

Corrigé exercice 16.03 : cas Back

Le dispositif du report en arrière des déficits est spécifique à l'IS. L'exercice BACK permet d'en mesurer la technicité, et d'apprécier la gestion fiscale d'un déficit dont une partie est reportée vers l'arrière et l'autre partie vers l'avant.

Le report en arrière n'est possible que sur dernier exercice clos, soit l'exercice clos en N-1 (informations tirées de la comptabilité de l'entreprise).

Le report en arrière s'effectue uniquement sur le bénéfice de l'exercice antérieur qui a effectivement supporté l'impôt et qui n'a pas été distribué, ce que l'on qualifie de bénéfice d'imputation. Pour déterminer ce bénéfice d'imputation, l'on retient :

- le bénéfice imposable au taux normal ou au taux réduit des PME, et non la plus-value nette à long terme de 40 000 € taxée à un taux réduit ;
- le bénéfice qui a donné lieu au paiement effectif de l'impôt, ce qui a pour effet d'exclure les bénéfices exonérés (entreprises nouvelles, ...) ou les bénéfices qui ont donné lieu à un crédit d'impôt ou encore un impôt payé à l'aide de crédits d'impôts.
- le bénéfice qui n'a pas été distribué.

Soit les calculs suivants :

	Bénéfice N-1	Déficit N
Résultat taxable à l'IS PME de 15%	0	0
Résultat taxable à l'IS normal de 33,1/3%	280 000	450 000
IS à 15%	0	
IS à 33,1/3%	93 333	
Crédit d'impôt total:	24 000	
Distribution	0	
Crédit d'impôt ayant donné lieu au paiement de l'IS (CI x 2/3)	16 000	
Résultat pour lequel l'IS a été acquitté grâce à un CI	48 000	
Bénéfice d'imputation	232 000	
Imputation déficit N		232 000
Créance de carry-back		77 333

L'imputation est pratiquée sur le résultat fiscal de l'exercice antérieur,
La base d'imputation est diminuée des résultats distribués au cours de l'exercice ;

Lorsque l'IS a été payé grâce à des crédits d'impôt, il convient de reconstituer le résultat pour lequel l'IS a été payé grâce à ce crédit d'impôt : pour l'exercice N-1, le crédit d'impôt s'élève à 24 000 €. La société étant fiscalisée à 33,1/3%, il a été utilisé pour les 2/3 de son montant (méthode dite des praticiens), soit $24\,000 \times \frac{2}{3} = 16\,000$ €

Ce qui correspond à un résultat fiscal de $16\,000 \times 3 = 48\,000$ €.

Soit un bénéfice d'imputation N-1 de $280\,000 - 48\,000 = 232\,000$ €

Compte tenu du report en arrière du déficit fiscal de N, la créance de report en arrière afférente à l'exercice N-1 sera de : 77 333 €, soit $232\,000 \times 33,1/3\%$

2. Cette créance constatée sur le Trésor servira à payer l'impôt sur les sociétés exigibles au cours des cinq années suivantes. La société pourra ainsi utiliser cette créance pour payer des acomptes ou le solde de l'impôt sur les sociétés, ou encore l'impôt afférent à des plus-values nettes à long terme. Cependant, la créance ne peut être utilisée pour payer la contribution sociale.

3. Le reliquat de déficit disponible au titre de l'exercice N ($450\,000 - 232\,000$), soit 218 000 € est reportable vers l'avant sur les prochains résultats bénéficiaires, sans condition de durée.