

23 Dégrèvement de CET lié au plafonnement en fonction de la valeur ajoutée produite en 2015

Imprimés n° 1327-CET et 1327-S-CET

Les entreprises dont le montant global de la CET excède un certain seuil de la valeur ajoutée produite en 2015 peuvent bénéficier, sur réclamation effectuée avant le 31 décembre 2016, à hauteur de l'excédent, d'un dégrèvement de CFE.

1. Sur demande du redevable, la contribution économique territoriale (CET) qui comprend la cotisation foncière des entreprises (CFE) et la cotisation sur la valeur ajoutée (CVAE) est plafonnée en fonction de la valeur ajoutée (CGI, art. 1647 B sexies).

Cette demande est formulée à l'aide de l'imprimé n° 1327-CET qui doit être souscrit par l'entreprise au titre de ses établissements imposés ; la demande doit être effectuée dans le délai légal de réclamation prévu pour la CFE (LPF,

art. R.* 196-2), soit, concernant la CET 2015, avant le 31 décembre 2016 (V. § 10).

On rappelle que pour les impositions 2014, les entreprises doivent effectuer leur demande de plafonnement le 31 décembre 2015 au plus tard (V. D.O Actualité 44/2014, n° 16, § 1).

Le plafonnement s'applique à toutes les personnes assujetties à la CET, quelque soit le montant de leur chiffre d'affaires, mais ne concerne que les personnes effectivement redevables, même partiellement.

RÈGLES GÉNÉRALES

Détermination de la valeur ajoutée retenue

2. Pour les entreprises imposées selon un régime micro-BIC (CGI, art. 50-0, 1) ou spécial-BNC (CGI, art. 102 ter), la valeur ajoutée retenue au titre de la CET 2015 est égale à 80 % de la différence constatée entre le montant des recettes et celui des achats réalisés au cours de l'année 2015.

Ces contribuables doivent déposer une déclaration simplifiée n° 1327 S-CET (V. § 71).

Pour les autres redevables, la valeur ajoutée est celle déterminée dans les comptes intermédiaires de gestion, sous réserve de quelques retraitements (CGI, art. 1586 sexies. – V. § 20).

Période de référence

3. La valeur ajoutée prise en compte est, en principe, celle produite au cours de l'année au titre de laquelle l'imposition est établie (soit 2015) ou au cours du dernier exercice de 12 mois clos au cours de l'année au titre de laquelle l'imposition est établie (soit 2015) lorsque l'exercice de l'entreprise ne coïncide pas avec l'année civile (CGI, art. 1586 quinquies, I, 1).

Par exception, la valeur ajoutée prise en compte pour le calcul du plafonnement applicable au titre de 2015 est celle produite :

- ▶ au cours de l'exercice clos en 2015 lorsque l'exercice clos est d'une durée de plus ou moins 12 mois ;
- ▶ entre le premier jour suivant la fin de la période retenue pour le calcul de la CVAE de l'année précédente et le 31 décembre de l'année d'imposition lorsqu'aucun exercice n'est clôturé au cours de l'année 2015 ;

En cas de création d'entreprise au cours de l'année d'imposition, la période retenue correspond à la période comprise entre la date de création et le 31 décembre de l'année d'imposition.

- ▶ au cours des exercices clos, quelles que soient leurs durées respectives, lorsque plusieurs exercices sont clôturés au cours de l'année 2015.

En l'absence de cession ou de cessation d'entreprise au cours de l'année d'imposition, le montant de la valeur

ajoutée est corrigé, le cas échéant, pour correspondre à une année pleine.

Dans les cas exposés précédemment, il n'est pas tenu compte de la fraction d'exercice clos qui se rapporte à une période retenue pour l'établissement de l'impôt dû au titre d'une ou plusieurs années précédant celle de l'imposition.

Calcul du plafonnement

4. Le taux de plafonnement est fixé à 3 % de la valeur ajoutée produite par l'entreprise en 2015.

Pour les entreprises imposées selon un régime micro-BIC (CGI, art. 50-0, 1) ou spécial-BNC (CGI, art. 102 ter), le dégrèvement résultant du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée est égal à la différence constatée entre la CFE due au titre de l'année 2015 et 3 % de la valeur ajoutée produite en 2015.

Pour les autres redevables, le dégrèvement est égal à la différence constatée entre la somme de la CFE et de la CVAE dues au titre de l'année 2015 et 3 % de la valeur ajoutée produite en 2015.

5. Le plafonnement s'applique sur la CFE et la CVAE diminuées, le cas échéant, de l'ensemble des réductions et dégrèvements dont ces cotisations peuvent faire l'objet, à l'exception du crédit d'impôt de 750 € par salarié employé depuis au moins un an au 1^{er} janvier (CGI, art. 1647 C septies).

Le plafonnement porte sur la CET effectivement mise à la charge de l'entreprise. Il convient donc de tenir compte des impositions supplémentaires établies au titre de l'année pour laquelle le plafonnement est demandé (BOI-IF-CFE-40-30-20-30, 1^{er} juill. 2015, § 40).

Le plafonnement ne s'applique pas aux taxes pour chambres de commerce et d'industrie (TCCI) ou de métiers et de l'artisanat (TCMA) ni aux frais de gestion prélevés par l'État sur ces taxes.

Il ne s'applique pas non plus à la cotisation minimum de CFE (CGI, art. 1647 D).

Le régime de la base minimum de cotisation foncière des entreprises a été aménagé afin d'intégrer le nouveau barème de fixation de la

base minimum et le dispositif de convergence mis en place par les dernières lois de finances. Elle précise notamment, à l'appui de nombreux exemples, les modalités de détermination de la base minimum de CFE 2015 et des années suivantes à défaut de nouvelle délibération prise pour l'application du nouveau barème (V. *Dossier D.O 13/2015, § 404 et s.*).

6. La CFE retenue pour calculer le dégrèvement pour plafonnement de la valeur ajoutée s'entend de la somme des cotisations de chaque établissement mises en recouvrement au titre de l'année d'imposition 2015 (il peut donc s'agir de rôles supplémentaires).

La cotisation de chaque établissement est, d'une part, majorée du montant des taxes spéciales d'équipement additionnelles à la cotisation foncière des entreprises et des frais de gestion de la fiscalité directe locale y afférents (*CGI, art. 1607 bis, 1607 ter, 1608 et 1609 à 1609 F*) et, d'autre part, diminuée de certains dégrèvements afférents à la seule CFE.

7. En cas de transmission universelle du patrimoine mentionnée à l'article 1844-5 du Code civil, de cession ou de cessation d'entreprise au cours de l'année d'imposition 2015, le montant de la CFE de l'entreprise dissoute n'a plus à être ajusté en fonction du rapport entre la durée de la période de référence et l'année civile.

Le Conseil constitutionnel considère que la **proratisation du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée** de la CET en cas de transmission universelle du patrimoine, de cession ou de cessation d'entreprise au cours de l'année d'imposition (*CGI, art. 1647 B sexies, II, dernier alinéa*) est contraire à la Constitution (*Cons. const., déc. 19 sept. 2014, n° 2014-413 QPC ; V. D.O Actualité 34/2014, n° 2, § 1*). L'entrée en vigueur de l'abrogation de ces dispositions (qui a pour effet de rétablir le mécanisme de plafonnement tel qu'il existait antérieurement) a été fixée par le Conseil au **1^{er} janvier 2015**, afin de permettre au législateur de tirer les conséquences de cette déclaration d'inconstitutionnalité.

Aucune disposition législative n'a encore précisé les modalités de détermination du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée en cas de transmission universelle de patrimoine, de cession ou de cessation d'entreprise. L'Administration s'est limité à supprimer sa doctrine sur ce point (*BOI-IF-CFE-40-30-20-30, 12 sept. 2012, § 90*, non repris dans la mise à jour du 1^{er} juillet 2015).

8. Le dégrèvement ne peut avoir pour effet de ramener le montant de la CET (CFE et CVAE) due après dégrèvement à un montant inférieur à celui de la cotisation minimum de CFE.

Formalités liées à la demande de plafonnement

9. Réclamation contentieuse - Le dégrèvement est accordé sur réclamation, dans les conditions applicables en matière de CFE (*BOI-IF-CFE-40-30-20-30, 1^{er} juill. 2015, § 340*).

10. La réclamation contentieuse au titre du plafonnement de la valeur ajoutée de l'imposition 2015 (rôle général) doit être déposée avant le 31 décembre 2016.

Indépendamment de l'obligation de déposer la déclaration n° 1327-CET, toute réclamation doit, à peine d'irrecevabilité :

- mentionner l'imposition contestée ;
- contenir l'exposé sommaire des moyens et les conclusions de la partie ;
- porter la signature manuscrite de son auteur ;
- être accompagnée soit de l'avis d'imposition, d'une copie de cet avis ou d'un extrait du rôle, soit de l'avis de mise en recouvrement ou d'une copie de cet avis.

On notera que, d'une part, pour la plupart des entreprises, l'envoi postal des avis de CFE-IFER est supprimé depuis 2014 et que, d'autre part, par mesure de simplification, il n'est plus demandé à l'entreprise de joindre la copie des avis d'imposition du rôle général de CFE à la demande de plafonnement. Toutefois, l'Administration se réserve le droit d'en faire la demande si elle l'estime nécessaire.

En revanche, cette obligation demeure pour les rôles supplémentaires.

Dans le cas où un contribuable fait l'objet d'une procédure de reprise ou de rectification de la part de l'Administration des impôts, il dispose d'un délai égal à celui de l'Administration pour présenter ses propres réclamations (*CGI, art. R* 196-3*).

11. Une seule demande est formulée par l'entreprise pour l'ensemble des établissements et non établissement par établissement.

La demande dégrèvement doit être déposée au **service des impôts des entreprises dont relève le principal établissement de l'entreprise**, c'est-à-dire, celui à retenir pour la déclaration n° 1329-DEF de liquidation et de régularisation de CVAE, que celui-ci ait ou non été imposé.

Les entreprises qui relèvent de la Direction des grandes entreprises (DGE) doivent donc déposer leur réclamation auprès de ce service.

Les dégrèvements résultant du plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée produite, lorsqu'ils sont accordés, sont ordonnancés par l'Administration dans les **6 mois** suivant celui du dépôt de la demande (*BOI-IF-CFE-40-30-20-30, 1^{er} juill. 2015, § 370*).

12. Formulaire - La réclamation contentieuse relative à 2015 est formulée au moyen de deux imprimés :

- soit la déclaration n° **1327-CET** (millésimée 2015) pour les entreprises imposées selon un **régime réel d'imposition** (régime réel simplifié ou régime réel normal) (*V. § 20*) ;
- soit la déclaration n° **1327-S-CET** (millésimée 2015) pour les entreprises imposées selon un **régime micro** (micro-BIC ou spécial-BNC) (*V. § 71*).

Imputation du dégrèvement

13. Imputation du dégrèvement attendu par l'entreprise - Le redevable est autorisé à **réduire le montant de son acompte** de CFE, lorsqu'il a demandé le plafonnement de ses cotisations de CET de l'année précédente (*BOI-IF-CFE-40-30-20-30, 1^{er} juill. 2015, § 240*).

Dans cette hypothèse, il peut déduire du montant global des acomptes qui lui sont réclamés pour l'ensemble de ses établissements une somme égale à la **moitié des dégrèvements obtenus ou attendus** au titre de ce plafonnement. Cette déduction est effectuée **sous sa responsabilité**.

Sauf lorsque le contribuable définit un ordre d'imputation des acomptes en présence de plusieurs établissements, cette imputation doit être affectée **en priorité sur l'acompte dû pour l'établissement principal** et le solde éventuel sur les autres acomptes dus, dans l'ordre décroissant de leur importance.

Le contribuable doit adresser à chacun des comptables du Trésor chargés du recouvrement des acomptes ainsi réduits un état indiquant le montant global des réductions d'acomptes ainsi que le détail des imputations effectuées.

14. Le montant du solde de CFE 2015 (dû en principe au 15 décembre 2015) peut être réduit, sous la responsabilité des redevables, du montant attendu du dégrèvement pour plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (*CGI, art. 1679 quinquies ; BOI-IF-CFE-40-30-20-30, 1^{er} juill. 2015*).

Sauf lorsque le contribuable définit un ordre d'imputation du solde en présence de plusieurs établissements, cette réduction doit être affectée en priorité sur le solde dû pour l'établissement principal, puis sur les soldes des autres établissements, dans l'ordre décroissant de leur importance. Le redevable concerné doit remettre au comptable du Trésor chargé du recouvrement de la CFE du lieu d'imposition une déclaration datée et signée. Cette déclaration précise les motifs pour lesquels la cotisation n'est pas soldée ainsi que le mode de calcul des imputations.

15. Pour les redevables disposant de plusieurs établissements et assujettis à la cotisation minimum de CFE, la réduction des acomptes ou des soldes se fait prioritairement sur l'acompte ou le solde dû au titre de l'établisse-

ment dont la cotisation est la plus élevée, sans tenir compte de l'établissement principal.

Lorsque le contribuable a réduit son acompte ou son solde et qu'il apparaît par la suite que cette réduction est inexacte de plus d'un dixième, une majoration de 5 % (CGI, art. 1731 B) s'applique sur les sommes non réglées.

S'agissant du solde non réglé, la pénalité est applicable sur la fraction qui excède le dégrèvement obtenu au titre de l'année précédente.

16. Imputation du dégrèvement à accorder à l'entreprise - Le dégrèvement s'impute uniquement sur la CFE (sauf cas particulier, V. § 17).

Toutefois, lorsque le contribuable définit un ordre d'imputation de la CFE, en présence de plusieurs établissements, le plafonnement est affecté en priorité sur la cotisation de l'établissement principal, puis sur celle des autres établissements, dans l'ordre décroissant de leur importance (BOI-IF-CFE-40-30-20-30, 1^{er} juill. 2015, § 290).

17. Cas où le plafond de CET est inférieur à la cotisation minimum de CVAE - Pour certains contribuables, le montant du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée peut être supérieur à la cotisation de CFE. Il s'agit des contribuables qui sont soumis à la cotisation minimum de CVAE prévue par l'article 1586 septies du CGI et dont la valeur ajoutée multipliée par 3 % est inférieure à la cotisation minimum précitée soit 253 €, frais de gestion inclus (BOI-IF-CFE-40-30-20-30, 1^{er} juill. 2015, § 300).

Dans ce cas, il est admis que la part du plafonnement qui n'a pas pu être imputée sur le montant de la CFE soit imputée sur la CVAE.

18. Contribuables ayant clôturé leur exercice avant la date limite de paiement de l'imposition - Pour ces contribuables, dès lors qu'ils auront effectué le calcul du dégrèvement pour plafonnement en fonction de la valeur ajoutée avant le paiement de l'imposition 2015, l'imputation du dégrèvement sur le solde à payer est définitive.

L'entreprise doit néanmoins déposer une demande de plafonnement auprès du service compétent (SIE du principal établissement où sont déposées les liasses fiscales ou DGE selon les cas) au plus tard le 31 décembre 2016 pour les impositions CFE du rôle général de 2015.

Une nouvelle demande de dégrèvement, notamment pour réduction d'activité, peut alors être effectuée en tenant compte du plafonnement déjà obtenu ou demandé.

19. Articulation avec les autres dégrèvements - Le dégrèvement s'applique après application des dégrèvements suivants :

- dégrèvement de CVAE (CGI, art. 1586 quater) ;
- dégrèvement de CFE pour réduction d'activité (CGI, art. 1647 bis).

Les cotisations de CFE à retenir pour le calcul du crédit d'impôt en faveur des entreprises implantées dans des zones de restructuration de la défense (CGI, art. 1647 C septies) s'entendent après application du dégrèvement pour plafonnement.

ÉTABLISSEMENT DE L'IMPRIMÉ N° 1327-CET

20. L'imprimé n° 1327-CET millésimé 2015 est à servir par les entreprises imposées d'après le bénéfice réel. Il comporte 8 cadres qui sont réservés :

- à l'identification de l'entreprise (cadre A. - V. § 21) ;
- à la récapitulation des impositions de CFE établies au titre de 2015 (cadre B. - V. § 22) ;
- à la CVAE due au titre de 2015 (cadre C. - V. § 29) ;
- à la détermination de la valeur ajoutée produite par l'entreprise en 2015 (cadre D. - V. § 30) ;
- au calcul du plafonnement (cadre E. - V. § 61) ;
- au dégrèvement au titre du plafonnement demandé (cadre F. - V. § 62) ;
- à la limitation du plafonnement (cadre G. - V. § 63) ;
- aux imputations effectuées au titre du plafonnement lors du règlement des acomptes de CFE 2015 et/ou du solde des cotisations de CFE 2015 (cadre H. - V. § 67).

► Identification de l'entreprise (cadre A)

21. Le cadre A est réservé à l'identification de l'entreprise. Il n'appelle pas de commentaires particuliers. Il est rappelé que la demande de plafonnement en fonction de la valeur ajoutée est adressée au service des impôts dont relève le principal établissement (l'adresse du principal établissement doit donc être mentionnée même si celui-ci n'a pas été imposé au titre de 2015).

► Récapitulation des impositions CFE 2015 (cadre B)

22. Les redevables doivent mentionner au cadre B la liste détaillée des impositions de CFE 2015 de l'ensemble des

établissements de l'entreprise (en indiquant pour chacun d'eux le département, l'adresse, le numéro SIRET de l'établissement et le numéro du rôle figurant sur chacun des avis d'imposition).

Si le cadre est insuffisant, l'entreprise doit joindre à sa demande un état complémentaire établi sur le même modèle.

La demande de plafonnement n° 1327-CET doit, en principe, être accompagnée d'une copie des avis d'imposition relatifs aux CFE. Cependant, pour les entreprises disposant de plus de dix établissements, la transmission des copies se fait sur demande du service des impôts.

Par mesure de simplification, il n'est plus demandé à l'entreprise de joindre la copie des avis d'imposition (V. § 10).

23. L'entreprise requérante doit inscrire dans la colonne 5 le montant brut des cotisations de chacun des établissements concernés figurant sur la ligne 22 de l'avis d'imposition de CFE de 2015 propre à l'établissement.

Les cotisations relatives aux rôles supplémentaires mis en recouvrement au titre de 2015 (avis d'imposition supplémentaire n° 1330 M-CFE-IFER) devront, le cas échéant, être ajoutées.

Les entreprises ne sont plus tenues de joindre une photocopie des avis d'imposition mentionnant notamment l'adresse des établissements imposés et le montant des cotisations de CFE qui ont été reportées colonne 5 (V. § 10).

24. Si l'établissement principal est imposé sur la base minimum (la mention « oui » est alors indiquée ligne 170 de l'avis d'imposition CFE), il convient de reporter cette cotisation dans le tableau.

Le montant du dégrèvement demandé au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée ne peut pas ramener le montant de la contribution économique territoriale (CET) à un montant inférieur à celui prévu à l'article 1647 D du CGI et figurant ligne 170 de l'avis d'imposition de l'établissement principal, ce montant devant éventuellement être corrigé lors de rôles supplémentaires ou dégrèvements.

25. En cas de transmission universelle de patrimoine, de cession ou de cessation d'entreprise au cours de l'année 2015, le montant des cotisations de CFE de l'entreprise dissoute n'a plus à être ajusté pour correspondre à une année entière (V. § 7).

26. L'entreprise doit indiquer, dans la colonne 6, le total des dégrèvements obtenus au titre de chacun des établissements concernés pour la seule CFE 2015 (dégrèvements accordés à la suite d'une erreur affectant la base d'imposition ou à la suite d'une cessation de toute activité), à l'exclusion de la part du dégrèvement afférente aux taxes pour frais de chambres de commerce et d'industrie ou pour frais de chambres de métiers et de l'artisanat.

27. L'entreprise doit indiquer en colonne 7 le montant total des dégrèvements (autres que ceux déjà mentionnés dans la colonne 6) prononcés en faveur de l'entreprise, tant en matière contentieuse (dégrèvement pour réduction d'activité) qu'à titre gracieux, à l'exception :

- du crédit d'impôt en faveur des entreprises implantées dans des zones de restructuration de la défense (CGI, art. 1647 C septies) ;
- du dégrèvement pour cessation d'activité (CGI, art. 1478).

Lorsque les dégrèvements portent également sur les taxes annexes exclues du plafonnement (TCCI et TCMA), il convient d'indiquer la part de dégrèvement afférente à la seule CFE.

Afin d'éviter tout risque de redressement ultérieur, les entreprises qui ont déposé des réclamations contentieuses au titre de la CFE 2015 et qui n'ont pas encore obtenu les dégrèvements correspondants peuvent indiquer sur papier libre à l'Administration les références de ces réclamations.

28. Le montant des cotisations à plafonner (ligne 3) est égal à la différence entre, d'une part, le total des cotisations de CFE des établissements (calculé ligne 1, colonne 5) et, d'autre part, la somme des dégrèvements et réductions obtenus au niveau des établissements (calculée ligne 1, colonne 6) et de l'entreprise (calculée ligne 1, colonne 7).

► CVAE 2015 (cadre C)

29. Le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée s'appliquant également sur la CVAE, l'entreprise doit indiquer au cadre C (ligne 4) le montant de la CVAE dû au titre de l'année d'imposition 2015 qui figurera sur l'imprimé n° 1329-DEF à déposer au plus tard le 3 mai 2016.

► Détermination de la valeur ajoutée produite en 2015 (cadre D)

30. Le cadre D de la déclaration n° 1327-CET est réservé à la détermination de la valeur ajoutée produite en 2015.

La période de référence à retenir pour la détermination du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée de l'entreprise est définie à l'article 1586 quinquies du CGI (V. § 3).

31. Sont toutefois dispensées de servir le cadre D de la déclaration n° 1327-CET les entreprises qui satisfont cumulativement les conditions suivantes :

► elles ont clos un seul exercice de 12 mois au cours de l'année 2015 (que ce soit au 31 décembre ou à une autre date) ;

► elles ont déterminé la valeur ajoutée à partir des résultats de cet exercice au moyen des tableaux n° 2059 E, 2033 E, 2035 E ou 2072 E de la liasse fiscale qu'elles ont remplis et joints à la déclaration de résultats ;

Le montant de la valeur ajoutée à retenir pour le calcul du plafonnement est celle utilisée pour le calcul de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CGI, art. 1586 sexies). Toutefois, la valeur ajoutée déterminée à l'aide des tableaux de la liasse fiscale ne correspond pas nécessairement à celle retenue pour le dégrèvement au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée de la CET. Dans ce cas, l'entreprise peut préférer détailler le cadre D de la déclaration n° 1327-CET dès lors que le seul report du montant déjà déterminé sur le tableau n° 2059 E (2033 E, 2072 E ou 2035 E) dans le cadre prévu à cet effet dans la demande de plafonnement ne serait pas possible.

► l'activité exercée est située en totalité dans le champ d'application de la CET.

Dans ce cas, l'entreprise dispensée de compléter le cadre D doit cependant reporter sur la ligne 28e, 43e ou 59e, selon le cas, la valeur ajoutée préalablement déterminée dans lesdits tableaux de la liasse fiscale.

Contribuables relevant de l'IS, titulaires de BIC ou de BNC ayant opté pour une comptabilité d'engagement, sociétés titulaires de revenus fonciers lorsqu'un ou plusieurs associés sont imposés à l'IS (cadre D, I)

32. Le mode de détermination de la valeur ajoutée servant au calcul du plafonnement varie selon que le redevable relève ou non d'un régime réel d'imposition (régime du réel normal ou du réel simplifié) au cours de l'année d'imposition.

Pour les redevables soumis à un régime réel d'imposition, la valeur ajoutée est celle définie à l'article 1586 sexies du CGI et produite au cours de la période de référence (V. § 3).

En absence de cession ou cessation d'établissement au cours de l'année d'imposition et si la période de référence retenue est différente de 12 mois, le montant de la valeur ajoutée est corrigé pour correspondre à une année pleine.

33. Les produits et les charges se rapportant à une activité de location ou de sous-location d'immeubles nus, réputée exercée à titre professionnel, ne doivent être pris en compte, pour le calcul de la valeur ajoutée, qu'à raison de 60 % de leur montant en 2015 (CGI, art. 1586 sexies, III).

Ces produits et charges n'ont été pris, pour le calcul de la valeur ajoutée, qu'à raison de 50 % de leur montant en 2014 et sont pris à raison de 60 % de leur montant en 2015, 70 % en 2016 et 80 % en 2017.

Pour les mutuelles et les institutions de prévoyance qui sont progressivement assujetties à la CVAE depuis 2013, les produits et les charges n'ont été pris en compte, pour le calcul de la valeur ajoutée, qu'à raison de 60 % en 2014. Ils sont pris en compte en totalité à partir de 2015 (BOI-CVAE-BASE-60, 16 déc. 2013, § 130).

Depuis 2015, ces organismes sont soumis aux obligations déclaratives de droit commun (BOI-CVAE-DECLA-10, 21 nov. 2014, § 60).

34. Généralité des redevables - Pour la généralité des redevables relevant d'un régime réel d'imposition, la valeur ajoutée de l'exercice est égale à l'excédent (HT) de la production, d'une part, sur les consommations de biens et services en provenance de tiers, d'autre part (BOI-CVAE-BASE-20, 23 sept. 2014).

35. La valeur ajoutée est donc égale à la différence entre :

– **d'une part**, le montant correspondant au chiffre d'affaires (le chiffre d'affaires ainsi défini détermine notamment le seuil d'imposition à la CVAE) majoré des autres produits qui concourent à déterminer la production de l'exercice (V. § 36) ;

– **et, d'autre part**, la somme des lignes 17 à 27 correspondant à l'ensemble des charges déductibles (V. § 37).

36. Produits - Pour déterminer la production de l'exercice, il convient d'effectuer la somme des lignes 5 à 16 :

► **ventes de marchandises** (ligne 5), **production vendue de biens et/ou de services** (lignes 6 et 7) ;

Il s'agit, d'une part, des comptes du PCG de ventes de produits finis (701), de produits intermédiaires et de produits résiduels (702 et 703), des travaux (704), des études (705), des prestations de services (706), des ventes de marchandises (707) et, d'autre part, des comptes des produits des activités annexes (708). Ces comptes sont diminués des rabais, remises et ristournes accordés par l'entreprise (709).

Par ailleurs, les opérations réalisées par les **intermédiaires dits « opaques »**, qui agissent en leur nom propre ou sous un nom social pour le compte d'autrui (tels que les commissionnaires définis par l'article L.132-1 du code de Commerce) doivent, conformément au PCG, être comptabilisées pour la totalité de leur montant dans les comptes de produits de l'entreprise adaptés à la nature de ces opérations (comptes 701 à 708 du PCG), ces produits étant à retenir pour la détermination du chiffre d'affaire (*BOI-CVAE-BASE-20, 23 sept. 2014, § 30*). Pour les entreprises de **portage salarial**, le chiffre d'affaire à retenir pour le calcul de la valeur ajoutée doit comprendre le montant intégral des prestations qu'elles facturent aux entreprises clientes et non uniquement leur marge sur les salaires des salariés portés (*Rép. Le Fur n° 38831, JOAN Q 11 févr. 2014*).

► **production stockée** (ligne 8 – PCG, comptes 71) ;

► **production immobilisée** à hauteur des seules charges déductibles qui ont concouru à sa formation (ligne 9) ;

Il s'agit de la production immobilisée, à hauteur des seules charges qui ont concouru à sa formation et qui figurent parmi les charges déductibles de la valeur ajoutée ; il n'est pas tenu compte de la production immobilisée, hors part des coproducteurs, afférente à des œuvres audiovisuelles ou cinématographiques inscrites à l'actif du bilan d'une entreprise de production audiovisuelle ou cinématographique, ou d'une entreprise de distribution cinématographique pour le montant correspondant au versement du minimum garanti au profit d'un producteur, à condition que ces œuvres soient susceptibles de bénéficier de l'amortissement fiscal pratiqué sur une durée de 12 mois.

► **subventions d'exploitation reçues** (ligne 10) ;

Il s'agit des subventions d'exploitation, prévues au compte 74 du PCG. Lorsque la subvention est versée par une collectivité publique pour équilibrer l'exploitation, elle est considérée, conformément à la jurisprudence « SNCF » (*CE, 29 déc. 2000, n° 199 296*), comme une subvention d'exploitation.

Sont également prises en compte dans la valeur ajoutée les subventions qui seraient comptabilisées dans un autre compte (par exemple, le compte 7715 Subventions d'équilibre) dès lors qu'elles permettent à l'entreprise de compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation ou de faire face à certaines charges d'exploitation. En revanche, les subventions d'investissement n'ont pas à être prises en compte dans le calcul de la valeur ajoutée (*BOI-CVAE-BASE-20, 23 sept. 2014, § 180*).

On rappelle par ailleurs que les abandons de créances à caractère autre que commercial dont bénéficie l'entreprise au cours d'un exercice clos à compter du 4 juillet 2012 ne sont pas à retenir dans la valeur ajoutée.

► **autres produits de gestion courante hors quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun** (ligne 11) ;

Les comptes retenus ici sont les comptes des « revenus des immeubles non affectés à des activités professionnelles » (752), « jetons de présence et rémunérations assimilées » (753), ristournes perçues par des coopératives (754) et « produits divers de gestion courante » (758). On trouve systématiquement sur ce dernier compte les différences positives de règlement sur factures, les

différences de caisse et les chèques émis non encaissés. En fonction des professions, on y trouve tous les produits d'exploitation qui ne peuvent pas être classés ailleurs.

Les produits comptabilisés dans les comptes des « quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun » (755) et des « redevances pour concession » (751) n'ont pas à figurer sur cette ligne puisqu'ils doivent figurer à d'autres lignes.

► **refacturations de frais inscrites en transfert de charges** (ligne 12) ;

Les refacturations de frais inscrites au compte de transfert de charges s'entendent de l'ensemble des produits enregistrés aux comptes 791 à 797 du PCG correspondant à des refacturations de frais préalablement engagés par l'entreprise. Les frais pouvant donner lieu à refacturation sont constitués par les postes suivants du PCG :

– charges externes (charges comptabilisées dans les comptes 601 à 629) ;

– impôts, taxes et versements assimilés (charges comptabilisées dans les comptes 631 à 637) ;

– charges de personnel (charges comptabilisées dans les comptes 641 à 648) ;

– autres charges de gestion courante (charges comptabilisées dans les comptes 651 à 658) ;

– charges financières (charges comptabilisées dans les comptes 661 à 668) ;

– charges exceptionnelles (charges comptabilisées dans les comptes 671 à 678) ;

– participation des salariés et impôts sur les bénéficiaires et assimilés (charges comptabilisées dans les comptes 691 à 699).

Ne sont donc pas visés les **débours** dès lors qu'ils ne sont pas comptabilisés dans des comptes de produits.

► **transferts de charges déductibles de la valeur ajoutée autres que les refacturations de frais** (ligne 13) ;

Les transferts de charges déductibles de la valeur ajoutée à ajouter au chiffre d'affaires s'entendent de l'ensemble des produits inscrits au compte 791 à 797 du PCG, à l'exception :

– des transferts de charges déjà pris en compte dans le chiffre d'affaires, c'est-à-dire ceux qui se rapportent à des refacturations de frais ;

– lorsqu'ils ne sont pas pris en compte dans le chiffre d'affaires, des transferts de charges non déductibles de la valeur ajoutée (exemple : transferts de charges financières figurant au compte 796 du PCG (transferts de charges financières)).

– remboursement par l'État ou toute autre entité de droit public de charges engagées par l'entreprise, dès lors que le remboursement est forfaitaire ;

– perception d'indemnités d'assurances à la suite d'un sinistre couvrant soit une immobilisation partiellement détruite (sont exclus les vols et les destructions totales, au titre desquels les indemnités d'assurances perçues constituent le prix de cession de l'immobilisation), soit un stock, soit un risque (exemples : assurance-vol et assurance obligatoire dommages construction).

Toutefois, ne sont pas admises dans un compte de transferts de charges les annulations de charges concourant à la production d'une immobilisation (utilisation du compte 72) ou à l'acquisition d'une immobilisation (utilisation de comptes de charges correspondants crédités).

L'Administration a précisé que les remboursements de charges communes effectués à une **société civile de moyens (SCM)** par ses associés constituent pour ces derniers, quelles que soient la catégorie d'imposition de leurs revenus et les modalités de détermination de leur résultat, des **paiements de services extérieurs qui sont déductibles** de leur valeur ajoutée (*BOI-CVAE-BASE-20, 23 sept. 2014, § 250*).

► **redevances pour concessions, brevets, licences et assimilés** (ligne 14 – PCG, comptes 751) ;

► **plus-values de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles si rattachées à une activité normale et courante** (ligne 15) ;

Pour tenir compte de la jurisprudence « SA Algeco » (*CE, 6 déc. 2006, n° 280800*), le critère retenu par l'Administration est celui d'activité « normale et courante », c'est-à-dire qu'en principe sont concernées les plus-values de cessions d'immobilisations qui sont au cœur des métiers de l'entreprise (les critères de régularité ou de fréquence des cessions ne sont pas suffisants). Par symétrie, les moins-values portant sur la cession des mêmes immobilisations

deviennent déductibles. Ces plus-values correspondent à l'excédent des comptes 775 sur les comptes 675.

► **rentrées sur créances amorties** lorsqu'elles se rapportent au résultat d'exploitation (ligne 16).

Lorsqu'elles se rapportent au résultat d'exploitation, les rentrées sur créances amorties sont ajoutées au chiffre d'affaires retenu pour le calcul de la valeur ajoutée, même si elles sont comptabilisées en produit exceptionnel au compte 7714. Cette modification vise à traiter de façon symétrique les pertes sur créances irrécouvrables et les rentrées sur créances amorties. En effet, les pertes sur créances irrécouvrables sont comptabilisées au compte 654 et sont admises en déduction de la valeur ajoutée (*BOI-CVAE-BASE-20, 23 sept. 2014, § 220*).

37. Charges - La méthode retenue pour calculer la valeur ajoutée pour les impositions au titre de la CET est une méthode « soustractive », qui consiste à déduire les charges de la somme des produits. Les **charges déductibles des produits** doivent être totalisées aux lignes 17 à 27 :

► **achats de marchandises** (droits de douane compris) (ligne 17) ;

Il s'agit des « achats stockés – matières premières et fournitures » (601), des « achats stockés – autres approvisionnements » (602), des « achats d'études et prestations de services » (604), des « achats de matériels, équipements et travaux » (605), des « achats non stockés de matières et fournitures » (606), des « achats de marchandises » (607), et des comptes réservés, le cas échéant, à la récapitulation des frais réservés aux achats (608).

La somme des comptes 601 à 608 est calculée pour un montant net des « rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » (609), ce qui augmente donc la valeur ajoutée.

Le compte de variation de stocks (603) ne doit pas figurer sur cette ligne mais sur la ligne 18.

► **variation de stocks** (marchandises) (ligne 18) ;

Il s'agit du symétrique de la variation (positive) des stocks incluse dans les produits (703). Il convient donc de porter la variation négative des stocks (603 du PCG) avant déduction des dotations aux provisions pour dépréciation.

► **achats de matières premières et autres approvisionnements** (droits de douane compris) (ligne 19) ;

► **variation de stocks** (matières premières et approvisionnements) (ligne 20) ;

Lorsque la variation des stocks de matières et approvisionnements est positive, elle diminue la somme des charges déductibles retenues pour la détermination de la valeur ajoutée ; dans ce cas, elle doit donc être portée en négatif sur la ligne 20.

La variation négative des stocks à retenir dans la valeur ajoutée s'entend du solde débiteur, à l'issue de la période de référence, des comptes 603 et 713 du PCG (variations des stocks).

► **autres achats et charges externes**, à l'exception des loyers et redevances (ligne 21 – comptes 612 et 613 du PCG) ;

Les **services extérieurs** s'entendent de l'ensemble des charges à comptabiliser dans les comptes 611 et 613 à 629 du PCG. Sont par conséquent déductibles les frais enregistrés aux comptes : « sous-traitance générale » (611), « locations » (613), « charges locatives et de copropriété » (614), « entretiens et réparations » (615), « primes d'assurances » (616), « études et recherches » (617), « divers (documentation générale, etc.) » (618), « personnel extérieur à l'entreprise » (621), « rémunérations d'intermédiaires et honoraires » (622), « publicité, publications, relations publiques » (623), « transport de biens et transports collectifs du personnel » (624), « déplacements, missions et réceptions » (625), « frais postaux et frais de télécommunication » (626), « services bancaires et assimilés » (627) et « divers (frais de recrutement de personnel) » (628).

Ces éléments s'apprécient pour leur montant net de rabais, remises et ristournes obtenus (comptes 619 et 629).

► **loyers et redevances**, à l'exception de ceux afférents à des immobilisations corporelles mises à disposition dans

le cadre d'une convention de location-gérance ou de crédit-bail ou encore d'une convention de location de plus de 6 mois (ligne 22) ;

Les loyers et redevances sont ceux qui ont été comptabilisés dans les comptes 612 et 613 du PCG, afférents aux biens corporels pris en location ou en sous-location pour une durée de plus de six mois ou en crédit-bail ; ils ne sont pas admis en déduction de la valeur ajoutée. Il en va de même des redevances afférentes à ces biens lorsqu'elles résultent d'une convention de location-gérance. Pour que l'exclusion du droit à déduction des loyers et redevances de la valeur ajoutée de l'assujetti à la CVAE s'applique, il convient que les conditions cumulatives suivantes soient remplies :

– la convention conclue par l'assujetti doit être une convention de crédit-bail, de location, de sous-location ou de location-gérance ;

– elle doit porter au moins en partie sur la mise à disposition de biens corporels ;

– elle doit avoir une durée de plus de 6 mois, sauf s'il s'agit d'une convention de crédit-bail pour laquelle aucune durée minimale n'est prévue.

Lorsque les biens pris en location par l'assujetti à la CVAE sont donnés en sous-location pour une durée de plus de six mois, les loyers dus sont admis en déduction de sa valeur ajoutée à concurrence du produit de cette sous-location, quelle que soit la situation du sous-locataire au regard de la cotisation foncière des entreprises ou de la CVAE.

En revanche, aucune déduction n'est admise au profit de l'assujetti qui prend les biens en crédit-bail ou en location-gérance et les donne en sous-location.

► **charges déductibles de la valeur ajoutée afférente à la production immobilisée déclarée** (ligne 23) ;

Il ne doit pas être tenu compte dans les lignes 17 à 22 et 24 à 27 des charges déductibles de la valeur ajoutée afférente à la production immobilisée déclarée ligne 9 et qui sont portées en ligne 24.

► **autres charges de gestion courante hors quotes-parts de résultat** sur opérations faites en commun (ligne 24) ;

Elles constituent le symétrique des produits de gestion courante déjà mentionnés (*V. § 36*).

Il convient de se reporter aux tableaux annexés à la déclaration de résultats n° 2031 ou 2065 : soit pour le régime réel normal, le tableau n° 2052, ligne GE, soit pour le régime réel simplifié, le tableau n° 2033 B, ligne 262. Il s'agit notamment des redevances, des jetons de présence et des pertes sur créances irrécouvrables comptabilisées au compte 654 (les créances irrécouvrables comptabilisées en charges exceptionnelles ne sont pas déductibles de la valeur ajoutée).

► **moins-values de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles**, si attachées à une activité normale et courante (ligne 25) ;

Elles constituent le symétrique des plus-values de cession d'éléments d'immobilisations corporelles déjà mentionnées (*V. § 36*).

► **taxes sur le chiffre d'affaires** (autres que la TVA), **contributions indirectes** (droits sur les alcools et les tabacs, etc.), **taxe intérieure sur les produits pétroliers** (ligne 26) ;

Le principe est celui de la non-déductibilité des impôts et taxes. Toutefois, pour tenir compte de la décision du Conseil d'État qui a considéré que les « taxes grevant le prix des biens et services vendus par l'entreprise » devaient être déduites (*CE, 7 juill. 2004, n° 250761, Sevabel*), sont déductibles les cotisations acquittées au titre des taxes sur le chiffre d'affaires (autres que la TVA) et taxes assimilées, les contributions indirectes (notamment les taxes sur les alcools et tabacs) et la taxe intérieure sur les produits pétroliers.

Les taxes parafiscales ne sont pas déductibles de la valeur ajoutée. En conséquence, elles n'ont pas à figurer à la ligne 26.

L'entreprise doit joindre une liste de ces impositions précisant leur nature et leur montant.

► **fraction des dotations aux amortissements afférents à des immobilisations corporelles mises à disposition dans le cadre d'une convention de location-gérance ou de crédit-bail ou encore d'une convention de location de plus de 6 mois** (ligne 27).

La ligne 27 doit être complétée par les entreprises qui donnent des biens en crédit-bail ou celles qui donnent à un assujetti à la CFE des

biens corporels en location pour une durée de plus de six mois ou qui donnent ces mêmes biens en location-gérance : dans ces cas, les entreprises peuvent déduire les dotations aux amortissements linéaires et dégressifs, autres que ceux comptabilisés en amortissements dérogatoires se rapportant aux biens loués (*CGI, art. 1586 sexies, I, 4, a*).

38. Cas particuliers - Il existe des modalités particulières pour le calcul de la valeur ajoutée :

- des **établissements de crédit et des entreprises d'investissement agréés** (*V. § 39*) ;
- des **entreprises de gestion des instruments financiers** (*V. § 40*) ;
- des **sociétés et groupements créés pour une opération unique de financement d'immobilisations corporelles** (*V. § 41*) ;
- des **entreprises d'assurance et assimilées** (*V. § 42*).

39. Pour les **établissements de crédit et les entreprises d'investissement agréés** (*BOI-CVAE-BASE-30, § 190, 18 nov. 2013*), la valeur ajoutée ainsi que les éléments constituant le chiffre d'affaires (*CGI, art. 1586 sexies, III, 2*) s'obtiennent à partir des règles du plan comptable des établissements de crédit (PCEC). La valeur ajoutée est égale à la différence entre :

► d'une part, le **chiffre d'affaires** défini précédemment (*V. § 35*), majoré des **reprises de provisions spéciales** (compte 70412 du PCEC) et des **recupérations sur créances amorties** (compte 775 du PCEC) lorsqu'elles se rapportent aux produits d'exploitation bancaires ;

► et d'autre part :

– les **charges d'exploitation bancaires** autres que les dotations aux provisions sur immobilisations données en crédit-bail ou en location simple (ensemble des charges à comptabiliser aux comptes 600 à 609 du PCEC à l'exception des dotations aux provisions sur immobilisations données en crédit-bail ou en location simple figurant dans les comptes 60413 et 60422 du PCEC) ;

– les **services extérieurs** (charges à comptabiliser dans les comptes 630 à 639 du PCEC), à l'exception des loyers ou redevances devant être comptabilisés dans les comptes 631 et 632 du PCEC, afférents aux biens corporels pris en location ou en sous-location pour une durée de plus de six mois ou en crédit-bail ainsi que les redevances afférentes à ces biens lorsqu'elles résultent d'une convention de location-gérance ; toutefois, lorsque les biens pris en location par le redevable sont donnés en sous-location pour une durée de plus de six mois, les loyers sont retenus à concurrence du produit de cette sous-location ;

– les **charges diverses d'exploitation** (charges à comptabiliser aux comptes 640 à 649 du PCEC), à l'exception des moins-values de cession sur immobilisations (comptabilisées au compte 646 du PCEC) autres que celles portant sur les autres titres détenus à long terme (enregistrés à l'actif au compte 4131) et des quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun (elles ne figurent pas dans des comptes spécifiques du PCEC mais, en pratique, sont néanmoins susceptibles d'être comptabilisées parmi les opérations figurant dans le compte 642 « quotes-parts sur opérations non bancaires faites en commun » du PCEC) ;

– les **pertes sur créances irrécouvrables** (enregistrées aux comptes 675 et 676 du PCEC) lorsqu'elles se rapportent aux produits d'exploitation bancaires.

Par symétrie, le montant des récupérations sur créances amorties enregistrées au compte 775 du PCEC sont prises en compte dans la valeur ajoutée, lorsqu'elles se rapportent au chiffre d'affaires.

40. Pour les **entreprises de gestion des instruments financiers** (*BOI-CVAE-BASE-40, 12 sept. 2012*), la valeur ajoutée

(*CGI, art. 1586 sexies, IV, 2*) est déterminée d'après le plan comptable général. Elle est égale à la différence entre :

► d'une part, le **chiffre d'affaires** défini précédemment (*V. § 35*) majoré :

– des **produits financiers** (comptes 761 à 768 du PCG), à l'exception des reprises sur provisions de nature financière (compte 786 du PCG) et 95 % des dividendes sur titres de participation définis comme tels par le PCG (titres inscrits au compte 261 du PCG) ;

– des **plus-values sur cession de titres** inscrits à l'actif immobilisé (différence positive entre le montant du compte 775 et celui du compte 675 du PCG), à l'exception de celles concernant les titres de participation définis comme tels par le PCG ;

– des **rentrées sur créances amorties** lorsqu'elles se rapportent au chiffre d'affaires ;

► et d'autre part :

– les **services extérieurs** (excepté certains loyers et redevances non déductibles) dans les conditions de droit commun (*CGI, art. 1586 sexies, I, 4 ; V. § 37*) ;

– les **charges financières** (comptes 661 à 668 du PCG), à l'exception des dotations aux amortissements aux provisions ;

– les **moins-values de cession de titres** de toute nature : il s'agit de moins-values de cession de titres inscrits à l'actif immobilisé (retenus pour la différence positive entre le montant du compte 675 et celui du compte 775 du PCG), à l'exception des charges sur cession de titres de participation, au sens du PCG ;

– les **pertes sur créances irrécouvrables** lorsqu'elles se rapportent au chiffre d'affaires retenu.

41. Pour les **sociétés et groupements créés pour une opération unique de financement d'immobilisations corporelles** (*BOI-CVAE-BASE-50, 12 sept. 2012*), la valeur ajoutée (*CGI, art. 1586 sexies, V, 2*) est déterminée d'après le PCG. Elle est égale à la différence entre :

► d'une part, le **chiffre d'affaires** défini précédemment (*V. § 35*), majoré :

– des **produits financiers** (comptes 761 à 768 du PCG) et **plus-values** résultant de la cession au crédit preneur des immobilisations financées dans le cadre de l'opération unique de financement (elles correspondent à la différence positive entre le montant inscrit au compte 775 et celui inscrit au compte 675 du PCG au titre de cette cession) ;

– des **rentrées sur créances amorties** lorsqu'elles se rapportent au chiffre d'affaires ;

► et d'autre part :

– les **services extérieurs** et les **dotations aux amortissements** dans les conditions de droit commun (*CGI, art. 1586 sexies, I, 4 ; V. § 37*) ;

– les **charges financières** (dans les conditions de droit commun, *V. § 37*) et les **moins-values** résultant de la cession au crédit-preneur des immobilisations financées dans le cadre de l'opération unique de financement (elles correspondent à la différence positive entre le montant inscrit au compte 675 du PCG et celui inscrit au compte 775 du PCG au titre de cette cession) ;

– les **pertes sur créances irrécouvrables** lorsqu'elles se rapportent au chiffre d'affaires retenu.

42. Pour les **entreprises d'assurance et assimilées** (*BOI-CVAE-BASE-60, 16 déc. 2013*), la valeur ajoutée (*CGI, art. 1586 sexies, VI, 2*) est déterminée selon les plans comptables des assurances, des mutuelles et des institu-

tions de prévoyance (regroupés par la suite sous le terme de « plan »). Elle est égale à la différence entre :

► d'une part, le **chiffre d'affaires** ;

Le chiffre d'affaires des entreprises relevant du régime des entreprises réalisant des opérations d'assurance comprend, sauf exceptions expressément prévues par la loi, les postes comptables suivants du plan :

- les primes ou cotisations (comptes 700 à 709 du plan), les autres produits techniques (comptes 740 à 749 du plan), les commissions reçues des réassureurs (compte 649 du plan), les produits non techniques (comptes 750 à 759 du plan), les produits des placements (comptes 760 à 769 du plan), à l'exception des reprises de provisions pour dépréciation et des plus-values de cession de placements dans des entreprises liées ou avec lien de participation et les plus-values de cession d'immeubles d'exploitation ;
- 95 % des dividendes afférents aux placements dans des entreprises liées ou avec lien de participation ;
- les quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun.

► et d'autre part, sous réserve des exclusions visées au § 43, l'**ensemble des charges** figurant aux comptes 600 à 669 du plan.

Il s'agit donc des prestations et frais payés, des variations des provisions pour sinistres ou prestations à payer et des autres provisions techniques, des participations aux résultats, des frais d'exploitation, des charges non techniques à l'exception des éventuelles dotations aux provisions, des charges des placements à l'exception des moins-values de cession des placements dans des entreprises liées ou avec lien de participation et des moins-values de cessions d'immeubles d'exploitation.

43. Certaines charges ne sont toutefois pas déductibles de la valeur ajoutée :

- les loyers ou redevances afférents aux biens corporels pris en location ou en sous-location pour une durée de plus de six mois ou en crédit-bail ainsi que les redevances afférentes à ces immobilisations lorsqu'elles résultent d'une convention de location-gérance ; cependant, lorsque les biens pris en location par le redevable sont donnés en sous-location pour une durée de plus de six mois, les loyers sont retenus à concurrence du produit de cette sous-location ;
- les charges de personnel ;
- les impôts, taxes et versements assimilés, à l'exception des taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées, des contributions indirectes, de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques ;
- les quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun ;
- les charges financières afférentes aux immeubles d'exploitation ;
- les dotations aux amortissements d'exploitation ;
- les dotations aux provisions autres que les provisions techniques.

44. Calcul de la valeur ajoutée retenue pour le plafonnement - Le calcul de la valeur ajoutée retenue pour le plafonnement est détaillé au cadre D, des lignes 28a à 28e.

La **valeur ajoutée produite** est déterminée à la ligne 28a ; elle est égale au total des lignes 5 à 16, diminué du total des lignes 17 à 27.

Le **chiffre d'affaires** réalisé au cours de la période de référence est déterminé à la ligne 28b (total des lignes 5, 6, 7, 12, 14 et 15).

45. La valeur ajoutée produite (ligne 28a) est corrigée éventuellement et plafonnée à **80 %** du montant du chiffre d'affaires retenu (ligne 28b) lorsque celui-ci n'excède pas 7 600 000 € et à **85 %** dans le cas contraire. Le montant de la valeur ajoutée produite, si la correction s'applique, est mentionné ligne 28c.

Cette correction ne s'applique pas aux entreprises de crédit, aux entreprises d'assurance, de capitalisation et de réassurance de toute nature.

46. En cas de période de référence (V. § 3) d'une durée supérieure ou inférieure à 12 mois, et en l'absence de cession ou cessation, le montant de la valeur ajoutée (ligne 28a ou ligne 28c après correction) doit être corrigé à nouveau pour correspondre à une année entière. Le résultat est porté à la ligne 28d.

Tout mois commencé est considéré comme un mois entier.

47. La valeur ajoutée retenue pour le calcul du plafonnement (ligne 28e) est donc égale, soit au montant figurant ligne 28a lorsque la valeur ajoutée est inférieure à 80 % ou 85 % du chiffre d'affaires (selon que le chiffre d'affaires excède ou non 7 600 000 €) ou figurant ligne 28b dans le cas contraire (CGI, art. 1586 sexies, I, 7).

Dans tous les cas, la valeur ajoutée retenue est égale à la ligne 28d lorsqu'un ajustement pour correspondre à une année entière a dû être opéré.

Contribuables titulaires de BNC n'ayant pas opté pour une comptabilité d'engagement (cadre D, II)

48. Les titulaires de bénéfices non commerciaux (BNC) n'exerçant pas l'option mentionnée à l'article 93 A du CGI s'entendent des assujettis à la CVAE réalisant des BNC définis à l'article 92 du CGI déterminés en tenant compte **des encaissements et des paiements**, et non des créances acquises et des dépenses engagées (« comptabilité de caisse »).

Sont donc visés les titulaires de BNC soumis pour l'impôt sur le revenu au régime de droit commun, c'est-à-dire pour lesquels le bénéfice net commercial à retenir dans les bases de l'impôt sur le revenu est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession (CGI, art. 93, 1).

49. La valeur ajoutée est égale, pour les titulaires de BNC n'exerçant pas l'option mentionnée à l'article 93 A, à la différence hors taxe entre :

► d'une part :

- le montant des **recettes** (honoraires ou recettes encaissés en leur nom), diminué des rétrocessions ;
- les **gains divers** autres que remboursements de crédits de TVA, tels que les recettes provenant d'opérations commerciales réalisées à titre accessoire et aides et subventions de toute nature perçues) ;

► et, d'autre part :

- les **achats, travaux, fournitures et services extérieurs, loyers et charges locatives, location de matériel et mobilier** (sous réserve des exceptions qui existent dans le cas général, V. § 37), **frais de transport et déplacement** (V. § 52), **frais divers de gestion** ;
- la fraction des dotations aux amortissements afférents à des immobilisations corporelles mises à la disposition d'une autre entreprise dans le cadre d'une convention de location-gérance ou de crédit-bail ou d'une convention de location de plus de six mois.

Les charges sont les mêmes que celles retenues dans le cas général (V. § 37) à l'exception de la TVA déductible ou décaissée qu'il convient de mentionner le cas échéant.

Pour les praticiens libéraux exerçant leur activité dans le cadre d'un **contrat de collaboration**, les redevances de collaboration constituent des rétrocessions d'honoraires. Il convient donc pour la détermination du chiffre d'affaires du collaborateur, de déduire des honoraires qu'il perçoit,

les redevances de collaboration versées (BOI-CVAE-BASE-20, 23 sept. 2014, § 85).

50. Pour les redevables qui comptabilisent leurs opérations TVA comprise :

– le montant de la TVA afférente aux recettes brutes (annexe n° 2035 B, cadre 5, ligne CX) doit être mentionné ligne 39 ;

– le montant de la TVA afférente aux achats pour les biens et services autres que les immobilisations (annexe n° 2035 B, cadre 5, ligne CY) doit être mentionné ligne 31.

51. Les titulaires de bénéfices non commerciaux doivent porter à la ligne 32 le montant des plus-values de cession d'éléments d'immobilisations corporelles et incorporelles, dès lors que ces plus-values sont rattachées à une activité normale et courante.

Le caractère normal et courant d'une cession résulte de l'appréciation de chaque situation de fait. Les critères tenant à l'importance des plus-values en valeur (rapport entre les plus-values de cession et le montant total des produits) ne sauraient être déterminants.

Les titulaires de bénéfices non commerciaux qui détiennent des stocks dans le cadre d'une activité commerciale accessoire doivent servir la ligne 34. L'augmentation du niveau des stocks constatée à l'issue de l'année vient en diminution des charges.

A contrario, la diminution du niveau des stocks constatée à l'issue de l'année s'ajoute à ces charges.

52. Concernant les lignes 35 à 37, il est rappelé dans la notice (renvoi 19) que la quote-part des dépenses personnelles et les frais forfaitaires de déplacement extraits de la déclaration n° 2035 doivent être déduits de ces montants.

Pour les titulaires de bénéfices non commerciaux soumis au régime de la déclaration contrôlée, les frais kilométriques évalués forfaitairement selon le barème fourni par l'Administration pour la détermination du résultat taxable ne peuvent pas être déduits de la valeur ajoutée dans la mesure où ce barème tient compte de certaines charges qui ne sont pas elles-mêmes déductibles de la valeur ajoutée (il en est ainsi notamment des amortissements).

Cette disposition n'est pas transposable aux entreprises qui, tenant une comptabilité super-simplifiée et ayant opté pour une évaluation forfaitaire des frais relatifs aux seuls carburants consommés lors de leurs déplacements professionnels (CGI, art. 302 septies A ter A), peuvent déduire ces frais de la valeur ajoutée pour le calcul du plafonnement.

53. Calcul de la valeur ajoutée retenue pour le plafonnement - Le calcul de la valeur ajoutée retenue pour le plafonnement (cadre D, rubrique II, lignes 43a à 43e) est le même que celui applicable pour les redevables relevant de l'IS ou du BIC (V. § 35).

54. Le chiffre d'affaires retenu pour plafonner éventuellement la valeur ajoutée selon que le chiffre d'affaires excède ou non 7 600 000 € (ligne 43c) s'entend de la somme des lignes 29, 30 et 32 diminuée de la TVA incluse dans les recettes et mentionnée ligne 39.

Contribuables titulaires de revenus fonciers ne relevant pas du cadre D, I (cadre D, III)

55. Sont visés les titulaires de revenus fonciers situés dans le champ d'application de la CVAE, c'est-à-dire ceux dont les recettes brutes portant sur des immeubles autres que d'habitation sont supérieures ou égales à 100 000 € au cours de la période de référence.

56. Pour les redevables titulaires de revenus fonciers tirés d'activités de location ou de sous-location d'immeubles

nus à usage professionnel (CGI, art 1586 sexies, I, 6), la valeur ajoutée correspond à la différence entre :

► d'une part le chiffre d'affaires qui s'entend des recettes brutes visées à l'article 29 du CGI ;

Le revenu brut des immeubles ou parties d'immeubles donnés en location, est constitué par le montant des recettes brutes perçues par le propriétaire, augmenté du montant des dépenses incombant normalement à ce dernier et mises par les conventions à la charge des locataires. Les subventions et indemnités destinées à financer des charges déductibles sont comprises dans le revenu brut. Il n'est pas tenu compte des sommes versées par les locataires au titre des charges leur incombant.

Dans les recettes brutes de la propriété sont comprises notamment celles qui proviennent de la location du droit d'affichage ou du droit de chasse, de la concession du droit d'exploitation des carrières, de redevances tréfoncières ou autres redevances analogues ayant leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit.

► et, d'autre part, des charges qui s'entendent des charges de propriété de l'article 31 du CGI à l'exception des c et d du 1° du I du même article.

Il s'agit principalement des frais d'administration et de gestion, des primes d'assurances, des dépenses d'amélioration, de réparation ou d'entretien, les grosses réparations pour les nus-propriétaires, des dépenses inhérentes aux monuments historiques, de certaines charges non récupérées, des indemnités d'éviction et frais de relogement, des déductions au titre de l'amortissement, et des provisions pour charges de copropriété payées par les copropriétaires bailleurs.

57. Pour l'ensemble de ces entreprises, la valeur ajoutée imposable ne peut excéder un pourcentage du chiffre d'affaires fixé à :

– 80 % pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 7 600 000 € ;

– 85 % pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7 600 000 € (CGI, art. 1586 sexies, I, 7).

58. Calcul de la valeur ajoutée retenue pour le plafonnement - Le calcul de la valeur ajoutée retenue pour le plafonnement (cadre D, rubrique III, lignes 59a à 59e) est le même que celui applicable pour les redevables relevant de l'IS ou du BIC (V. § 35).

59. Le chiffre d'affaires s'entend de la somme des lignes 44 à 47 du III du cadre D.

60. Les produits et les charges se rapportant à une activité de location ou de sous-location d'immeubles nus, réputée exercée à titre professionnel, ne doivent être pris en compte, pour le calcul de la valeur ajoutée, qu'à raison de 60 % de leur montant en 2015.

Ces produits et charges ne sont pris en compte, pour le calcul de la valeur ajoutée, qu'à raison de 60 % de leur montant en 2015, 70 % en 2016 et 80 % en 2017 (CGI, art. 1586 sexies, III).

► **Calcul du plafonnement** (cadre E)

61. Le montant du plafonnement est fixé à 3 % de la valeur ajoutée retenue, calculée au cadre D (aux lignes 28e, 43e ou 59e selon les cas).

Le plafond est égal au résultat du produit entre, d'une part, la valeur ajoutée de l'entreprise (V. § 30) et, d'autre part, le taux de 3 % (BOI-IF-CFE-40-30-20-30, 1^{er} juill. 2015, § 190).

► **Dégrèvement au titre du plafonnement demandé** (cadre F)

62. Les entreprises déterminent le montant du dégrèvement sur la ligne 61 ; il correspond à la différence positive entre, d'une part, le montant des cotisations de CFE (figurant cadre B, ligne 3) et celui de la CVAE (cadre C, ligne 4) et, d'autre part, le montant du plafonnement calculé (figurant cadre E, ligne 60).

Le dégrèvement ne peut être obtenu que si le total net des cotisations de CFE et de CVAE est supérieur au montant du plafonnement inscrit au cadre E, ligne 60.

► Limitation du dégrèvement (cadre G)

63. En règle générale, le montant du dégrèvement demandé au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée **ne peut pas excéder la somme des cotisations de CFE hors taxes consulaires** laissées à la charge de l'entreprise après imputation de l'ensemble des dégrèvements obtenus, à l'exception :

– du crédit d'impôt prévu pour les zones de restructuration de la défense (*CGI, art. 1647 C septies*) ;

– du dégrèvement pour **cessation d'activité** (*CGI, art. 1478, I, al. 2*).

64. Le montant du dégrèvement ne peut en outre ramener le montant de la contribution économique territoriale (CET) à un montant inférieur à celui prévu pour la cotisation minimum de CFE et figurant **ligne 170** de l'avis d'imposition de l'établissement principal, éventuellement corrigé lors de rôles supplémentaires ou dégrèvements.

Exemple : Une entreprise présente les caractéristiques suivantes :

– chiffre d'affaires = 400 000 €

– VA = 15 000 €

– CFE = 600 €

– cotisation minimum de CFE prévue par l'article 1647 D du CGI = 500 €

– l'entreprise ne paie pas de CVAE

Le plafond de CET est égal à : $15\,000\text{ €} \times 3\% = 450\text{ €}$.

Le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée calculé abstraction faite de toute limitation est donc de : $600 - 450 = 150\text{ €}$.

Cependant, la CET due après plafonnement en fonction de la valeur ajoutée ne pouvant être inférieure à la cotisation minimum de CFE, le montant du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée ($600 - 450 = 150$) à accorder à l'entreprise ne peut excéder la différence entre le montant de la CET et celui de la cotisation minimum précitée, soit : $600 - 500 = 100\text{ €}$.

65. Toutefois, dans certains cas particuliers, le montant du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée peut être supérieur à la cotisation de CFE. Il s'agit des contribuables qui sont soumis à la cotisation minimum de CVAE prévue par l'article 1586 septies et dont la valeur ajoutée multipliée par **3 %** est inférieure à la cotisation minimum précitée. Dans ce cas, il est admis que la part du plafonnement

en fonction de la valeur ajoutée qui n'a pas pu être imputée sur le montant de la CFE soit imputée sur la CVAE.

66. Le dégrèvement sollicité est mentionné à la ligne 64. Il correspond soit :

– au dégrèvement maximum, limité au montant des cotisations de CFE et CVAE (ligne 63) ;

– au dégrèvement demandé (cadre F, ligne 61).

► Imputations effectuées au titre du plafonnement lors du règlement des acomptes de CFE 2015 et/ou du solde des cotisations de CFE 2015 (cadre H)

67. Le cadre H est à remplir par les redevables qui ont réduit leurs acomptes de CFE dus au titre de 2015 et/ou le solde de leurs cotisations de CFE dues au titre de 2015 du montant du **dégrèvement attendu**, pour l'année considérée, au titre du plafonnement.

L'Administration fiscale a détaillé dans sa documentation BOFIP les principes de l'imputation du dégrèvement (*V. § 13*).

Il est indiqué que ces imputations s'effectuent **sous la responsabilité** des redevables qui doivent en avoir informé les comptables compétents chargés du recouvrement de la CFE en leur adressant une déclaration datée et signée sur laquelle figurent les réductions pratiquées.

68. Les quatre premières colonnes du tableau sont identiques à celles qui figurent au cadre B de la déclaration (*V. § 22*).

69. Il convient de reporter dans la colonne « **montant total des cotisations à payer** », en regard de chacun des établissements concernés, le total des cotisations figurant sur la ligne 175 de l'avis d'imposition de CFE de 2015 propre à l'établissement en y ajoutant, le cas échéant, les cotisations supplémentaires mises en recouvrement au titre de la même année et figurant ligne 33 du cadre 21 des avis d'imposition supplémentaires concernés.

70. Lorsqu'il a demandé le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée de ses cotisations de CET de l'année précédente, le redevable peut déduire du montant global des acomptes de CFE qui lui sont réclamés pour l'ensemble de ses établissements une somme égale à la moitié des dégrèvements obtenus ou attendus au titre de ce plafonnement.

ÉTABLISSEMENT DE L'IMPRIMÉ N° 1327-S-CET

71. La déclaration n° 1327-S-CET (millésimée 2015) est à servir par les contribuables relevant des régimes micro-entreprises (BIC) ou déclaratif spécial (BNC).

Par l'intermédiaire de cette déclaration, l'entreprise peut demander le plafonnement de sa contribution économique territoriale en fonction de la valeur ajoutée.

► **Identification de l'entreprise et récapitulation des impositions de CFE établies au titre de 2015**
(cadres A et B)

72. Les cadres A et B de la déclaration simplifiée n° 1327-S-CET comprennent les mêmes renseignements que les rubriques A (V. § 21) et B (V. § 22) de la déclaration normale n° 1327-CET.

Il en va de même des cadres E, F et G de la déclaration simplifiée, référencés F, G et H sur la déclaration normale.

Sur ces points, il convient, pour servir la déclaration simplifiée n° 1327-S-CET, de se reporter aux points correspondants de la déclaration normale n° 1327-CET.

► **Détermination de la valeur ajoutée produite par l'entreprise en 2015**
(cadre C)

73. Pour servir le cadre C de la déclaration simplifiée, il convient de se reporter aux informations données pour le même cadre de la déclaration normale (V. § 29).

74. La période de référence retenue pour le calcul du plafonnement demeure l'année civile 2015 et les ajustements à opérer le cas échéant demeurent également les mêmes que ceux prévus pour servir la déclaration normale (V. § 3).

75. La valeur ajoutée produite retenue pour les entreprises relevant des régimes d'imposition micro-entreprises (BIC) et déclaratif spécial (BNC) calculée à la ligne 7 correspond à la différence positive entre :

- d'une part, le montant des recettes (ligne 4) ;
- et, d'autre part, la somme :
 - des achats (ligne 5) ;

Aucune correction ne doit être effectuée au titre de la variation des stocks.

– et des rétrocessions d'honoraires faites à des confrères (ligne 6).

Seules les rétrocessions d'honoraires, commissions et courtages faites par les membres des professions libérales ou intermédiaires de commerce à des confrères ou à des personnes qui exercent des professions complémentaires et qui agissent dans le cadre d'une même mission doivent être portées sur la ligne 6 (ces rétrocessions doivent au surplus figurer sur les déclarations DADS 1 ou DAS 2).

76. Les divers éléments concourant au calcul de la valeur ajoutée sont retenus pour leur montant hors TVA.

77. Contrairement aux redevables relevant d'un régime réel, les taxes sur le chiffre d'affaires (autres que la TVA), les contributions indirectes et la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers ne sont pas déductibles de la valeur ajoutée.

► **Calcul du plafonnement**
(cadre D)

78. Le montant du plafonnement figurant à la ligne 8 du cadre D est égal à la valeur ajoutée produite (cadre C, ligne 7) retenue pour 80 % de son montant (CGI, art. 1647 B sexies, 1, a) et multiplié par 3 % (taux du plafonnement retenu pour l'ensemble des entreprises).■