



# FISCAL

NEWS



# GESTION FISCALE DES DÉFICITS D'UNE SOCIÉTÉ SOUMISE A L'IS

## SOMMAIRE

01

REPORT EN AVANT OU  
REPORT EN ARRIÈRE ?

02

LES LIMITES DU  
REPORT EN AVANT

03

LA GESTION FISCALE  
DES DÉFICITS DANS  
LES GROUPES  
INTÉGRÉS

04

LE DROIT DE  
CONTRÔLE DE  
L'ADMINISTRATION  
SUR L'ORIGINE ET  
L'UTILISATION D'UN  
DÉFICIT

# 01

## REPORT EN AVANT OU REPORT EN ARRIÈRE ?

Pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, le déficit fiscal subi au cours d'un exercice constitue une charge de l'exercice suivant et doit être imputé sur le bénéfice de cet exercice. En cas d'insuffisance de ce dernier, l'excédent du déficit peut être reporté sans limitation de durée et dans les mêmes conditions sur les résultats des exercices postérieurs.

Il s'agit de la technique dite du report en avant qui va permettre de réduire le montant de l'IS dû au titre des exercices suivants.

Cependant, l'entreprise peut, sur option, choisir d'imputer ce déficit sur le bénéfice de l'exercice précédent.

Il s'agit de la technique dite du report en arrière qui fait naître une créance sur l'État au profit de l'entreprise. Cette créance non imposable améliore le résultat comptable et le bilan de l'entreprise.

Au surplus, et en cas d'opération de fusion la créance est transmise de plein droit de la société absorbée à la société absorbante quel que soit le régime utilisé. Ce qui n'est pas le cas pour les déficits reportables en avant qui vont nécessiter l'obtention d'un agrément.

Toutefois le champ d'application du report en arrière s'est restreint dans la mesure où celui-ci est limité à N-1 et qu'il est plafonné à 1 000 000 €.

Enfin, il convient de souligner que les moins-values à long terme subies par une société au cours d'un exercice s'imputent sur les plus-values nettes à long terme réalisées au cours des dix exercices suivants. Celles-ci doivent être sectorisées par taux (19 %, 15 %, 0%). A ce titre il est précisé que les moins-values à long terme relevant du taux de 0% ne sont ni reportables, ni imputables.

# 02

## LES LIMITES DU REPORT EN AVANT

Un certain nombre de dispositions limitent la possibilité d'un report illimité et à ce titre il convient d'être particulièrement vigilant par rapport à certains types d'opérations ou d'événements.

### a. La règle dite du plafonnement

Pour les entreprises qui réalisent un bénéfice supérieur à 1 M€ et disposent d'un report déficitaire supérieur à 1 M€ le plafond d'imputation est fixé à 1 000 000 € (1 M€) majoré de 50 % du montant correspondant au bénéfice imposable de l'exercice excédant 1 M€.



### Exemple

Une société a subi en N un déficit de 1 500 000 € qu'elle décide de reporter en avant. En N + 1, elle réalise un bénéfice égal à 2 000 000 €. Le déficit reportable en avant sur N + 1 doit être calculé ainsi :

- 100 % jusqu'à 1 000 000 €
- 50 % au-delà soit (50 % de 500 000) = 250 000 €
- Le bénéfice taxable au titre de N + 1 sera de : 2 000 000 € - 1 250 000 € = 750 000 €.

### b. La nécessité d'une identité d'entreprise

Le report du déficit n'est possible que dans le cadre de la même entreprise. En conséquence, le déficit subi par une société ne peut être reporté sur les bénéfices réalisés par une autre société.

Il en va de même en cas de transformation de sociétés emportant création d'une personne morale nouvelle ou en cas changement de régime fiscal notamment si la société cesse d'être soumise à l'IS.

Dans cette dernière situation les déficits non imputés sur les résultats de l'exercice arrêté à la date de cet événement tombent en non-valeur.

### c. La nécessité d'une identité d'activité

Si la société change d'activité ou d'objet social, elle ne peut, en principe, reporter sur les bénéfices réalisés dans sa nouvelle exploitation les déficits subis dans son ancienne entreprise.

Le changement total d'activité réelle d'une société ou la modification de son objet social emporte, en principe, cessation d'entreprise. Cependant, une cession partielle d'activité ne prive pas l'entreprise du droit de reporter ses déficits constatés antérieurement à la cession.

Enfin on relèvera que la mise en location-gérance d'un fonds de commerce ne constitue pas un changement d'activité et permet à l'entreprise d'utiliser ses déficits antérieurs.

Depuis le 4 juillet 2012 le changement d'activité réelle s'entend notamment de l'adjonction, de l'abandon ou du transfert d'activité entraînant, au titre de l'exercice de sa survenance ou de l'exercice suivant, une variation positive ou négative de plus de 50 % par rapport à l'exercice précédent soit du chiffre d'affaires de la société, soit de l'effectif moyen et du montant brut des éléments de l'actif immobilisé

L'entreprise peut solliciter un agrément pour éviter les conséquences de la cessation et la perte du droit au report de ses déficits.

De même la disparition des moyens de production nécessaires à la poursuite de l'exploitation emporte également cessation d'entreprise dans deux cas :

- Elle dure plus de 12 mois, sauf en cas de force majeure (12 mois consécutifs suivant la date à laquelle le dernier des moyens de production a disparu) ;
- Ou elle est suivie d'une cession de la majorité des droits sociaux (droits de vote attachés aux titres).

Si le changement d'activité réelle est caractérisé, la société perdra les seuls déficits constatés avant la date de l'opération à l'origine du changement d'activité réelle à condition qu'elle ait établi un bilan de clôture à cette date. (BOFiP-IS-CESS-10-§ 495-02/08/2017).

#### **d. Incidence des opérations de restructuration visant la société déficitaire**

Que la fusion soit placée sous le régime de droit commun ou réalisée dans le cadre du régime spécial des fusions, les déficits subis par la société absorbée ne peuvent pas être déduits des résultats de la société absorbante.

Il en va de même dans le cadre d'un apport partiel d'actif et à ce titre le déficit de la branche apportée ne peut pas être transféré à la société bénéficiaire de l'apport.

Toutefois, si l'opération de restructuration est réalisée dans le cadre du régime de faveur, il est possible de solliciter un agrément afin de pouvoir transférer le déficit à la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport.

On notera que la loi de finances pour 2020 dispense d'agrément le transfert des déficits de l'absorbée à l'absorbante dans la limite de 200 000 €. Cette nouvelle modalité ne dispense pas les sociétés de respecter les conditions générales liées à l'obtention d'un agrément.



## **LA GESTION FISCALE DES DÉFICITS DANS LES GROUPES INTÉGRÉS**

A ce titre il convient de faire une distinction entre le déficit des sociétés membres et le déficit du groupe.

#### **a. Le déficit de la société membre**

S'il est né pendant l'appartenance au groupe intégré il est définitivement transféré au groupe et de ce fait ne peut plus être, à titre individuel, reporté en avant. A ce titre le 2058 B n'est pas servi.

Par contre s'il est né avant l'entrée dans le groupe, il figure sur le 2058 B, et peut être reporté en avant mais uniquement sur le bénéfice réalisé par la société membre.

En d'autres termes tant que la société membre ne redevient pas bénéficiaire ce déficit né avant l'entrée dans le groupe ne peut pas être utilisé et ne peut pas être transféré au groupe.

#### **b. Le déficit du groupe**

Il est issu de la consolidation fiscale opérée au niveau du groupe de tous les résultats des sociétés membres.

Dans ce contexte il obéit aux règles classiques du report en avant ou du report en arrière telles qu'exposée au début de cette étude.

Il est à noter qu'en cas de cessation d'un groupe faisant état d'un déficit celui-ci sera attribué à la société mère chez qui il deviendra un déficit ordinaire.



## LE DROIT DE CONTRÔLE DE L'ADMINISTRATION SUR L'ORIGINE ET L'UTILISATION D'UN DÉFICIT

Il appartient à la société qui entend reporter sur ses bénéfices le déficit subi au cours d'un exercice de justifier de l'existence de ce déficit, nonobstant le fait que celui-ci soit né en période prescrite.

Aussi l'administration est fondée à remettre en cause le déficit d'un exercice réalisé en période prescrite dès lors que celui-ci influence le résultat d'exercices non prescrits. Mais en tout état de cause cette opération ne peut aboutir à une imposition au titre des exercices prescrits.

### *Exemple*

- *La société S fait état d'un déficit de 100 né en 2016 (exercice prescrit)*
- *Au cours de l'exercice 2017 la société a réalisé un bénéfice de 150 sur lequel elle a imputé 100 d'où un résultat imposé de 50*
- *Dans le cadre d'un contrôle opéré en 2020 l'administration peut vérifier l'origine et le fondement de ce déficit né en 2016 et reportable en 2017*
- *En cas de remise en cause de celui-ci il sera annulé et la société S ne pourra pas l'imputer sur le résultat déclaré qui sera porté à 150*

**Mieux vous informer,  
nous rapprocher de vous  
et encore mieux vous conseiller.**

**Notre spécialiste fiscal  
reste à votre écoute**



L'équipe EXTENCIA  
extencia@extencia.fr  
2 rue Claude Boucher  
33070 Bordeaux Cedex  
Tél. 05 57 10 28 28

[www.extencia.fr](http://www.extencia.fr)