

# 4 Obligations des sociétés du groupe

76 Le processus d'élaboration d'une intégration fiscale se réalise en deux temps.

► *Dans une première étape*, chaque société, y compris la société mère, va devoir :

– déterminer son propre résultat en vue du calcul du résultat d'ensemble. Ce calcul va se réaliser, en pratique, sur la liasse « classique » (composée des états Cerfa 2050 à 2059, plus le 2065), mais avec un certain nombre de règles différentes de celles du droit commun. Le résultat calculé sur cette déclaration est repris pour calculer le résultat d'ensemble. Lors de l'établissement de cette déclaration, il sera nécessaire d'utiliser un état spécial dit « Fiche de plafonnement 2058 FC » ;

– compléter une liasse « bis » (composée de deux tableaux Cerfa 2058 A bis et 2058 B bis), qui va permettre de calculer le résultat comme si la société n'avait jamais été intégrée. Ce résultat n'entre pas directement dans le processus d'élaboration de l'intégration fiscale ; il va permettre, pour l'essentiel, de calculer l'impôt interne dont la filiale est redevable vis-à-vis de la société mère.

► *Dans une seconde étape*, le service d'intégration fiscale va devoir procéder au calcul du résultat du groupe. Cette seconde étape est développée dans le chapitre « Détermination du résultat d'ensemble ».

Le présent chapitre a donc pour vocation de développer uniquement la première étape.

Pour ce faire, nous nous interrogerons immédiatement sur le pourquoi d'une double déclaration pour chaque société intégrée, puis sur la manière de calculer chacun de ces résultats.

## ***Pourquoi chaque société doit procéder à la détermination d'un double résultat ?***

### ***Deux rôles = deux résultats***

77 Ce principe du double résultat, établi sur deux liasses différentes pour chaque société intégrée, donne souvent lieu à une confusion importante.

## 4 – Obligations des sociétés du groupe

Pourtant, ce principe, jugé complexe par certains, est indispensable car chaque société intégrée mène une double vie. Tantôt membre d'un groupe, tantôt société à part entière. Un résultat est nécessaire pour chaque rôle.

Prenons un exemple simplificateur pour comprendre cette situation.

### EXEMPLE

• Une société intégrée entre dans l'intégration et dégage en N, qui est le premier exercice d'intégration, un déficit comptable et fiscal de 1 000 et un bénéfice comptable et fiscal de + 1 000 pour le second exercice d'intégration.

• Si la société n'était pas intégrée, les résultats fiscaux qu'elle dégagerait seraient les suivants :

• – exercice N : – 1 000,

• – exercice N + 1 : + 1 000, mais sous déduction de la perte née en N, soit, en définitive, un résultat de 0.

- 78 Si les sociétés intégrées continuaient à calculer leur résultat de cette manière dans l'intégration, il en résulterait que la société mère reprendrait un résultat de – 1 000 pour le calcul du groupe en N et un résultat de 0 en N + 1. Or, ce dernier tient compte d'un déficit N qui est déjà remonté dans le groupe en N et utilisé ou en report dans le groupe intégré.

Il faudrait donc, pour éviter que le groupe n'utilise deux fois cette perte de 1 000 née en N, procéder à la modification du résultat de N + 1 lors de la reprise par la mère pour qu'il redevienne un montant de 1 000. Cette modification ne serait certes pas impossible mais serait difficile à suivre et source d'erreurs importantes, notamment dans des cas complexes sur plusieurs exercices. C'est, notamment, pour éviter la confusion qui pourrait résulter d'une telle démarche que les sociétés intégrées doivent calculer leurs résultats de l'exercice N + 1 qui seront utilisés par la mère intégrante sans tenir compte de la perte déagée en N. Et, pour être certain que ce déficit ne peut être imputé en N + 1 par la filiale, la perte de N ne pourra pas être reportée sur la déclaration fiscale 2058 B.

Toutefois, si cette société est filiale, elle va également avoir besoin de connaître son résultat de 0 pour N + 1. En effet, lorsqu'elle devra constater son impôt sur les sociétés vis-à-vis de la mère intégrante, si elle se basait sur le résultat de 1 000 en N + 1, cela l'obligerait à constater un IS en N + 1 de 333. Or, les conventions d'intégration fiscale prévoient, la plupart du temps, l'obligation pour cette société de constater un IS basé sur le résultat de zéro en N + 1 car c'est ce montant qui aurait été constaté en l'absence d'intégration fiscale. En conséquence, ce résultat de 0 est également indispensable.

D'où l'idée de créer deux déclarations, l'une qui mentionnera le résultat de 1 000 en N + 1 et l'autre le résultat de zéro.

### *Les déclarations utilisables pour chacun des résultats*

---

- 79 En pratique, le résultat de 1 000 sera calculé sur la déclaration classique composée des états Cerfa 2050 à 2059 et le résultat de zéro, comme si la société était imposée séparément, sera déterminé sur la liasse bis (créée par l'administration pour les besoins de l'intégration) composée des états 2058 A bis et 2058 B bis. Ce choix déclaratif permet, en fait, à chaque société intégrée de pouvoir sortir de l'intégration avec sa déclaration classique sans être obligée de modifier en aucune façon les éléments qui s'y trouvent, notamment les pertes reportables, d'où une sécurité et une facilité accrues, même en cas de sortie. En un mot : une déclaration toujours prête pour la sortie ?

En effet, si la société ci-dessus sort de l'intégration dès N + 1, il faudra qu'elle calcule son impôt vis-à-vis du Trésor public. Si cette société réalise un résultat de 1 000, elle devra payer au Trésor public un impôt basé sur un résultat de 1 000 ; elle ne pourra pas, en effet, cette fois utiliser le déficit de 1 000 généré en N pour calculer son impôt car ce dernier reste acquis définitivement à la société mère. Le déficit de 1 000 né pendant l'intégration n'étant pas reporté sur le Cerfa 2058 B propre à cette déclaration classique, la sortie pourra se réaliser sans modifier les éléments y figurant. Quant à la déclaration « bis », elle n'est plus opérationnelle après la sortie vis-à-vis du Trésor public.

En réalité, cet exemple, volontairement simplificateur, ne tient pas compte d'autres motifs qui ont poussé le législateur à obliger les sociétés intégrées à élaborer un double résultat. Nous découvrirons également ces autres motifs dans les paragraphes suivants.

### ***Détermination du résultat des sociétés intégrées en vue du calcul du résultat d'ensemble***

**Ou comment compléter la liasse classique Cerfa 2050 à 2059 et la 2065 (+ le 2058 FC)**

- 80 En principe, le résultat des sociétés intégrées à reprendre pour le calcul du résultat du groupe doit être calculé suivant les règles de droit commun. C'est ce que nous indique le code général des impôts à l'article 223 A.

En réalité, cela n'est vrai que partiellement.

En effet, le résultat des sociétés intégrées va devoir être calculé avec certaines règles qui ne sont pas de droit commun mais spécifiques à l'intégration.

Sur un plan pratique, ce calcul se réalise sur la déclaration classique que toute société remplit, même en l'absence d'intégration fiscale.

Toujours est-il que ce calcul nécessite de connaître des règles particulières, lesquelles concernent essentiellement les sociétés en pertes. Des règles spécifiques existent sur les points suivants :

## 4 – Obligations des sociétés du groupe

- les modalités d'imputation des pertes antérieures à l'intégration fiscale,
- le traitement des pertes nées pendant l'intégration.

Mais il existe également d'autres aspects dont nous indiquerons l'essentiel.

### *Les modalités d'imputation des pertes antérieures à l'intégration fiscale par chaque société*

#### Le principe

- 81 Lorsqu'une société entre dans l'intégration avec des pertes encore reportables (cela pourra être des déficits ordinaires, des ARD ou encore des moins-values à long terme), la question de leur utilisation est délicate. En effet, il ne saurait être question de permettre à ces pertes de pouvoir s'imputer sur les bénéfices que pourraient dégager d'autres sociétés du groupe pendant l'intégration. Si cela s'avérait possible, il suffirait d'entrer une société riche de déficits dans un groupe composé de sociétés dégageant des bénéfices pour y parvenir. Les sociétés déficitaires se négocieraient alors à des prix astronomiques, le tout sur le dos du Trésor public. C'est pourquoi le législateur précise, sans aucune ambiguïté, que les déficits subis par une société du groupe, au titre d'exercices antérieurs à son entrée dans le groupe, y compris les ARD, ne sont imputables que sur son bénéfice (CGI art. 223 I-1).

Mais ce principe, à lui seul, est insuffisant pour éviter complètement de telles imputations.

En effet, si l'imputation directement sur le résultat d'autres sociétés est écartée par cet article du CGI, une telle imputation pourrait, dans certains cas, se réaliser indirectement.

Prenons le cas d'un groupe qui démarre l'intégration en N et est composé de trois sociétés, M, F1 et F2.

La société F1 entre dans l'intégration avec un déficit reportable de – 1 000.

En N, toutes les sociétés réalisent un résultat de zéro, sauf F2 qui réalise un bénéfice fiscal de + 1 000.

En l'état, et d'après le principe évoqué ci-dessus, le résultat du groupe doit être de 1 000 et l'IS de 333 car il n'est pas possible d'imputer directement le déficit de – 1 000 né avant l'intégration chez F1 sur le bénéfice de F2.

Toutefois, si le groupe procédait à une opération de subvention de M au profit de F1 pour un montant de 1 000, le résultat de M serait alors de – 1 000 (en supposant le caractère déductible de cette subvention acquis), le résultat de F1 serait alors de + 1 000 avant imputation des pertes reportables et celui de F2 serait toujours de + 1 000.

En l'absence d'autres textes spécifiques à l'intégration, rien n'empêcherait F1 d'imputer son déficit de 1 000 sur son bénéfice créé par la subvention intragroupe reçue. Le résultat serait alors de zéro pour elle.

Au total, le groupe aurait au cumul un résultat de zéro et aucun impôt ne serait dû. Le résultat d'ensemble est alors identique à celui que le groupe aurait obtenu en imputant le déficit antérieur à l'intégration de 1 000 de F1 sur le bénéfice né pendant l'intégration de F2.

Aussi, afin d'éviter que de telles opérations au caractère interne marqué, ne permettent une telle imputation indirecte, le législateur a été obligé de mettre en place des textes spécifiques. C'est l'objet de la règle dite du plafonnement.

Dans le même ordre d'idées, le mécanisme de rajeunissement des déficits en ARD permettait également en l'état de telles situations et, là encore, le législateur est intervenu : c'est l'objet de la règle dite du non-rajeunissement.

### La règle du plafonnement (CGI art. 223 I-4)

- 82 Pour les motifs évoqués ci-dessus, la règle du plafonnement a pour objectif d'éviter que certaines sociétés puissent imputer leurs pertes antérieures à l'intégration sur des bénéfices issus de certaines opérations. Pour ce faire, chaque société va être obligée, au moment où elle procédera à cette imputation, de neutraliser de son résultat fiscal les profits résultant de certaines opérations énumérées de manière exhaustive par le législateur. À noter que, dans un cas particulier, il convient de neutraliser également les pertes dégagées (voir § 84).

La liste des profits (et, dans un cas, les pertes) à neutraliser comporte des opérations qui sont fréquentes, surtout dans les grands groupes : les abandons de créances internes, les subventions internes et les cessions d'immobilisations internes au groupe. Elles comportent également des opérations moins fréquentes : les écarts de réévaluations libres et certains effets d'opérations de fusions ou d'apports partiels d'actifs.

Sur un plan pratique, ces neutralisations sont réalisées sur un état Cerfa spécifique, le 2058 FC (FC = fiche de calcul du plafonnement), qui est un état obligatoire à déposer par chaque société intégrée avec sa propre déclaration fiscale. Cet état permet de calculer le résultat fiscal plafonné, c'est-à-dire celui que la société aurait eu si elle n'avait pas bénéficié des opérations spécifiquement visées par le législateur. Le résultat ainsi obtenu est nommé résultat fiscal plafonné ; il permet uniquement de déterminer quel montant de pertes antérieures à l'intégration peut être imputé chez chaque société intégrée. C'est le seul rôle joué par ce résultat fiscal plafonné. En pratique, ce résultat plafonné n'apparaît pas sur la déclaration 2058 A. Il ne sera d'aucune utilité si la société ne dispose pas de pertes reportables antérieures à l'intégration (malgré tout, dans ce cas, il convient de compléter la fiche 2058 FC pour information). Il permet donc uniquement de limiter l'imputation de la perte antérieure à l'intégration sur les états 2058 A et 2058 B de la société. Le tableau 2058 FC ne sert plus pour la suite de l'intégration.



► *La neutralisation des profits résultant des abandons de créances internes au groupe pour le calcul du résultat plafonné*

- 83 Cette neutralisation consiste à soustraire du résultat fiscal les effets positifs provoqués sur ce résultat par les abandons de créances et subventions internes reçus d'autres sociétés du groupe intégré. Autrement dit, l'objectif est de calculer le résultat fiscal des sociétés qui bénéficient d'aides tel qu'il aurait été si aucune opération d'abandons ou de subventions intragroupe n'avait été réalisée.

Les montants à soustraire du résultat fiscal concernent :

– les abandons de créances intragroupe reçus et les subventions directes reçues et imposées. Ces montants sont faciles à détecter car ils sont lisibles dans la comptabilité de la société ; ils sont généralement imposés dans le résultat fiscal.

### Remarque

Ces montants peuvent parfois ne pas avoir été compris dans le résultat fiscal (dans ce cas, une déduction extra-comptable a été réalisée sur l'état 2058 A) lorsque la société applique l'article 216 A du CGI (1) ; dans de telles hypothèses, aucune neutralisation ne doit avoir lieu pour le calcul du résultat plafonné.

– les subventions indirectes reçues. Il s'agit des avantages dont la société a bénéficié du fait, par exemple, de sous-facturation ou de non-facturation vis-à-vis d'autres sociétés intégrées. Le cas le plus fréquent est celui des prêts intragroupe dont bénéficierait une société du groupe et dont les intérêts ne sont pas facturés ou sous-facturés (prêt à taux zéro de la société mère à la filiale, par exemple). Mais il peut s'agir d'autres prestations ou cessions, telles que prestations sous-facturées (loyers, travaux administratifs...), ou même, dans les cas extrêmes, de cessions d'immobilisations réalisées entre sociétés du même groupe intégré et cédées pour des prix minorés ou majorés. Dans ce cas, inutile de les chercher dans la balance comptable car, par définition, ils n'ont pas été comptabilisés. Malgré cette non-comptabilisation, il convient de soustraire du bénéfice fiscal l'avantage indirect obtenu par la société du groupe qui a participé à l'opération. Cela étonne d'ailleurs parfois le professionnel cartésien de devoir soustraire du résultat fiscal un montant non comptabilisé. En réalité, la neutralisation permet d'obtenir le résultat fiscal que l'on aurait eu si la prestation avait été facturée correctement dès l'origine. Cela, toujours dans le but de ne pas permettre une imputation de pertes antérieures à l'intégration sur des bénéfices issus d'avantages internes au groupe.

À ce propos, il convient de préciser qu'il ne s'agit pas d'interdire une telle imputation sur les bénéfices dégagés par les opérations courantes de l'entre-

(1) Non-imposition de certains abandons de créances reçus en cas d'engagement, dans certaines conditions, d'augmentation de capital en numéraire.

## 4 – Obligations des sociétés du groupe

prise. Cela serait, bien entendu, trop pénalisant et peu crédible économiquement. Ainsi, par exemple, si une société vend des produits à une autre société du groupe intégré, il sera possible, bien évidemment, d'imputer les pertes antérieures à l'intégration disponible chez la société vendeuse sur le bénéfice dégagé du fait de ces opérations dès lors que le prix de transfert est un prix normal au sens fiscal. Mais, attention, si la cession interne comportait un prix surévalué par rapport au prix normal acceptable sur le plan fiscal, alors le bénéfice qui proviendrait de ce surpris (et qui correspond, en fait, à une subvention perçue), et uniquement cette fraction, ne pourrait pas être utilisé pour imputer des pertes antérieures à l'intégration car il s'agirait alors de subventions internes au groupe.

### Dernière précision

Seuls les effets positifs de ces opérations sont soustraits du résultat fiscal. Au contraire, les effets négatifs engendrés par ces opérations ne sont pas ajoutés pour déterminer le résultat plafonné des sociétés qui octroient l'abandon ou la subvention.

### EXEMPLE

- La filiale F1 est entrée dans l'intégration le 1/01/N.
- Elle dispose, à cette date, d'un déficit reportable de 30 000 figurant sur sa déclaration 2058 B.
- La filiale F1 a bénéficié, en N, de sa société mère M :
  - – d'un abandon de créance de 1 000 qui a été non déduit chez M mais imposé chez F1 ;
  - – d'un prêt d'argent de 10 000 à 0 % ; le taux normal du marché est, par hypothèse, de 5 % ;
  - – d'un loyer annuel pour 5 000, alors que le prix normal du loyer aurait dû être de 11 000.
- Par ailleurs, les autres opérations de l'exercice laissent ressortir un résultat comptable de 28 700 incorporant une TVTS (taxe sur les voitures de sociétés) non déductible pour 150. Aucun amortissement par simplification n'a été constaté.
- Le résultat plafonné de M sera, du seul fait de ces opérations, identique à son résultat fiscal ordinaire car M n'a reçu aucune subvention intragroupe. Les déficits antérieurs à l'intégration, présents chez M, seront imputés sur ce résultat fiscal.
- Par contre, le résultat fiscal plafonné de F1 devra faire l'objet d'un calcul particulier comme suit.

## 4 – Obligations des sociétés du groupe

Le résultat comptable de F1 est de :

Abandon reçu	1 000
Prêt d'argent	0
Loyer annuel	- 5 000
Résultat des autres opérations	28 700
	24 700

**État 2058 FC**

Résultat fiscal	24 850
Subventions reçues (a) - 7 500	- 7 500
<b>Résultat plafonné</b>	<b>17 350</b>

**État 2058 A** Codes  
Cerfa

Résultat comptable avant IS	24 700
TVTS	150
Résultat fiscal avant toute imputation	(XI) 24 850
Imputation de déficit	(XL) 17 350
<b>Résultat fiscal définitif</b>	<b>(XN) 7 500</b>

↓

(imputation du déficit de 30 000 limité au résultat plafonné du 2058 FC)

(montant de résultat repris par la société mère du groupe pour l'intégration)

**État 2058 B**

**Déficit ordinaire reportable**

Début exercice	Imputation	Solde
30 000	17 350	12 650

**État 2058 A bis** Codes  
Cerfa  
(pour mémoire)

Résultat comptable avant IS	24 700
Réintégrations	150
Résultat fiscal avant toute imputation	(F2) 24 850
Imputation de déficit	(F6) 24 850
<b>Résultat fiscal définitif</b>	<b>(F8/F9) 0</b>

→

(imputation du montant de 30 000 limité au résultat de 24 850)

[montant de résultat utilisé pour calculer l'impôt dû par F1 à la société mère (hypothèse d'une convention classique dite de neutralité)]

**État 2058 B bis** (pour mémoire)

**Déficit ordinaire reportable**

Début exercice	Imputation	Solde
30 000	24 850	5 250

(a) 7 500 = abandon : 1 000 + prêt (5 % de 10 000) : 500 + loyer : 6 000 (soit 11 000 - 5 000).

## 4 – Obligations des sociétés du groupe

► *Neutralisation des plus ou moins-values sur cessions internes au groupe d'actifs immobilisés pour le calcul du résultat plafonné et de la plus ou moins-value à long terme plafonnée*

- 84 Cette neutralisation consiste à soustraire (ou à ajouter cette fois) du résultat fiscal (ou de la plus ou moins-value nette à long terme) les effets positifs (ou négatifs) provoqués sur ce résultat (ou sur cette plus ou moins-value nette à long terme) par les opérations de cessions d'immobilisations internes au groupe intégré. Les opérations visées sont les mêmes que celles décrites dans le chapitre relatif aux cessions d'immobilisations intragroupe (voir § 128).

Pour l'essentiel, il s'agit des opérations portant sur des actifs immobilisés amortissables (matériel, constructions...) ou non amortissables (terrains, marques, brevets, fond de commerce...). Sont concernés également les cessions internes au groupe de titres de participations et de placement.

Là encore, l'objectif est de calculer le résultat fiscal tel qu'il aurait été si aucune opération de cessions d'immobilisations intragroupe n'avait été réalisée chez la cédante.

Les montants à neutraliser concernent, en principe, la plus ou moins-value même si elle s'est formée au fil du temps avant que la société ne soit entrée dans l'intégration, du moment que la cession intervient pendant l'intégration. Au contraire, ne sont pas à soustraire les résultats dégagés par les cessions internes de stocks, par exemple.

### Précisions

- Dans le cas où la plus-value fiscale serait différente de la plus-value comptable, la neutralisation sera égale, suivant les cas, soit à la plus-value comptable, soit à la plus-value fiscale (voir § 128).
- La neutralisation concerne tant le résultat fiscal que la plus ou moins-value nette à long terme de l'entreprise ; ce dernier cas concerne, en fait, uniquement les cessions de titres de participations dégageant des plus ou moins-values relevant du régime du long terme.

### EXEMPLE

- La filiale F2 est entrée dans l'intégration le 1/01/N.
- Elle dispose d'un déficit reportable de 50 000 figurant sur sa déclaration 2058 B.
- La filiale F2 a cédé à la société intégrée F3 :
  - un terrain pour 100 000, en dégageant un résultat de 80 000 ;
  - du matériel et outillage pour 10 000, en dégageant une plus-value de 500. Le bien est amorti sur 4 ans chez F3 ;
  - du matériel de transport pour 50 000, en dégageant une moins-value de 8 000.
- Par ailleurs, les autres opérations de l'exercice laissent ressortir un résultat comptable de 40 000 comprenant des provisions non déductibles pour 5 000.
- Aucun amortissement par simplification n'a été constaté.

## 4 – Obligations des sociétés du groupe

Le résultat comptable de F2 est de :

Cession du terrain	80 000
Cession du matériel	500
Cession du matériel de transport	– 8 000
Résultat des autres opérations	40 000
	112 500

### État 2058 FC

Résultat fiscal	117 500
Plus-value	– 80 500
Moins-value	+ 8 000
Résultat plafonné	45 000

### État 2058 A

Codes  
Cerfa

Résultat comptable avant IS		112 500
Provision non déductible		5 000
Résultat fiscal avant toute imputation	(XI)	117 500
Imputation de déficit	(XL)	45 000
Résultat fiscal définitif	(XN)	72 500

(imputation du déficit de 50 000 limité au résultat plafonné du 2058 FC)

(montant de résultat repris par la société mère du groupe pour l'intégration)

### État 2058 B

#### *Déficit ordinaire reportable*

Début exercice	Imputation	Solde
50 000	45 000	5 000

### État 2058 A bis (pour mémoire)

Codes  
Cerfa

Résultat comptable avant IS		112 500
Réintégrations		5 000
Résultat fiscal avant toute imputation	(F2)	117 500
Imputation de déficit	(F6)	50 000
Résultat fiscal définitif	(F8/F9)	0

(imputation du montant de 50 000 limité au résultat de 117 500)

[montant de résultat utilisé pour calculer l'impôt dû par F1 à la société mère (hypothèse d'une convention classique dite de neutralité)]

### État 2058 B bis (pour mémoire)

#### *Déficit ordinaire reportable*

Début exercice	Imputation	Solde
50 000	50 000	0

## 4 – Obligations des sociétés du groupe

► *Les autres neutralisations à opérer pour le calcul du résultat plafonné*

85 Il s'agit :

- de l'écart de réévaluation libre pratiquée par une société intégrée pendant sa période d'intégration. Dans ce cas, cet écart étant imposable dans le résultat fiscal, il sera procédé à la neutralisation de cet écart ;
- des plus-values sur biens amortissables étalées suite à apports reçus dans le cadre du régime de faveur des fusions depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1989 ;
- des plus-values en sursis sur biens non amortissables devenues imposables du fait de la cession des biens, issus eux-mêmes à la suite d'apports reçus depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1989 dans le cadre du régime de faveur des fusions.

### La règle du non-rajeunissement (CGI art. 209-I)

► *Rappel du droit commun*

86 En droit commun, il est intéressant de procéder à la technique dite du « rajeunissement des déficits en ARD » lorsque cela est possible.

Cette technique repose sur l'application de deux règles différentes mais qui peuvent être combinées :

- 1<sup>re</sup> règle : les déficits reportables (et les ARD reportables) peuvent s'imputer sur le résultat dégagé au titre d'un exercice avant que la dotation aux amortissements de l'exercice ne soit constatée (CGI art. 209-I, § 3) ;
- 2<sup>e</sup> règle : les amortissements constatés en période déficitaire peuvent, sur le plan fiscal, être réputés différés (CGI art. 209-I, § 4).

#### EXEMPLE

• F n'est pas intégrée. Elle dispose d'un déficit ordinaire reportable de 4 000 constaté en N – 1.

• En N, elle dégage les résultats suivants :

• Produits comptables	100 000
• Charges comptables hors dotations aux amortissements	98 000
• Dotations aux amortissements de l'exercice	5 000
• <b>Résultat comptable avant IS</b>	<b>- 3 000</b>

• Ce résultat comprend, par ailleurs, 400 de charges non déductibles.

• Sur le plan du raisonnement, la situation se présente comme suit :

• Résultat comptable	- 3 000
• Charges non déductibles	+ 400
• <b>Résultat fiscal avant toute imputation</b>	<b>- 2 600</b>

#### *Application de la première règle*

• L'objectif est de calculer le résultat avant amortissement.

• Amortissement de l'exercice	+ 5 000
• <b>Résultat fiscal avant amortissement</b>	<b>+ 2 400</b>
• Imputation des pertes reportables : déficits	- 2 400
• <b>Résultat fiscal avant amortissement mais après imputation des pertes reportables</b>	<b>0</b>

**Application de la seconde règle**

L'objectif est de constater les amortissements et de créer des ARD pour la fraction de ces amortissements constatés en l'absence de bénéfice.

Déductions des amortissements de l'exercice	– 5 000
ARD créés	5 000

(car le montant de 5 000 étant constaté en partant d'un montant de zéro, la totalité est constatée en l'absence de bénéfice).

Traduit en présentation « Cerfa », cela donne :

**Résultat fiscal**

Résultat comptable	– 3 000
Réintégrations	400
Résultat fiscal avant toute imputation	– 2 600
Imputation de déficit	– 2 400
ARD créés	5 000
Résultat fiscal	<b>0</b>

**Suivi des pertes**

<b>Suivi des déficits ordinaires reportables</b>		
Début exercice	Imputation	Solde
4 000	2 400	1 600
<b>Amortissements susceptibles de bénéficier du régime des ARD</b>		<b>5 000</b>
<b>Suivi des ARD créés</b>		
ARD à l'ouverture		0
ARD créés		5 000
ARD à la clôture		<b>5 000</b>

Autrement dit, dans une telle situation, les ARD créés au titre de l'exercice pour 5 000 proviennent :

- pour 2 600 de pertes constatées au titre de l'exercice même ;
- pour 2 400 de pertes constatées au titre d'exercices antérieurs.

Le « rajeunissement » ne concerne que le montant de 2 400 et nécessite, en fait, l'application des deux règles simultanément.

Le montant de 2 600, au contraire, nécessite uniquement l'application de la seconde règle mais pas de la première.

► **Application aux sociétés intégrées**

- 87 Dans l'intégration, le mécanisme du rajeunissement pourrait permettre d'imputer la fraction des ARD créés et issus des pertes antérieures à l'intégration sur les bénéfices des autres sociétés du groupe.

## 4 – Obligations des sociétés du groupe

En effet, la société mère doit reprendre, pour le calcul du résultat d'ensemble au titre de chaque exercice :

- le résultat fiscal de chaque filiale (c'est-à-dire le montant situé sur les lignes XN ou XO du 2058 A sous déduction, dans certains cas, d'abattements portés sur le 2065) ;
- les amortissements réputés différés créés par chaque filiale au titre de chaque exercice d'intégration (ligne XK du 2058 A).

Si chaque société intégrée pouvait, comme en droit commun, pratiquer le mécanisme du rajeunissement mentionné ci-dessus, cela permettrait à la société mère de « reprendre » des ARD créés au titre de l'exercice (c'est-à-dire sur la ligne XK du 2058 A) même lorsqu'il résulte des pertes antérieures à l'intégration. Ainsi, dans l'exemple ci-dessus, la conservation en l'état de la déclaration permettrait à la mère d'appréhender, pour l'intégration, 5 000 d'ARD dont 2 400 provenant de pertes antérieures à l'intégration.

Cette situation a été considérée par le législateur comme contraire au principe de non-rétroactivité du régime. Aussi, le mécanisme du rajeunissement des pertes antérieures à l'intégration en ARD créés pendant l'intégration a été rendu impossible. À noter, au contraire, que les ARD créés au titre de l'exercice et provenant des pertes de l'exercice même restent possibles.

En pratique, les sociétés intégrées ne peuvent donc imputer leurs pertes antérieures à l'intégration que sur leur résultat calculé *après* amortissement de l'exercice (et non pas *avant* comme c'est le cas en droit commun). La première règle ci-dessus (CGI art. 209-I, § 3) a donc été supprimée pour les déclarations individuelles des sociétés intégrées.

En revanche, les ARD créés en l'absence de bénéfices peuvent toujours être constatés. La seconde règle ci-dessus (CGI art. 209-I, § 4) a donc été maintenue.

### EXEMPLE (*suite*)

- Si la société entre dans l'intégration en N, les ARD créés dans le premier exemple provenant des 2 400 de pertes N – 1 ne peuvent plus être constatés (en contrepartie, bien entendu, lesdites pertes ne peuvent plus être imputées).
- Au contraire, les ARD de 2 600, créés du fait des pertes de l'exercice N, sont toujours possibles.

#### État 2058 A de la société intégrée

Résultat comptable		– 3 000
Réintégrations		400
Résultat fiscal avant toute imputation	(XJ)	– 2 600
Imputation de déficit	(XL)	0
ARD créés	(XK)	2 600
Résultat fiscal	(XO)	0

• État 2058 B

<i>Suivi des déficits ordinaires reportables</i>		
Début exercice	Imputation	Solde
4 000	0	4 000
<i>Amortissements susceptibles de bénéficiaire du régime des ARD</i>		5 000
<i>Suivi des ARD créés</i>		
ARD à l'ouverture		0
ARD créés	(a)	0
ARD à la clôture		0

• (a) Pour le motif pour lequel les 2 600 ne se reportent pas, voir paragraphe 88.

• En ce qui concerne les déclarations 2058 A bis et 2058 B bis, elles seront présentées avec les mêmes règles que la déclaration de droit commun mentionnée ci-dessus (voir § 86).

*Les modalités d'utilisation et de présentation des pertes nées pendant l'intégration fiscale*

**Le principe**

88 Le résultat (et la plus ou moins-value nette à long terme) dégagé par chaque société intégrée sur sa déclaration classique (y compris celui de la société mère), qu'il soit bénéficiaire ou déficitaire, est, du point de vue fiscal, repris dans la déclaration d'ensemble. Autrement dit, les sociétés perdent la libre disposition de leur résultat dès sa constatation.

En conséquence, les pertes dégagées sur la déclaration 2058 A :

- ne sont pas reportables pour cette société sur sa déclaration 2058 B ;
- ne peuvent donner lieu à option pour un report en arrière des déficits (même sur les bénéfices dégagés avant l'intégration).

**Les pertes (et les moins-values nettes à long terme) nées pendant l'intégration chez les sociétés intégrées ne sont pas reportées en avant sur la déclaration de suivi des pertes (Cerfa 2058 B)**

89 Ne sont reportés sur la déclaration 2058 B ni les déficits ordinaires, ni les ARD créés, ni, sur la déclaration 2059 C, les moins-values à long terme dès lors qu'ils sont nés pendant l'intégration.

EXEMPLE

• Pour un premier exemple voir ci-dessus, paragraphe 87.