Dernière mise à jour le 26 août 2021

Report en arrière des déficits sur 3 ans : exemples de calcul

L'administration fiscale a commenté ce 23 août au BOFiP, la mesure temporaire de report en arrière des déficits sur les 3 derniers exercices au lieu d'un seul. Elle fournit notamment ...

Sommaire

- Option ouverte jusqu'au 30 septembre
- Le détail du calcul

L'administration fiscale a commenté ce 23 août au BOFiP, la mesure temporaire de report en arrière des déficits sur les 3 derniers exercices au lieu d'un seul. Elle fournit notamment 2 exemples de calcul (actualité BOFiP du 23 août 2021).

Option ouverte jusqu'au 30 septembre

Pour rappel, l'article 1er de la loi de finances rectificative pour 2021 autorise les entreprises à opérer un report en arrière des déficits sur 3 ans au lieu d'un an et sans application du plafond d'un million €. Il s'agit d'un dispositif temporaire applicable au premier exercice déficitaire clos entre le 30 juin 2020 et le 30 juin 2021.

L'administration fiscale vient de préciser que l'exercice de cette option était valable jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration des résultats clos au 30 juin 2021, soit jusqu'au 30 septembre 2021, même pour les sociétés qui clôturent avant le 30 juin. Ainsi, les sociétés ayant clos leurs comptes au 31 décembre 2020 ont jusqu'au 30 septembre 2021 pour déposer auprès de leur SIE, le formulaire n°2039-SD qui permet de détailler le calcul de la créance de carry-back.

Le détail du calcul

L'administration fiscale a commenté au bulletin officiel des finances publiques (BOFiP), les modalités de calcul de la créance de report en arrière en présentant 2 exemples.

Il est rappelé que pour la détermination du bénéfice fiscal d'imputation des 3 derniers exercices, il est nécessaire de retirer :

- La quote-part du bénéfice correspondant à des distributions de dividendes
- La quote-part du bénéfice correspondant à l'impôt payé au moyen d'un crédit d'impôt.

Quelle que soit l'année d'imputation (2019, 2018 ou 2017), la créance de report en arrière est calculée au taux d'IS qui sera applicable en 2022, à savoir 25%.

Dans l'exemple 1 présenté par l'administration fiscale ci-dessous, une société réalise une perte de 120.000 K€ au 31 décembre 2020. Elle pourra l'imputer sur le bénéfice fiscal de 2019, 2018 et 2017. Ce dernier va devoir être retraité. Celui de 2019 s'élève à 55.000 K€. En retirant la quote-part de bénéfice correspondant aux dividendes (ligne 3) et à l'impôt payé au moyen d'un crédit d'impôt (ligne 6), la fraction du déficit reporté sur 2019 est limitée à 34.285 € (ligne 9) soit une créance née du report en arrière de 34.285 x 25% = 8.571 € (ligne 11). La même démarche est opérée sur 2018 et 2017 pour obtenir la créance de carry-back globale.

Extrait actualité BOFiP du 23 août 2021 (BOI-IS-DEF-20-30, §210 et 220)

> **Exemple 1 :** Une entreprise de commerce de détail constate au titre de son exercice clos au 31 décembre 2020 un

déficit de 120 000 000 €. Cette entreprise a opté pour le report en arrière de ce déficit dans les conditions de droit commun et a obtenu une créance de report en arrière d'un montant de 333 333 €. Il est par ailleurs précisé que l'entreprise a constaté, au titre de l'exercice clos en 2019, un chiffre d'affaires supérieur à 250 000 000 € (application du taux normal de 33,1/3 % à la fraction de bénéfice supérieure à 500 000 €). Les données utiles à la détermination de la créance de report en arrière calculée dans les conditions de l'article 1 de la loi n° 2021-953 du 19 juillet 2021 de finances rectificative pour 2021 sont les suivantes (exprimées en milliers d'euros) :

Exercices	2019	2018	2017
Résultat fiscal	55 000	49 000	40 000
Impôt sur les sociétés	18 307	16 307	13 333
Dont à 28 %	140	140	
Dont à 33,1/3 %	18 167	16 167	13 333
Crédit d'impôt	6 000	6 000	5 000
Distributions	4 000	3 900	3 000

Solution (les données sont exprimées en milliers d'euros) :

Exercices		2019		2018		2017
Taux d'impôt sur les sociétés	1	33,1/3 %	28 %	33,1/3%	28 %	33,1/3 %
Bénéfice fiscal effectivement soumis à l'impôt sur les sociétés	2	54 500	500	48 500	500	40 000
Calcul du bénéfice exclu						
Distributions effectuées par prélèvement soit sur le bénéfice au taux normal, soit sur le bénéfice au taux réduit	3	3 500	500	3 400	500	3 000
Montant de l'impôt payé au moyen d'un crédit d'impôt	4	5 954	46	5948,5	51,5	5 000
Total ligne 4 divisé par le taux de l'impôt correspondant à la colonne	5	17 862	164	17 845,5	184	15 000
Fraction du bénéfice qui n'a pas été distribuée et qui a donné lieu à un impôt payé au moyen d'un crédit d'impôt = ligne 5 x (ligne 2 - ligne 3) / ligne 3	6	16 715	0	16 594	0	13 875
Montant du bénéfice exclu = ligne 3 + ligne 6	7	20 215	500	19 994	500	16 872
Bénéfice d'imputation= ligne 2 - ligne 7	8	34 285	0	28 506	0	23 128
Fraction du déficit reporté en arrière	9	34 285		28 506		23 128
Déficit restant à imputer	10	85 715		57 209		34 081
Créance née du report en arrière = 9 x 25 %	11	8 571,25		7 126,50		5 782

Ligne 4 : Pour déterminer le bénéfice d'imputation, les crédits d'impôt sont réputés affectés au paiement de l'impôt dû aux taux prévus au deuxième alinéa du I de l'article 219 du CGI ainsi que le cas échéant par celui prévu au b du I du même article dans la proportion existant, entre l'impôt dû respectivement à ces taux et le montant total de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice considéré.

Compte tenu de l'option que cette entreprise a exercée au titre des dispositions du II de l'article 220 quinquies du CGI, le montant de la créance est de 21 146 417 € (8 571 250 + 7 126 500 + 5 782 000 - 333 333).

220

Exemple 2 : Une entreprise dont le chiffre d'affaires sur la période 2017-2020 est compris entre 7 630 000 € et 10 000 000 € qui constate au titre de l'exercice 2020 un déficit de 1 377 500 €. Les données utiles à la détermination de sa créance de report en arrière sont les suivantes :

Exercices	2019	2018	2017
Résultat fiscal	800 000	650 000	600 000
Impôt sur les sociétés	233 000	190 000	200 000
Dont à 33,1/3 %		50 000	200 000
Dont à 31 %	93 000		
Dont à 28 %	140 000	140 000	
Distributions	40 000	32 500	30 000

Solution :

Exercice		2019	2019	2018	2017
Taux d'impôt sur les sociétés	1	31 %	28 %	33,1/3 %	28 %
Bénéfice fiscal effectivement soumis à l'impôt sur les sociétés	2	300 000	500 000	150 000	500 000
Calcul du bénéfice exclu					
Distributions effectuées par prélèvement soit sur le bénéfice au taux normal, soit sur le bénéfice au taux réduit	3		40 000		32 500
Montant de l'impôt payé au moyen d'un crédit d'impôt	4				
Total ligne 4 divisé par le taux de l'impôt correspondant à la colonne	5				
Fraction du bénéfice qui n'a pas été distribuée et qui a donné lieu à un impôt payé au moyen d'un crédit d'impôt = ligne 5 x (ligne 2 - ligne 3) / ligne 3	6				
Montant du bénéfice exclu = ligne 3 + ligne 6	7	0	40 000	0	32 500
Bénéfice d'imputation= ligne 2 - ligne 7	8	300 000	460 000	150 000	467 500
Fraction du déficit reporté en arrière	9	760 000		617 500	
Déficit restant à imputer	10	440 000		0	
Créance née du report en arrière	11	190 000 (1) (2)		153 813 (1) (3)	

(1) L'entreprise a choisi d'affecter les distributions qu'elle a effectuées sur le montant du bénéfice soumis à l'impôt sur les sociétés au taux réduit prévu au b du I de l'article 219 du CGI.

(2) 760 000 x 25 %

(3) (38 120 - 32 500) x 15 % + (617 500 - (38 120 - 32 500)) x 25 %

Compte tenu de l'option que cette entreprise a exercée au titre des dispositions du II de l'article 220 quinquies du CGI, le montant de sa créance est de 122 013 € (190 000 + 153 813 - 221 800).

Source : Actualité BOFiP du 23 août 2021