

NOTICE DU FORMULAIRE N° 2464-SD

Rappel

Transfert de charges financières nettes en report sans agrément préalable en cas de fusion

Une fusion de sociétés entraîne en principe les conséquences fiscales d'une cessation totale d'entreprise, et notamment la perte du droit au report des charges financières nettes subies par la société absorbée. Toutefois le II de l'article 209 du code général des impôts (CGI) dispose qu'en cas de fusion ou opérations assimilées placée sous le régime de l'article 210 A du même code, les charges financières nettes en report de la société absorbée ou apporteuse peuvent être transférées à la société absorbante ou bénéficiaire sur agrément.

Par ailleurs, le 2 du II de l'article 209 du CGI permet un transfert sans agrément préalable notamment lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- le montant cumulé des déficits antérieurs, des charges financières nettes non déduites, et de la capacité de déduction inemployée à transférer est inférieur à 200 000 € ;
- la condition prévue au d du 1 du II de l'article 209 est respectée ;
- durant la période au cours de laquelle ces charges financières et cette capacité de déduction inemployée ont été constatés, la société absorbée n'a pas cédé ou cessé l'exploitation d'un fonds de commerce ou d'un établissement.

La case i ter doit être complétée afin de distinguer le montant des charges financières nettes bénéficiant de ce dispositif. Le nombre d'opérations concernées doit être renseigné dans la case i quater.

Observations

Les contribuables soumis à l'impôt sur les sociétés entrant dans le champ d'application du dispositif prévu à l'article 212 bis du code général des impôts (CGI) doivent joindre à leur déclaration de résultat de chaque exercice un formulaire de détermination et de suivi des charges financières nettes non admises en déduction et des capacités de déduction inemployées en report.

Le formulaire n° 2464-SD est à souscrire par toute société non membre d'un groupe fiscalement intégré, ainsi que par toute société membre d'un tel groupe pour la détermination de son résultat comme si elle était imposée séparément, au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019 (article 46 quater 0-BA de l'annexe III au CGI).

I – Montant des charges financières nettes non admises en déduction au titre de l'exercice

A – Règles de droit commun

Ligne (a) : Indiquer le montant des charges financières nettes constatées au cours de l'exercice, et déterminées en application du III de l'article 212 bis du CGI pour les sociétés non membres d'un groupe et pour les sociétés membres d'un groupe pour la détermination de leur résultat comme si elles étaient imposées séparément.

Pour information, le périmètre des charges financières nettes à retenir est détaillé au BOI-IS-BASE-35-40-10-10.

Ligne (b) : Préciser le montant du résultat avant intérêts, impôts, dépréciations et amortissements de l'exercice, déterminé conformément au II de l'article 212 bis du CGI pour les sociétés non membres d'un groupe et pour les sociétés membres d'un groupe pour la détermination de leur résultat comme si elles étaient imposées séparément.

Pour information, les modalités de détermination du résultat avant intérêts, impôts, dépréciations et amortissements sont précisées au BOI-IS-BASE-35-40-10-20

Ligne (c-1) : Indiquer, après application du plafond de déduction de droit commun (30 % x (b) ou 3 000 000 €), la fraction de charges financières nettes non admises en déduction au titre de l'exercice.

Pour information, la détermination de ce plafond est précisée au BOI-IS-BASE-35-40-10-20.

Ligne (c-2) : pour les entreprises relevant du régime prévu au VI bis de l'article 212 bis du CGI, indiquer, après application des plafonds de droit commun et du complément de déduction de 75 %, la fraction de charges financières nettes non admises en déduction au titre de l'exercice. Ce reliquat ne peut faire l'objet d'aucun report.

Pour information, les modalités d'application du nouveau régime particulier de déduction applicable aux entreprises autonomes sont précisées au BOI-IS-BASE-35-40-40.

B – Clause de sauvegarde en faveur des entreprises membres d'un groupe consolidé

Ligne (d) : Reporter le ratio de l'entreprise défini au VI de l'article 212 bis du CGI (fonds propres rapportés à l'ensemble des actifs).

Pour information, la détermination de ce ratio est précisée au BOI-IS-BASE-35-40-10-20.

Ligne (e) : Reporter le ratio du groupe consolidé auquel l'entreprise appartient, défini au VI de l'article 212 bis du CGI (fonds propres rapportés à l'ensemble des actifs).

Pour information, la détermination de ce ratio est précisée au BOI-IS-BASE-35-40-10-20.

Ligne (f) : À servir uniquement si la ligne (d) est supérieure ou égale à la ligne (e) ¹. Dans ce cas, il convient de reporter le montant correspondant au complément de déduction de 75 % des charges financières nettes non admises en déduction au titre de l'exercice (ligne c-1), conformément au VI de l'article 223 B bis du CGI (0,75 x ligne (c-1)).

C – Règles applicables aux situations de sous-capitalisation

Ligne (g) : Indiquer la fraction de charges financières nettes de l'exercice non admises en déduction au titre du premier plafond de déduction applicable en cas de sous-capitalisation, conformément aux dispositions du VII de l'article 212 bis du CGI.

Pour information, la détermination de ce plafond, ainsi que de la fraction de charges financières nettes soumises à ce dernier, est commentée au BOI-IS-BASE-35-40-20.

Ligne (h) : Indiquer la fraction de charges financières nettes de l'exercice non admises en déduction au titre du second plafond de déduction applicable en cas de sous-capitalisation.

Pour information, la détermination de ce plafond, ainsi que de l'assiette de charges financières nettes soumise à ce dernier, est commentée au BOI-IS-BASE-35-40-20.

II – Suivi des charges financières nettes non admises en déduction et des capacités de déduction inemployées en report

A – Suivi des charges financières nettes en report

Ligne (i) : Afin de permettre le suivi dans le temps des reports de charges financières nettes non déduites au titre d'exercices antérieurs conformément aux dispositions du VIII de l'article 212 bis du CGI, reporter le montant du stock de charges financières nettes restant à imputer à l'ouverture de l'exercice.

Ce stock comprend notamment le solde de la fraction d'intérêts non encore déduits à la clôture du dernier exercice ouvert avant le 1^{er} janvier 2019, et résultant de l'ancien dispositif de lutte contre la sous-capitalisation (applicable pour les exercices ouverts jusqu'au 31 décembre 2018 et abrogé par l'article 34 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019).

Ligne (i bis) : indiquer le montant global des charges financières nettes en report transférées.

Ligne (i ter) : en application des dispositions de l'article 209, II-2-a du CGI, la dispense d'agrément est réservée aux opérations qui portent sur un montant cumulé de déficits, de charges financières nettes et de capacité de déduction inemployée inférieur à 200 000 €.

Ligne (i quater) : indiquer le nombre d'opérations impactées par les modalités de transfert de plein droit.

Ligne (j) : Indiquer le montant de charges financières nettes en report imputées au titre de l'exercice. L'imputation de charges financières nettes non admises en déduction au titre d'exercices antérieurs est permise à toute entreprise, sous réserve de ne pas avoir utilisé la totalité du plafond de déduction de droit commun ou la totalité du premier plafond de déduction applicable en cas de sous-capitalisation lors de la déduction des charges financières nettes de l'exercice.

Pour information, les modalités de report et d'imputation des charges financières nettes non admises en déduction au titre d'exercices antérieurs sont explicitées au BOI-IS-BASE-35-40-10-30 et au BOI-IS-BASE-35-40-20 pour le dispositif applicable en cas de sous-capitalisation

Ligne (k) : Inscire le montant de charges financières nettes non admises en déduction au titre de l'exercice, après application des plafonds de déduction de droit commun, de la clause de sauvegarde en faveur des entreprises membres d'un groupe consolidé, ou des plafonds de déduction propres au dispositif applicable en cas de sous-capitalisation, que l'entreprise est autorisée à reporter en application des dispositions du VIII de l'article 212 bis du CGI.

Ligne (l) : Indiquer le montant du stock de charges financières nettes restant à imputer à la clôture de l'exercice qui correspond à la somme des lignes (i) et (k), minorée des charges financières imputées au titre de l'exercice (ligne (j)).

B – Suivi des capacités de déduction inemployées en report

Lignes (m), (n), (o), (p) et (q) : Afin de permettre le suivi des reports de capacités de déduction inemployées conformément aux dispositions du VIII de l'article 212 bis du CGI, reporter et actualiser, à la clôture de chaque exercice, le montant de capacités de déduction inemployées en report au titre des cinq derniers exercices.

La colonne « capacités de déduction employées au titre de l'exercice » peut être utilisée si l'entreprise n'a pas pu déduire la totalité de ses charges financières nettes de l'exercice en application du plafond de droit commun et qu'existe un stock de capacités de déduction inemployées au titre d'un des cinq exercices précédents.

Pour information, les modalités de report et d'emploi des capacités de déduction inemployées au titre des cinq derniers exercices sont explicitées au BOI-IS-BASE-35-40-10-30.

⁽¹⁾ La ligne (d) est considérée comme égale à la ligne (e) si la ligne (d) est inférieure à la ligne (e) mais que la différence n'excède pas 2 %.