

Toute entreprise peut se retrouver confrontée à devoir gérer un déficit d'exploitation, notamment lors de ses premières années d'activité ou après des investissements dont le retour n'est pas immédiat. Si l'entreprise est soumise à l'impôt sur les sociétés (IS), elle aura le choix entre reporter son déficit sur les bénéfices réalisés ou sur les bénéfices ultérieurs.

Comment gérer un déficit fiscal ?

Impact du déficit

Au niveau comptable

Le résultat de l'exercice est égal :

- au bilan : à la variation des capitaux propres de l'entreprise provenant de son activité ;
- au compte de résultat : à la différence entre les produits et les charges.

Si le résultat est déficitaire, cela signifie que les capitaux propres diminuent et que les charges dépassent les recettes.

Agir en augmentant ses fonds propres et en améliorant sa rentabilité

Au niveau financier

Les capitaux propres diminuent du fait de la perte enregistrée. Quelles conséquences ? :

- pour financer ses besoins structurels avec des ressources durables : la société doit négocier des emprunts à long/moyen terme ;
- pour financer ses besoins opérationnels avec des ressources ponctuelles et pour assurer son fonds de roulement, c'est-à-dire sa trésorerie : la société doit solliciter des facilités de caisse, découverts, escomptes, etc.

Au niveau commercial

Les charges dépassent les recettes, cela signifie que la rentabilité n'est pas assurée. Il faut dès lors augmenter la marge

commerciale : hausse des prix de vente et du chiffre d'affaires ; réduction des remises, des crédits-clients, baisse des coûts variables (achats des marchandises, transports, etc.), baisse des coûts fixes (personnel, charges financières), etc.

Au niveau juridique

Si le déficit de la société rend les capitaux propres inférieurs à la moitié du capital social et si, bien sûr, la situation peut être redressée, une assemblée générale extraordinaire (AGE) des associés doit être convoquée. La décision prise par l'AGE de régulariser la situation doit être publiée afin d'éviter qu'un tiers ne demande la dissolution de la société.

Exemple

Une société au capital de 5 000 € enregistre 8 000 € de pertes. Ses réserves s'élèvent à 2 000 €, les bénéfices des exercices antérieurs non distribués sont de 2 000 € et les provisions réglementées de 1 000 €. Le montant de ses capitaux propres (5 000 + 2 000 + 2 000 + 1 000 - 8 000), soit 2 000 €, est donc inférieur à la moitié du capital social (2 500 €).

Attention ! A défaut d'AGE, toute personne y ayant intérêt (créancier, associé, etc.) peut légalement demander au tribunal de commerce la dissolution de la société.

La situation doit être régularisée au plus tard à la clôture du 2^e exercice suivant celui au cours duquel les pertes ont été constatées. Ce délai court à compter de l'assemblée générale d'approbation des comptes de l'exercice déficitaire.



Pour régulariser, le résultat de l'exercice étant compris dans les capitaux propres, des bénéfices suffisants peuvent permettre de redresser la situation.

A défaut de nouveaux bénéfices, une réduction du capital peut être le moyen d'éviter la dissolution : les pertes seront apurées par imputation sur le capital, qui sera réduit d'autant.

Le capital étant inclus dans les capitaux propres, son augmentation peut également être une solution envisageable.

Enfin, les dettes de la société peuvent éventuellement être prises en charge par les associés.

Imputation des déficits

L'entreprise soumise à l'IS peut reporter en avant ses déficits fiscaux sur les bénéfices des exercices suivant l'exercice déficitaire ou les reporter en arrière sur le bénéfice de l'exercice précédent.

Report en avant des déficits

Le déficit subi est considéré comme une charge imputable sur le ou les bénéfices réalisés les années ultérieures sans limitation de durée.

Le report en avant du déficit est le régime de droit commun des sociétés à l'IS : il n'y a pas d'option à établir, ce régime est appliqué automatiquement à un compte de résultat en déficit, lors de la déclaration de résultat.

Son principal intérêt tient à l'existence de la contribution sociale¹ due par certaines sociétés : l'imputation en avant des déficits réduit ou annule le montant de l'IS dû au titre

Le report en avant, un report illimité dans le temps

des exercices suivants et diminue d'autant le montant de cette contribution.

Modalités du report

Si le bénéfice de l'exercice suivant n'absorbe pas la totalité du déficit précédent, celui-ci peut être reporté sur les exercices ultérieurs sans limite dans le temps.

1 La contribution sociale est égale à 3,3% de l'IS; elle n'est pas due par les entreprises qui réalisent moins de 7630000 € de CA HT.

Déficit dans les sociétés à l'IR

Chaque associé d'une société de personnes et assimilée (SARL à l'IR, SAS à l'IR, SNC, etc.) peut imputer sur son revenu global la quote-part du déficit social correspondant à ses droits dans la société.

Le déficit professionnel constaté pour une année est imputable, à due concurrence, sur le revenu global de la même année. La part de déficit supérieure aux revenus de l'année peut être reportée sur le revenu global réalisé au cours des 6 années suivantes.

Exemple

Une entreprise soumise à l'IS, déficitaire de 50 000 € sur l'exercice 2015, peut reporter ce déficit sur les années suivantes. Si, en 2016, elle fait un bénéfice de 10 000 € sur lequel elle peut imputer le déficit de 2014, son résultat est alors de 0, elle ne paie pas d'IS et il lui reste 40 000 € à imputer sur le (ou les) exercice(s) suivant(s).

Si, en 2017, elle réalise un résultat bénéficiaire de 60 000 €, son résultat imposable à l'IS est alors de 20 000 € (60 000 – 40 000).

Le report en arrière ou comment transformer son déficit en créance fiscale

Plafond d'imputation du déficit

Le déficit subi au titre d'un exercice est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant l'exercice, dans la limite d'un montant de 1 M€, majoré de 50 % de la fraction du bénéfice excédant ce seuil.

Lorsque le déficit constaté au titre d'un exercice excède 1 M€ alors que le bénéfice de l'exercice suivant dépasse également ce seuil, l'entreprise doit donc acquitter un montant d'IS calculé sur 50 % de la fraction de ce bénéfice excédant 1 M€.

La part de déficit qui ne peut pas être déduite en application de cette mesure est reportable sur les exercices suivants, sans limitation de durée, dans la même limite.

Exemple

Une entreprise dont l'exercice coïncide avec l'année civile réalise au titre de 2017 un bénéfice de 1 200 000 €.

Le déficit qu'elle a subi au titre de l'exercice 2016 s'élève à 1 500 000 €. Ce déficit n'est imputable sur le bénéfice 2017 qu'à hauteur de : $1\,000\,000\text{ €} + 50\% \times (1\,200\,000\text{ €} - 1\,000\,000\text{ €}) = 1\,100\,000\text{ €}$.

Une fraction du bénéfice 2017, soit 100 000 € (1 200 000 € – 1 100 000 €), reste imposable à l'IS. La part du déficit 2016 qui reste reportable sur les exercices 2018 et

suivants s'élève à 400 000 € (1 500 000 € – 1 100 000 €).

Précision

Le déficit de l'exercice peut être imputé sans limitation sur les plus-values à long terme imposables à 15 % ou 19 % et cesse alors d'être reportable.

Report en arrière des déficits

Le report en arrière (« carry-back ») est uniquement autorisé sur un seul bénéfice, celui de l'exercice précédent, et dans la limite de 1 M€.

Principe

Comme l'entreprise a déjà payé l'IS sur l'exercice bénéficiaire précédent sur lequel vient s'imputer son déficit, le report en arrière fait naître au profit de l'entreprise une créance fiscale correspondant à l'excédent d'impôt antérieurement versé.

Cette imputation est effectuée sur les acomptes, puis sur le solde de l'IS et, le cas échéant, sur les rappels d'impôt portant sur ces exercices.

Au terme du délai de 5 ans, l'entreprise peut demander le remboursement de la créance qui n'a pas été imputée. Elle peut aussi l'utiliser pour acquitter les autres dettes fiscales (TVA, taxe d'apprentissage, etc.) dont elle est redevable.

Calcul du montant de la créance

La créance sur le trésor est égale au produit du déficit imputé par le taux de l'IS applicable à l'exercice de réalisation du bénéfice (taux normal ou taux réduit de 15 %).

Exemple

Un déficit de 150 000 € subi au titre de l'exercice 2017 donne naissance, en cas de report en arrière sur les bénéfices de l'exercice 2016 (et à condition que ceux-ci s'élèvent à un montant au moins égal à 150 000 €), à une créance de $150\,000\text{ €} \times 33,1/3\% = 50\,000\text{ €}$.

Sur le plan comptable, la créance constitue un produit de l'exercice déficitaire. Elle n'est



cependant pas imposable et doit donc faire l'objet d'une déduction extra-comptable.

Le report en arrière des déficits présente notamment les avantages suivants :

- il confère à l'entreprise la certitude de réaliser effectivement une économie d'impôt, car il fait naître une créance sur le Trésor public remboursable au bout de 5 ans si elle n'est pas utilisée dans ce délai pour le paiement de l'IS;
- il améliore les résultats comptables et le bilan de l'entreprise du fait de l'inscription de la créance à l'actif ainsi que sa trésorerie lors du remboursement.

Attention ! Le déficit constaté au titre d'un exercice ne peut être reporté en arrière que dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice de l'exercice précédent et un montant de 1 M€.

Exemple

Une société dont l'exercice coïncide avec l'année civile opte pour le report en arrière d'un déficit de 1 200 000 € subi au cours de l'exercice 2017. Son bénéfice 2017 s'élève à 700 000 €. Le déficit de 1 200 000 € est imputé à concurrence de 700 000 € sur le bénéfice 2016. L'excédent (soit 500 000 €) est reportable en avant.

Précision

La base d'imputation du déficit est égale au montant, avant impôt, des bénéfices soumis au taux normal de l'IS ou au taux réduit de 15%, diminué :

Perte du droit au report en cas de changement de régime fiscal ou d'activité

- des distributions prélevées sur ces mêmes bénéfices;
 - des bénéfices ayant donné lieu à un impôt payé au moyen de crédits d'impôt.
- Sont également exclus : les plus-values à long terme taxées au taux réduit et les bénéfices exonérés en application de dispositions particulières (entreprises nouvelles, jeunes entreprises innovantes entreprises implantées dans certaines zones, etc.).

Remboursement anticipé de la créance sur le Trésor

Un remboursement immédiat de la créance née du report en arrière du déficit peut être demandé par les entreprises suivantes :

- les PME au sens communautaire (effectif inférieur à 250 personnes et CA annuel n'excédant pas 50 M€ ou total du bilan annuel n'excédant pas 43 M€);
- les jeunes entreprises innovantes (JEI);
- les entreprises nouvelles (demande recevable l'année de création et les 4 années suivantes);
- les entreprises en difficulté (en cours de procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire), même si les créances sont nées après l'ouverture de la procédure.