

Actualité fiscale

octobre 2011

Restriction des possibilités d'imputation des déficits des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés

La seconde loi de finances rectificative pour 2011 (loi 2011-1117 du 19 septembre 2011) a modifié les régimes de report en avant et en arrière des déficits subis par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés. Le versement de l'acompte d'impôt sur les sociétés de décembre prochain est l'occasion de faire le point sur cette mesure.

Report en avant des déficits

L'objectif de la loi est de limiter l'utilisation des déficits reportables. Elle introduit à cet effet un bénéfice minimal taxable indépendamment des reports déficitaires.

Ainsi, le déficit constaté au titre des exercices clos à compter du 21 septembre 2011 par une société passible de l'impôt sur les sociétés ne peut être déduit du bénéfice de l'exercice suivant que dans la limite d'un montant de 1 million d'euros, majoré de 60% du bénéfice excédant ce seuil. La fraction du déficit non imputable demeure indéfiniment reportable sur les exercices suivants.

Lorsque le déficit de l'exercice n'excède pas 1 million d'euros ou qu'il excède 1 million d'euros mais que le bénéfice de l'exercice suivant est inférieur ou égal à ce montant la règle de plafonnement ne s'applique donc pas. En revanche, lorsque le déficit de l'exercice et le bénéfice de l'exercice suivant excède 1 million d'euros le nouveau dispositif trouve pleinement à s'appliquer et la société doit s'acquitter d'un montant minimum d'impôt sur les sociétés calculé sur 40% du bénéfice excédant 1 million d'euros.

Exemple :

Déficit exercice N : 1.500.000 euros
Bénéfice exercice N+1 : 1.200.000 euros
Déficit imputable : $1.000.000 + 60\% \times 200.000 = 1.120.000$ euros
Base imposable exercice N+1 : 80.000 euros

Ce dispositif posera des difficultés particulières dans certains cas.

En effet, dans les groupes intégrés, le dispositif s'applique tant aux filiales au titre de leurs déficits propres qu'à la société mère au titre du déficit d'ensemble du groupe. La mesure de plafonnement des déficits s'applique donc dès lors que le déficit d'ensemble excède 1 million d'euros et que le bénéfice d'ensemble de l'exercice suivant excède ce même montant. L'appartenance à un groupe intégré sera donc pénalisante pour les filiales faiblement déficitaires qui n'auraient pas été concernées par le plafonnement des déficits si elles n'avaient pas été intégrées.

En cas de cessation d'activité, le déficit reportable ne peut être imputé sur le bénéfice de l'exercice de cessation que dans cette nouvelle limite. Les profits et plus-values dégagés par exemple par une option pour le régime SIIC ne peuvent donc plus être intégralement compensés par les déficits antérieurs.

En créant une base imposable minimum, cette mesure aura également un impact sur la participation des salariés, laquelle devra être versée alors même que les sociétés disposeront de déficits reportables importants.

Enfin, plus largement, ce plafonnement aura un impact significatif sur l'évaluation des sociétés et la structuration des acquisitions (valorisation des impôts différés actifs, coût d'intégration fiscale...).

Report en arrière de déficits

Désormais, le déficit reporté en arrière ne peut excéder 1 million d'euros et doit être imputé sur le bénéfice de l'exercice précédent. L'option pour le report en arrière doit en outre être exercée au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté et dans le même temps qu'est déposée la déclaration de résultats de l'exercice. La loi vient donc faire échec à la jurisprudence du Conseil d'Etat selon laquelle un contribuable peut valablement exercer son option lors d'exercices ultérieurs.

Entrée en vigueur

La loi ne prévoyant pas d'entrée en vigueur spécifique, à défaut de précisions administratives, ces nouvelles dispositions devraient donc s'appliquer aux déficits constatés au titre d'exercices clos à compter du 21 septembre 2011. Les entreprises qui ont constaté un déficit au titre d'un exercice clos antérieurement à cette date (par exemple au 31 décembre 2010) devraient ainsi conserver la possibilité d'opter pour le report en arrière de ce déficit et d'imputer ce déficit sur les bénéfices des trois exercices précédents (2007, 2008 et 2009).

Les précisions de l'administration sur ce dispositif sont donc très attendues.

Contact : Réginald Legenre

Tel : 33 (0)1 53 81 53 00

Fax : 33 (0)1 53 81 53 30

E-mail : rlegenre@lmtavocats.com

LmtAvocats

www.lmtavocats.com

Cette lettre d'information ne constitue pas un avis ou une opinion juridique concernant des faits ou des circonstances précis.