

Taxe professionnelle : le nouveau calcul de la CVAE dans les groupes de sociétés

La loi de finances pour 2011 [loi n°2010-1657 du 29 décembre 2010] vient d'apporter une première modification à la Contribution économique territoriale [CET], nouvelle imposition qui est venue remplacée la Taxe professionnelle le 1^{er} janvier 2010.

Cette modification prévoit que le chiffre d'affaires d'une société membre d'un groupe fiscal, retenu pour la détermination du taux de la Contribution à la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), soit consolidé au niveau du groupe auquel il appartient. L'objectif étant de limiter les facultés d'optimisation et de mettre en place un régime de valeur ajoutée qui soit cohérent avec le mode de détermination de l'impôt sur les sociétés [IS] dans les groupes de sociétés.

Cette nouvelle règle ne trouve à s'appliquer qu'aux groupes de sociétés organisés suivant l'option de l'intégration fiscale avec détention d'au moins 95 % du capital des filiales. Par conséquent, les groupes de sociétés qui ne seraient pas organisés suivant l'option d'intégration fiscale ne sont pas concernés par cette mesure. Ces derniers continueront de calculer la CVAE selon les règles de droit commun [taux d'imposition calculé en fonction du chiffre d'affaires de chaque société].

Afin d'analyser l'impact financier de cette réforme, il convient au préalable de rappeler le régime en vigueur jusqu'au 31 décembre 2010.

I - Régime applicable dans les groupes fiscaux en 2010

La valeur ajoutée qui constitue la base d'imposition de la CVAE est déterminée à partir du chiffre d'affaires, réalisé par chaque société membre d'un groupe, et diminué de certaines charges.

Le montant de la CVAE est égal à une fraction de la valeur ajoutée produite au cours de la période de référence. Elle est obtenue en appliquant un taux unique de 1,5 % à cette valeur ajoutée. Toutefois, les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions d'euros bénéficient d'un dégrèvement de CVAE dont le taux varie en fonction du chiffre d'affaires :

Si le montant du CA HT est :	Le taux effectif d'imposition est égal à :
< 500 000 €	0 %
500 000 € ≤ CA ≤ 3 000 000 €	0,5 % × (montant du chiffre d'affaires - 500 000 €) / 2 500 000 €
3 000 000 € < CA ≤ 10 000 000 €	0,5 % + 0,9 % × (montant du chiffre d'affaires - 3 000 000 €) / 7 000 000 €
10 000 000 € < CA ≤ 50 000 000 €	1,4 % + 0,1 % × (montant du chiffre d'affaires - 10 000 000 €) / 40 000 000 €
> 50 000 000 €	1,5 %

Exemple de calcul de la CVAE dans un groupe composé de 3 sociétés :

Société	Chiffre d'affaires	Taux d'imposition de la CVAE
Filiale A	3.000.000 €	0,5 %
Filiale B	2.000.000 €	0,3 %
Filiale C	5.000.000 €	0,76 %

Pour les groupes de sociétés, le seuil de chiffre d'affaires s'appréciait par référence aux chiffres d'affaires réalisés par chaque société et non de manière consolidé.

II - Régime applicable dans les groupes fiscaux à compter du 1^{er} janvier 2011

Il est prévu de retenir le chiffre d'affaires de l'ensemble des entreprises membres d'un groupe fiscal pour apprécier le seuil et le barème de la CVAE de chaque entreprise membre du groupe.

Cette règle suppose donc que chacune des sociétés membre du groupe fiscal connaisse le montant de la somme des chiffres d'affaires des sociétés membres du groupe. Cependant, elle n'a pas pour effet de créer une « CVAE de groupe ». La CVAE reste due par chaque membre du groupe pour sa propre valeur ajoutée.

Reprenons l'exemple évoqué ci-dessus. Le taux d'imposition de la CVAE due par chaque société membre du groupe sera calculé en fonction du chiffre d'affaires consolidé, soit un total de chiffre d'affaires de 10.000.000 € :

Société	Chiffre d'affaires	Taux d'imposition de la CVAE 2010	Taux d'imposition de la CVAE 2011
Filiale A	3.000.000 €	0,5 %	1,40 %
Filiale B	2.000.000 €	0,3 %	1,40 %
Filiale C	5.000.000 €	0,76 %	1,40 %
Total	10.000.000 €		

* * *

Bien que cette mesure soit présentée comme un dispositif visant à limiter les montages, la volonté du législateur est clairement portée vers une augmentation du nombre de redevables tenus de payer la CVAE à un taux plus élevé.

Il n'est toutefois pas certain que le législateur ait saisi tous les effets pratiques d'une telle mesure, notamment en cas de redressement fiscal conduisant au rehaussement du chiffre d'affaires imposable d'une des sociétés du groupe et donc au rehaussement du taux de CVAE de chacune des sociétés du groupe.

Il est par ailleurs regrettable que l'augmentation d'impôt qui résultera de cette consolidation du chiffre d'affaires groupe ne puisse être prise en compte dans l'application de l'écrêtement des pertes, cette mesure entrant en vigueur en 2011.

Enfin, il est permis d'être réservé sur l'application de cette consolidation :

- outre son coût pour les entreprises, estimé à 135 millions d'euros (net d'impôt sur les sociétés), ce dispositif introduit une complexité supplémentaire pour celles-ci, puisqu'il faudrait notamment neutraliser les refacturations internes entre sociétés membres d'un groupe, à défaut de quoi le même chiffre d'affaires serait compté plusieurs fois pour déterminer le montant de la CVAE ;
- elle pénaliserait plus particulièrement les groupes intégrés de taille moyenne ou petite, alors qu'il serait sans effet pour les groupes de taille importante dont les filiales sont déjà toutes imposées au taux maximum de 1,5 % (pour autant que leur chiffre d'affaires soit supérieur à 50 millions d'euros).

Note rédigée par :

Me Vincent Le Faucheur

Avocat inscrit au Barreau de Paris

Optima Avocats Conseils

90, avenue des Ternes – 75017 Paris Tél : 01 56 79 05 06 - Fax : 01 56 79 05 07

v.lefaucheur@optima-conseil.net - Site internet : www.optima-conseil.net