

Exemple : une entreprise a acheté un outillage répondant aux conditions visées ci-avant et dont la durée normale d'utilisation est de 10 ans ce qui correspond à un taux d'amortissement de 10 %. Dans ce cas, la première annuité d'amortissement sera calculée au taux de 20 % ; elle sera suivie de huit autres annuités calculées chacune au taux de 10 %.

b) Immeubles affectés au logement du personnel des entreprises

Ils peuvent faire l'objet d'un amortissement accéléré s'ils sont construits en dur conformément à un plan approuvé par la Direction de l'Habitat et à la condition que le prix de revient de chaque logement ne dépasse pas 6.000.000 FCFA. Dans ce cas, la première annuité d'amortissement est fixée forfaitairement à 25 % du prix de revient, les annuités suivantes étant calculées dans les conditions normales, c'est-à-dire en fonction de la durée probable d'utilisation du bien.

2) Frais de premier établissement

Ils doivent être retranchés du résultat du premier exercice bénéficiaire, l'excédent seul pouvant, le cas échéant, être imputé sur le ou les exercices suivants. Toutefois les entreprises peuvent, si elles le préfèrent procéder à un amortissement de ces frais échelonné sur un petit nombre d'exercices (en principe trois ans).

3) Plus-values réinvesties : (article [55] du CGI)

Elles viennent en déduction du prix de revient du bien acquis en emploi pour le calcul des amortissements.

Exemple : un exploitant a réalisé une plus-value de cession de 3.000.000 FCFA qui a été exonérée d'impôt sur les BIC, le contribuable ayant pris l'engagement de la réinvestir dans son entreprise. Il acquiert donc, dans le délai prévu par le Code, un nouveau bien dont le prix de revient est 18.600.000 FCFA. Ce bien devra être amorti sur une base de $18.600.000 \text{ FCFA} - 3.000.000 \text{ FCFA} = 15.600.000 \text{ FCFA}$.

Si sa durée normale d'utilisation est de 5 ans, chaque annuité d'amortissement sera, de ce fait égale à : $15.600.000/5 = 3.120.000 \text{ FCFA}$.

— Consultation fiscale, Lettre n° 2006/MEF-DGI du 6 novembre 2008

(...) L'amortissement d'un bien correspond à la constatation comptable de l'amoindrissement de la valeur de ce bien qui se déprécie de façon certaine et irréversible avec le temps ou l'usage qu'on en fait. Cette constatation comptable se fait en évaluant une charge dont le montant est calculé à partir du prix de revient du bien considéré et d'un taux d'amortissement qui est généralement fonction de la durée de vie probable dudit bien. Le montant ainsi obtenu est désigné sous le vocable de « montant de l'amortissement ».

Pour un même bien, ce montant peut concerner plusieurs exercices et il est inscrit dans un compte d'actif. Quant à la notion de « dotation aux amortissements », elle désigne un compte de charge qui enregistre, pour un exercice donné, le montant de tous les amortissements pratiqués sur les différents biens amortissables et comptabilisés. Ne peuvent être inscrits au débit de ce compte que les amortissements calculés selon les règles du SYSCOA et réellement comptabilisés (y compris ceux qui auraient été différés ou réputés différés au cours d'exercices antérieurs déficitaires).

— Consultation fiscale, Lettre n° 1967/MEF-DGI du 6 novembre 2009

(...)en principe, [les amortissements réputés différés (ARD)] doivent être obligatoirement imputés sur les résultats du ou des premiers exercices qui laissent apparaître un bénéfice suffisant. En d'autres termes, l'imputation des ARD doit commencer obligatoirement par le premier exercice qui laisse apparaître un résultat bénéficiaire et s'étendre, le cas échéant, aux résultats bénéficiaires suivants. Le contribuable n'est pas autorisé à attendre la fin de la période d'exonération pour commencer à reporter les amortissements réputés différés.

Déductibilité des dons et subventions faits par les entreprises à des œuvres d'intérêt général

— Instruction n° 005/DNI du 29 mars 1983 relative à la déduction des dons et subventions faits par les entreprises à des œuvres d'intérêt général

(...) En l'état actuel de la réglementation, seuls peuvent être admis en charge [pour le calcul du bénéfice passible de l'impôt sur les BIC] les dons et subventions versés [à des organisations populaires] dans l'intérêt direct de l'entreprise ou de son personnel. Il en résulte que les dons et subventions faits à des œuvres d'intérêt général ne sont, en principe, pas déductibles.

On doit toutefois reconnaître qu'une telle situation, si elle a l'avantage d'éviter tout abus, n'encourage pas, en revanche, les entreprises à soutenir et financer de telles œuvres.

C'est la raison pour laquelle il est [autorisé], dans certaines limites, [de déduire] ces dons et subventions pour le calcul de la base taxable à l'impôt sur les bénéfices (...) dans la limite d'un pour mille (1 ‰) du chiffre d'affaires annuel, toutes taxes comprises, de ces entreprises. Bien entendu, ces dons et subventions ne seront déductibles que si l'entreprise justifie les avoir effectivement versés aux œuvres visées ci-avant.

Dans le cas, où ces dons et subventions seraient supérieurs à 1 % du chiffre d'affaires, la fraction excédant ce montant devra être réintégrée. (...)

Par ailleurs, il est bien précisé que les directives données ci-dessus ne sont valables que pour l'Impôt sur les [Sociétés]. En ce qui concerne l'[ITS], seules sont déductibles les charges énumérées à l'article [7] du Code Général des Impôts. Cet article ne mentionnant pas parmi les charges, les dons et subventions faits à des œuvres d'intérêt général, de tels dons et subventions ne pourront, quel que soit leur montant, venir en déduction pour le calcul du revenu net imposable à l'[ITS].

Comptes bancaires ouverts à l'étranger par une entreprise de droit malien

— Consultation fiscale, Lettre n° 1188/MEF-DGI du 11 juin 2008

L'obligation de procédure prévue [en cas d'ouverture de compte bancaire à l'étranger par une entreprise de droit malien] est la communication du numéro de compte ainsi ouvert au service malien compétent pour la gestion du dossier fiscal de l'entreprise.

(...) Les produits du compte (c'est-à-dire les intérêts générés) doivent, conformément aux dispositions de l'article 49 du Code Général des Impôts, être compris dans les éléments à retenir pour la détermination du résultat fiscal. Ces intérêts constituent des produits d'exploitation lorsque l'entreprise bénéficiaire est une banque ou un établissement financier et des produits accessoires dans les autres cas.

Traitement fiscal réservé à la cession d'un ensemble de matériels, équipements et pièces de rechange en cas de restructuration des sociétés

— Consultation fiscale, Lettre n° 1419/MEF-DGI du 17 juillet 2008

Le résultat fiscal que la société devra déclarer au titre de l'exercice (...) devra être déterminé d'après le résultat d'ensemble de toutes ses opérations, y compris les cessions d'éléments de l'actif et les ventes de pièces de rechange effectuées avec la nouvelle société (article 49 du Code Général des Impôts). L'impôt dû sur ce résultat sera immédiatement établi à partir de ses déclarations qui doivent parvenir au service des Impôts dans un délai de vingt jours après la cessation d'activité (article 68 du Livre de Procédures Fiscales).

(...) Conformément aux dispositions de l'article 91 du Code Général des Impôts, les plus-values en question seront, lors de l'imposition, traitées de la façon suivante :

- Imposition de la totalité lorsque les biens cédés ont été acquis il y a moins de deux ans ;
- Imposition pour la moitié lorsque les biens ont été acquis il y a plus de deux ans et moins de cinq ans ;
- Imposition pour le tiers lorsque les biens cédés ont été acquis il y a plus de cinq ans.

(...) Dans le cadre de la détermination de l'Impôt sur les Sociétés (IS), le produit de la vente des pièces de rechange doit être comptabilisé comme un produit accessoire pour la société [cédante].

Traitement fiscal des subventions d'investissement

— Consultation fiscale, Lettre n° 1275/MEF-DGI du 23 juin 2010

En application des dispositions de l'article 60 du Livre de Procédures Fiscales, les déclarations d'IS doivent être faites selon les normes et principes du SYSCOA. Or, conformément à ce référentiel comptable, les subventions d'investissement doivent figurer pour le montant net au passif du bilan, parmi les capitaux propres, jusqu'à ce qu'elles aient rempli leur objet. Un tel traitement permet aux entreprises subventionnées d'échelonner sur plusieurs exercices l'enrichissement provenant des subventions.

La quote-part de subvention reprise dans le résultat de l'exercice doit être égale :

- soit au montant de la dotation de l'exercice aux comptes d'amortissement des immobilisations amortissables acquises au moyen de la subvention ;
- soit à un montant déterminé en fonction du nombre d'années pendant lesquelles les immobilisations non amortissables acquises au moyen de la subvention sont inaliénables aux termes du contrat ou, à défaut d'une clause d'inaliénabilité dans le contrat, d'une somme égale au dixième du montant de la subvention.

Traitement fiscal des abandons de créance

— Consultation fiscale, Lettre n° 1812/MEF-DGI du 4 octobre 2010

Le fait, pour un actionnaire de consentir à sa société une remise de dette, constitue un acte normal de gestion.

En pratique, le montant de l'abandon de créances constitue (...) un produit d'exploitation à retenir pour la détermination du résultat imposable de la société bénéficiaire. [Il convient] cependant [de] préciser que le montant ainsi comptabilisé en produit ne peut faire l'objet d'une déduction du résultat lors de l'établissement de la déclaration de l'impôt sur les sociétés (...). En outre, la comptabilisation du montant de l'abandon de créances dans les charges d'exploitation de la société (...), après retour de celle-ci à meilleure fortune, est proscrite. Un tel enregistrement serait fondé sur l'existence de dispositions fiscales autorisant le report de déficit en arrière. Or, de telles dispositions ne sont pas prévues par la législation en vigueur au Mali.

Traitement fiscal des opérations de trésorerie faites entre deux sociétés

— Consultation fiscale, Lettre n° 0765/MEF-DGI du 15 avril 2009

(...) les opérations de trésorerie faites entre (...) deux sociétés s'analysent comme des avances. Il s'agit de sommes versées avant tout commencement d'exécution des prestations.

Elles sont considérées, au moment de la facturation par [la société versante], comme des produits et non des débours. En conséquence, le montant hors taxe des factures établies par [la société versante] doit être inscrit au crédit du compte de résultat fiscal passible de l'Impôt sur les Sociétés (IS).

Quant à la TVA, elle est due conformément aux dispositions de l'article 206 du Code Général des Impôts au moment de l'encaissement des avances ou de l'inscription au débit si cette procédure est autorisée. Tous les éléments de la prestation, y compris les commissions, sont assujettis à la TVA.

Règles de rattachement des charges et des produits

— Consultation fiscale, Lettre n° 0879/MEF-DGI du 6 juin 2005

[Dans l'hypothèse où une]société a pour objet l'aménagement et la vente de parcelles ainsi que la construction et la vente de logements de haut standing, [et pour lequel] le cycle de commercialisation de tels produits s'étend sur plusieurs années alors que d'importantes charges sont engagées les premières années, (...) la solution [qui consiste à n'enregistrer au cours d'un exercice donné que les charges liées aux produits vendus] n'est pas conforme aux textes législatifs actuellement en vigueur (notamment le Code Général des Impôts).

[En effet], les frais et charges sont déductibles des résultats de l'exercice au cours duquel ils ont été engagés c'est-à-dire de l'exercice du fait générateur. Conformément à ce principe, ils ne peuvent être admis en déduction des résultats d'un exercice donné s'ils se rapportent à l'exploitation d'exercices antérieurs.

Pour pallier [les] difficultés ci-dessus visées, (...) la technique des ARD (Amortissements Réputés Différés) (...) permet le report illimité de la fraction du déficit imputable aux amortissements.

Traitement fiscal des opérations de transfert d'argent

— Consultation fiscale, Lettre n° 1588/MEF-DGI du 4 septembre 2007

(...) les opérations de transfert d'argent réalisées avec [un établissement bancaire] constituent des prestations de services. Leurs rémunérations s'analysent comme des commissions à recevoir ou à payer.

Les commissions reçues constituent des produits accessoires [de l']entreprise et doivent figurer dans les produits de celle-ci en vue de la détermination du résultat fiscal à soumettre à l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (IBIC)

— Consultation fiscale, Lettre n° 1106/MEF-DGI du 3 juin 2008

(...) les opérations réalisées avec les sociétés de transfert d'argent constituent des prestations de services. Les rémunérations dues en contrepartie de ces opérations s'analysent comme des commissions à payer ou à recevoir. Il ne s'agit donc pas de commerce d'argent. Au plan comptable, les commissions reçues constituent des produits qui doivent être pris en compte lors de la détermination du résultat fiscal à soumettre à l'impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (IBIC) ou à l'Impôt sur les Sociétés (IS). Lorsque leur bénéficiaire est établi en dehors du Mali, lesdites commissions doivent faire l'objet de retenues à la source au titre de l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux (IBIC) ou de l'Impôt sur les Sociétés (IS). Cette obligation qui incombe à l'établissement payeur se trouvant au Mali résulte de l'application des dispositions de l'article 94 du Code Général des Impôts (CGI). La base de calcul du montant de la retenue est égale à la moitié des commissions mises à disposition, le taux étant de 35 % (cf. articles 96 et 97 du CGI).

(...) les opérations de transfert d'argent doivent être assujetties à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) au taux de 18 % conformément aux dispositions de l'article 196 du Code Général des Impôts. Lorsque le bénéficiaire des commissions ne réside pas au Mali, le montant de la taxe doit être retenu à la source.

Non-déductibilité des impôts payés et des pénalités fiscales

— Consultation fiscale, Lettre n° 0726/MEF-DGI du 31 mars 2010

(...) en application des dispositions de l'article 51 du Code Général des Impôts, seules sont déductibles du résultat les taxes sur les salaires (CF, TFP, TL, TEJ). Les pénalités y afférentes, [si elles ont été] portées en charges au titre [d'un exercice], doivent être réintégrées au résultat imposable sur l'imprimé de déclaration fiscale.

L'impôt sur les sociétés, l'impôt sur les revenus de valeurs mobilières et l'impôt sur les revenus des créances et des dépôts ne sont pas admis en déduction dans la détermination du résultat fiscal. Si des sommes ont été enregistrées dans les charges à ce titre dans la comptabilité, elles doivent être réintégrées au bénéfice comptable pour l'évaluation du bénéfice fiscal. Les pénalités sur les droits dus au titre de ces impôts suivent le même traitement. En ce qui concerne la TVA, [il doit être] procédé à la réintégration du montant de cette taxe si la déduction en cascade prévue par les dispositions de l'article 644 du Livre de Procédures Fiscales (...) a été accordée lors du contrôle. Le montant de cette taxe n'est pas également admis dans les charges exposées en vue de la détermination du résultat fiscal lorsque :

- Le contribuable n'a pas sollicité le bénéfice de la cascade ;
- Le bénéfice de la cascade a été refusé au contribuable.

Bien évidemment, les pénalités afférentes à cette taxe ne sont pas déductibles non plus.

Non-déductibilité des provisions pour indemnités de départ à la retraite

— Consultation fiscale, Lettre n° 0061/MEF-DGI du 12 janvier 2006

(...) les provisions constituées par les entreprises en vue de faire face aux versements d'indemnités en raison du départ à la retraite ou préretraite des membres ou anciens membres de [leur] personnel ou de [leurs] dirigeants ne sont pas fiscalement déductibles pour la détermination du résultat fiscal. Il en est ainsi même si elles concernent des salariés déjà partis à la retraite.

Cette exclusion résulte de l'application des dispositions du point F de l'article 51 du Code Général des Impôts (CGI). En effet, les dépenses en question ne trouvent leur origine dans l'exercice comptable que pour la partie correspondant à des droits acquis même si le règlement de ces droits n'est pas encore effectué.

Traitement fiscal des revenus des dividendes versés à une société d'import-export qui n'a exercé aucune activité

— Consultation fiscale, Lettre n° 0752/MF-DGI du 9 avril 2008

(...) conformément aux dispositions de l'article 16 du Livre de Procédures Fiscales, [toute entreprise soumise au régime réel d'imposition est soumise] à une obligation de comptabilité. C'est la production des documents comptables qui peut attester que [l'entreprise] a exercé ou non des activités.

En application des dispositions de l'article 57 du Code Général des Impôts, si les produits imposables [d'une entreprise] se résument uniquement à des dividendes, l'Impôt sur les Sociétés (IS) dû à ce moment sera, en l'absence d'un autre élément (chiffre d'affaires) égal à 35 % du montant brut des dividendes. À cet impôt, [l'entreprise] est autorisée à déduire le montant de l'Impôt sur les Revenus des Valeurs Mobilières (IRVM) initialement retenu à la source. Ce traitement résulte de l'application des dispositions de l'article 88 du Code Général des Impôts.

Par montant brut des dividendes (DB), il faut entendre le montant de la somme mise à la disposition de l'actionnaire ou de l'associé augmenté de celui de l'IRVM retenu à la source.

Traitement fiscal réservé aux revenus d'un immeuble inscrit à l'actif du bilan d'une société soumise à l'IS

— Consultation fiscale, Lettre n° 1914/MEF-DGI du 28 octobre 2009

(...) en application des dispositions de l'article 16 du Code Général des Impôts (CGI), les [revenus tirés d'un immeuble inscrit à l'actif du bilan d'une société] ne sont pas à soumettre à l'Impôt sur les Revenus Fonciers (IRF). En conséquence, la retenue à la source prévue à l'article 423 CGI au titre de l'IRF ne s'applique pas. En revanche, conformément aux dispositions de l'article 57 CGI, les loyers en question sont à inclure dans les produits de l'exercice comptable en vue de la détermination du bénéfice à soumettre à l'impôt sur les Sociétés.