

CVAE : le groupe économique remplace le groupe fiscal

25/06/2018

A-A+



L'administration fiscale précise les nouvelles modalités du dispositif de consolidation institué par la loi de finances pour 2018 pour le calcul de la CVAE dans les groupes qu'elle nomme économiques.

Selon l'article 1586 quater, I bis du CGI, dans sa rédaction issue de la loi de finance pour 2018 (L. n° 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 15), lorsqu'une entreprise remplit les conditions de détention fixées à l'article 223 A, I du CGI pour être membre d'un groupe fiscalement intégré, le chiffre d'affaires à retenir pour déterminer son taux effectif d'imposition à la CVAE s'entend de la somme de son chiffre d'affaires et de celui des entreprises qui remplissent les mêmes conditions pour être membres du même groupe.

Remarque : rappelons que le taux d'imposition théorique à la CVAE est de 1,5 %, quel que soit le chiffre d'affaires de l'entreprise assujettie. Toutefois,

la CVAE est calculée d'après un taux effectif d'imposition, obtenu en application d'un barème progressif.

Dans une mise à jour du 6 juin 2018, l'administration précise les modalités de détermination du taux effectif et les conditions de consolidation du chiffre d'affaires du groupe, qu'elle qualifie désormais de "groupe économique".

Définition du groupe économique

L'administration fiscale précise que l'expression "groupe économique" désigne un ensemble d'entreprises qui répondent aux conditions de détention fixées au I de l'article 223 A du CGI pour être membres d'un même groupe, conformément au I bis de l'article 1586 quater du CGI. De même, l'expression "société mère" désigne l'entreprise tête du groupe économique.

Remarque : le dispositif de consolidation du chiffre d'affaires s'applique à toutes les entreprises remplissant la condition de détention mentionnée au I de l'article 223 A du CGI même lorsque les entreprises ne sont pas membres d'un groupe fiscal mentionné à l'article 223 A du CGI ou à l'article 223 A bis du CGI.

Le dispositif de consolidation du chiffre d'affaires s'applique donc à toutes les entreprises remplissant les conditions de détention mentionnées au I de l'article 223 A du CGI. De manière générale, la consolidation s'applique lorsqu'une entreprise détient 95 % au moins du capital d'une autre entreprise de manière continue au cours de l'exercice, directement ou indirectement par l'intermédiaire d'entreprises qui remplissent les mêmes conditions de détention.

Remarque : il en est ainsi également lorsque des entreprises se trouvent sous la détention commune d'une autre entreprise qui détient de manière continue au cours de l'exercice 95 % au moins de leur capital, directement ou indirectement par l'intermédiaire d'entreprises que détient cette autre entreprise dans les mêmes conditions.

L'administration fiscale précise que ce dispositif s'applique également :

- aux banques, caisses et sociétés susceptibles de constituer un groupe bancaire et mutualiste mentionné au 5ème alinéa de l'article 223 A du CGI ;
- aux sociétés et organismes du secteur des assurances susceptibles de constituer un groupe dit « groupe combiné » mentionné au 4ème alinéa du I de l'article 223 A du CGI ;

- aux groupes formés par des établissements publics industriels et commerciaux mentionnés à l'article 223 A bis du CGI.

Limite et modalités de la consolidation des chiffres d'affaires

Limite préalable à la consolidation des chiffres d'affaires en vue du calcul du taux effectif de CVAE, la somme des chiffres d'affaires consolidés doit être supérieure ou égale à 7 630 000 €.

L'administration précise par ailleurs que le régime d'imposition des sociétés en cause est indifférent. En conséquence, doivent consolider leur chiffre d'affaires toutes les entreprises qu'elles soient soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou non. Y compris donc :

- les entreprises exonérées totalement ou partiellement d'impôt sur les bénéfices telles que les sociétés coopératives et leurs unions, les sociétés de capital-risque, les sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC), les sociétés immobilières de gestion, les sociétés immobilières d'investissement ;
- les groupements d'intérêt économique (GIE) ;
- les sociétés de personnes non soumises à l'impôt sur les sociétés telles que les sociétés en nom collectif, les sociétés civiles (société civile immobilière, société civile de moyen, société civile professionnelle, etc.), les sociétés en commandite simple, les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL), les sociétés en participation (SEP).

La consolidation s'applique également, quels que soient le lieu d'établissement, la composition du capital et le régime d'imposition des bénéficiaires des entreprises qui la détiennent.

Le chiffre d'affaires à prendre en compte pour la détermination du taux effectif de CVAE s'entend de la somme de son chiffre d'affaires et des chiffres d'affaires des entreprises, assujetties ou non, qui remplissent les mêmes conditions pour être membres du même groupe (CGI, art. 1586 quater, I bis). Lorsque certaines entités sont dépourvues de capital, il convient de consolider le chiffre d'affaires de ces entités sans capital avec celui des entreprises qu'elles détiennent.

Remarque : la consolidation ne s'applique que pour déterminer le taux effectif d'imposition prévu à l'article 1586 quater, I du CGI

L'administration fiscale souligne, qu'*a contrario*, le chiffre d'affaires des entreprises établies hors de France n'est pas à retenir dans le mécanisme de

consolidation. Seul le chiffre d'affaires des entreprises établies en France est à retenir.

Exemple : l'administration fiscale donne l'exemple suivant. Un groupe économique a pour membres cinq sociétés : A (société mère), B, C, D et E. La société B détient 100 % de la société de personne E qui n'a pas opté pour l'IS. Au cours de la période de référence, les entreprises ont réalisé les chiffres d'affaires suivants :

- A : 4 000 000 € ;
- B : 5 000 000 € ;
- C : 400 000 € ;
- D : 120 000 € ;
- E : 800 000 €.

Seules les entreprises A, B, C et E dont les chiffres d'affaires réalisés au cours de la période de référence, appréciés séparément, excèdent 152 500 €, sont assujetties à la CVAE. Pour la détermination du taux effectif d'imposition des sociétés A, B, C et E, il est retenu un CA de :

$4\,000\,000\text{ €} + 5\,000\,000\text{ €} + 400\,000\text{ €} + 120\,000\text{ €} + 800\,000\text{ €} = 10\,320\,000\text{ €}$

Cas particuliers

L'administration fiscale détaille également les conséquences des entrées et sorties de groupe et des opérations de restructuration. S'agissant des entrées et sorties de groupe, par principe, il est tenu compte de la situation effective de l'entreprise au 1er janvier de l'année d'imposition, qui correspond à la date du fait générateur de la CVAE. Pour apprécier la situation effective de l'entreprise, il convient de vérifier si celle-ci appartient à un groupe économique tout au long de l'exercice en cours à cette date.

En cas de fusion par voie d'absorption, la disparition des entreprises absorbées du groupe économique n'a aucune incidence sur le calcul du taux effectif de leur CVAE due au titre de l'année de l'opération, dès lors que les effets rétroactifs des opérations de fusion et assimilées n'ont aucune d'incidence en matière d'impôts locaux.

Impositions concernées par les nouvelles modalités de consolidation

Ces dispositions sont applicables à compter des impositions dues au titre de 2018 et ont dû être mises en œuvre dès le premier versement d'acompte de CVAE prévu pour le 15 juin 2018.

-