

## *Adapter la fiscalité à la dynamique des territoires*

# La CVAE : une recette fiscale fragilisée par la QPC sur la CVAE des groupes ?

**Marion CABELLIC**

Chef du service Fiscalité et dotations

Métropole européenne de Lille

# Éléments d'introduction

## **La CVAE : une recette fiscale assez récente et encore mal-connue des collectivités locales**

- Une opacité liée à son ADN : c'est un impôt auto-liquidé (et non de rôle) + décalage des années de paiement par l'entreprise et de perception pour les collectivités
- Fichiers fiscaux évoluant au gré des demandes pressantes de fiabilisation et enrichissement
- Une (in)formation incomplète dans les DDFiP

## **Une recette importante pour les budgets des blocs communaux et des régions**

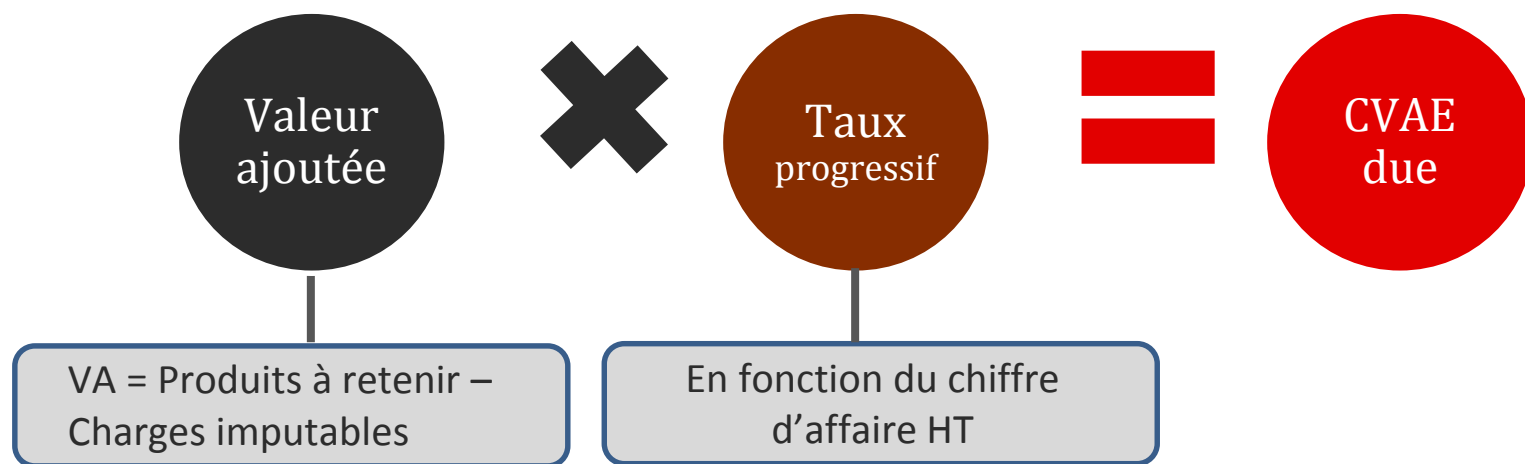
- 16 milliards d'euros en 2016, soit 8% des recettes réelles de fonctionnement
- Ex : CVAE de la MEL représente également 8% des RRF du BG (6% en consolidé)

## **Actualités 2017 chargées pour la CVAE**

- Une modification en LFR 2016 sur la CVAE des groupes
- Une QPC rendue sur les groupes
- Un travail engagé entre les associations d'élus, l'Afigèse et Bercy mais qu'il faut approfondir et concrétiser

# Le calcul de la CVAE pour une entreprise

Sont redevables de la CVAE, les entreprises disposant d'un CA de plus de 152,5k€. Toutefois, les entreprises de moins de 500k€ de CA sont entièrement dégrévées.



**Produits à retenir** : chiffre d'affaire + productions stockées ou immobilisées + subventions d'exploitation + autres produits de gestion courante hors quotes-parts de résultat + transferts de charges refacturées ou déductibles de la VA + rentrées sur créances amorties

**Charges imputables** : achats de marchandises, matières premières et d'approvisionnement + variations de stocks + prestations et frais payés + autres charges de gestion courante + moins-value de cession immobilière + taxe sur le CA, TIPP, etc.

Inférieur à 500 000 euros	le taux est égal à 0%, aucune CVAE à payer
Entre 500 000 euros et 3 millions d'euros	0,5% * (montant du chiffre d'affaires hors taxes – 500 000) / 2 500 000
Entre 3 millions d'euros et 10 millions d'euros	0,5% + 0,9% * (montant du chiffre d'affaires hors taxes – 3 000 000) / 7 000 000
Entre 10 millions d'euros et 50 millions d'euros	1,4% + 0,1% * (montant du chiffre d'affaires hors taxes – 10 000 000) / 40 000 000
Supérieur à 50 millions d'euros	le taux est égal à 1,5%

## Exemples de calculs de CVAE

Cas n°1	VA = 100k€	CA < 500k€	Taux = 0%	CVAE = 0€
Cas n°2	VA = 500k€	CA = 2,5M€	Taux = 0,40%	CVAE = 2000€
Cas n°3	VA = 1M€	CA = 5M€	Taux = 0,76%	CVAE = 7600€
Cas n°4	VA = 1M€	CA = 30M€	Taux = 1,45%	CVAE = 14 500€

# Le calcul et la répartition de la CVAE selon les types d'entreprises

## Les mono-établissements

Ex : un hôtel indépendant

La CVAE est rattachée  
intégralement sur le  
territoire de la commune  
d'assise

51% des entreprises  
seraient mono-  
établissement

## Les groupes fiscalement intégrés (GFI)

Ex : Groupe  
Auchan

La CVAE est  
calculée à  
l'échelle de  
l'entreprise  
mais à partir  
du CA du GFI.

## Les multi-établissements

Ex : Léonidas, magasins  
Décathlon, Mutualité française  
du Nord

La CVAE est calculée à l'échelle  
de l'établissement et est  
répartie localement en  
fonction de la clef de  
répartition suivante :  
2/3 selon le nombre d'ETP  
1/3 selon les VLF

## Cas particulier de la CVAE des GFI

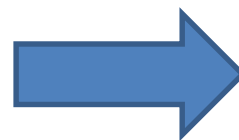
**Pour que l'intégration fiscale soit applicable il est nécessaire :**

- que l'ensemble des sociétés soient soumises à l'impôt sur les sociétés (IS),
- que la société mère détienne au moins 95% du capital de ses filiales,
- que les dates de clôtures soient identiques.

Si une entreprise est membre d'un groupe fiscalement intégré (article 223A du CGI) qui ne bénéficie pas du taux réduit d'IS (soit CA < 7,63M€), son CA est la somme des CA des sociétés membres du groupe.

Chaque année, 1 groupe sur 5 serait affecté par un changement de périmètre... ce qui accroît la volatilité de la CVAE pour les collectivités bénéficiaires.

Cas n°1	VA = 100k€	CA < 500k€	Taux = 0%	CVAE = 0€
Cas n°2	VA = 500k€	CA = 2,5M€	Taux = 0,40%	CVAE = 2000€
Cas n°3	VA = 1M€	CA = 5M€	Taux = 0,76%	CVAE = 7600€



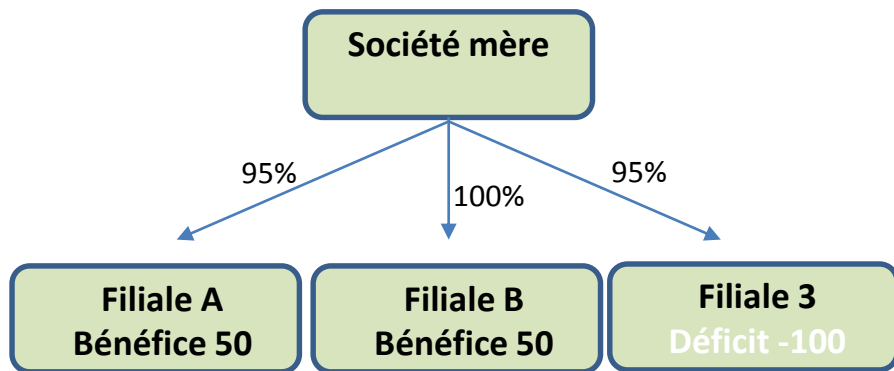
Constitution d'un groupe  
fiscalement intégré :  
CA = 7,9M€  
Taux = 1,13%  
CVAE due pour les 3  
entreprises = 18k€

Soit une différence de cotisation de CVAE de 8,4k€ entre les 2 régimes (désavantageux en GFI).

# Les avantages des GFI

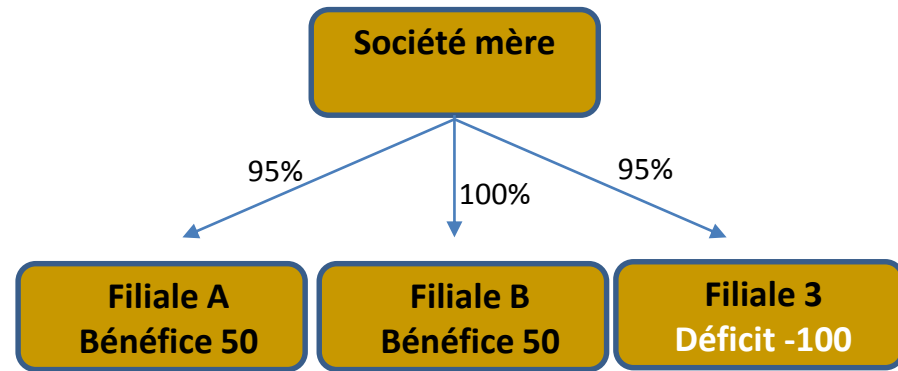
Un GFI permet de constituer un seul redevable à l'impôt sur les sociétés (IS)

- C'est avantageux quand certaines sociétés d'un groupe réalisent des pertes et d'autres sont bénéficiaires.
- Principalement, cela permet d'optimiser l'assiette imposable à l'IS et donc de faire une économie d'impôt.
- Pour mémoire : CVAE totale = 16Mds€ ; IS total = 59Mds€



IS payé par les sociétés du groupe SANS intégration fiscale (imposées séparément) :

Société mère :	bénéfice 100	→	IS payé 33,33
Filiale A :	bénéfice 50	→	IS payé 16,66
Filiale B :	bénéfice 50	→	IS payé 16,66
Filiale C :	déficit	→	report de 100
			<b>IS total = 66,66 (taux de 33,33%)</b>



IS payé par les sociétés du groupe AVEC intégration fiscale :

GFI : bénéfice 100-50+50-100 = 100

**IS total = 33,33 (taux de 33,33%)**

# Comment identifier les GFI dans vos fichiers fiscaux ?

## Effectuer des tris « simples » dans Excel

- Sélectionner uniquement les lignes pour lesquelles la colonne « groupe » (L) est renseignée
- Classer par ordre croissant ou décroissant pour visualiser le nombre de mère-filles pour un même GFI (= le même CA groupe)
- Supprimer les doublons pour obtenir le nombre de GFI

Attention : vous ne pouvez retrouver que les GFI qui ont au moins 1 société sur votre territoire et non les sociétés qui sont liées à des GFI hors du territoire.

## Exemple : évolution des GFI sur le territoire de la Métropole Européenne de Lille

	2015	2016	2017
Nombre total de sociétés concernées (mères + filles)	6 095	6 120	6 582
% des filles et mères / nbr assujettis CVAE	25%	25%	26%
% des filles et mères / montant total CVAE	50%	52%	54%
nombre de GFI	1 410	1 428	1467
% des GFI /nbr assujettis CVAE	6%	6%	6%
Nombre moyen de sociétés constituant un GFI	4,3	4,3	4,5



# 1<sup>ère</sup> nouveauté 2017 : la QPC sur la CVAE des groupes

Disposition attaquée : §1 bis de l'article 1586 quater du CGI :

Le CA à retenir pour le calcul de la CVAE « s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe » et non du CA de la seule société redevable.

Volonté initiale du législateur : faire obstacle à la réalisation d'opérations de restructuration aux fins de réduire le montant de la CVAE due par l'ensemble des sociétés du groupe grâce à une répartition différente du CA.

**Dans une décision du 19 mai 2017 (n°2017-629 QPC), le Conseil Constitutionnel a censuré les modalités de calcul de la CVAE pour les sociétés en GFI qui sont soumises au taux d'IS de droit commun :**

➔ Les modalités de détermination du taux effectif de la CVAE selon l'appartenance à un GFI créent une différence de traitement au détriment des sociétés d'un groupe fiscalement intégré *méconnaissant ainsi le principe d'égalité devant la loi.*

Remarque : la différence de traitement est nulle pour les sociétés dont le CA > 50M€ puisque le taux de 1,5% s'applique pleinement, de droit.

# Quel impact de la QPC sur les recettes des collectivités ?

## Un coût immédiat conséquent pour l'Etat

- La décision s'applique sur les contentieux en cours (9000 enregistrés fin avril pour un montant contesté de 158M€).
- Les entreprises pourront réclamer le dégrèvement partiel de leur CVAE acquittée au titre de l'année 2015 2016 et 2017.

## Une neutralisation pour les collectivités

La suppression du §1 bis de l'article 1586 quater du CGI permet aux GFI de déclarer leur CVAE en fonction des CA de chacune des sociétés filles depuis le versement des acomptes de CVAE de juin et septembre 2017.

- ➔ PLF 2018 : le gouvernement souhaite réécrire la loi en mentionnant à la place des GFI une condition de détention des sociétés à 95%
- ➔ Pas d'impact pour la recette de CVAE des collectivités

## 2<sup>ème</sup> nouveauté 2017 : une modification législative de la CVAE des GFI...

### Constat :

- Des entreprises multi-établissement au sein d'un GFI voient leur CVAE répartie selon la clef nombre de salariés / VLF.
  - Au contraire, des entreprises mono-établissement au sein d'un GFI s'acquittent de la CVAE en fonction de la VA produite sur leur territoire d'assise.
- ➔ Crainte du législateur d'une optimisation de la VA entre sociétés mères et filles mono-établissement au travers par exemple des refacturations.

### ➔ **Nouvelle disposition introduite en LFR 2016 (art. 51) sur la CVAE des groupes fiscalement intégrés**

- Consolidation de la valeur ajoutée au niveau du GFI
- Entrée en vigueur à compter du 1er janvier 2018 (impositions 2017)

Remarque : débat récurrent au Parlement (débattu 9 fois depuis 2010) avec avis défavorable, systématiquement, du gouvernement

## ... qui serait supprimée avant sa mise en œuvre

Le gouvernement a remis un rapport d'impact fin juillet. Le Sénat, fin juin.

➔ Le risque d'optimisation et de pertes de recettes pour les CT n'est pas avéré :

- Les transferts de VA sont difficilement mesurables
- La remontée des VA vers les sièges sociaux, concentrés notamment en Ile de France, doit être relativisée

➔ Collectif budgétaire 2017 : suppression programmée de l'art. 51 LFR 2016

- Les transferts de CVAE seraient trop importants (pour le bloc communal, près de 6,5% de sa CVAE)
- Impacts sur le FNGiR et sur la répartition des dotations et du FPIC (la CVAE intervient dans le calcul des potentiels fiscaux, financiers et agrégés)

➔ Impact sur les collectivités :

- Transmission des tendances de CVAE en novembre 2017. Aucune à l'été 2017
- Nécessité de travailler sur la compréhension de la CVAE et anomalies avérées.

# La CVAE dans le collectif budgétaire 2017

Le gouvernement prévoit plusieurs ajustements pour la CVAE qui seront inscrites soit dans le projet de loi de finances pour 2018, soit dans le projet de loi de finances rectificatives pour 2017 :

- (rappel) Suppression de l'article 51 LFR 2016
- (rappel) Modification de la mention des GFI au profit du taux de participation à 95%
- Suite à la révision des valeurs locatives professionnelles, accroissement de la pondération pour les établissements industriels afin de rattraper l'effet de baisse relative des VL des établissements industriels (non-révisés) par rapport aux autres : la pondération passerait de 5 à 21.

# Une opportunité pour contribuer à fiabiliser la CVAE

- Lors de la réunion du 26 avril 2017 entre la DGFIP et les associations d'élus (et l'AFIGESE), Bercy avait déjà indiqué préférer vouloir améliorer les fichiers de CVAE plutôt que de mettre en œuvre la mesure de la LFR 2016 :
- En fiabilisant les effectifs : reconnaissance par Bercy d'un besoin de fiabilisation des effectifs déclarés et des lieux d'affectation, dans la Déclaration sociale normative (DSN)
  - En diffusant en novembre 2017 des simulations d'impact des VL révisées dans la répartition de la CVAE
  - En étant ouverts à une modification de l'article L135b du LPF pour améliorer les informations dans les fichiers fiscaux (remarque : l'appartenance à un groupe y figure déjà).

→ **Le groupe de travail « Fiscalité et dotations » de l'Afigèse a produit deux mémorandum (avril 2016 et avril 2017) en vue de l'amélioration de la qualité du fichier de CVAE.**

1. Pour fiabiliser les données servant à la répartition de la CVAE et mieux comprendre le poids des multi-établissement
2. Pour suivre les évolutions de CVAE d'une année sur l'autre
3. Pour mieux connaître les contribuables et effectuer des analyses fines

1. Pour fiabiliser les données servant à la répartition de la CVAE et mieux comprendre le poids des multi-établissement :

- **La donnée des effectifs (ETP)**

Exemple sur la MEL : 45% des contribuables CVAE de la MEL sont des multi-établissements. Parmi eux, 34% affichent des ETP à 0.

→ Est-ce une erreur de retranscription dans le fichier de CVAE, des éléments déclarés par les entreprises?

→ Dans quelles proportions cela se traduit par un manque à gagner pour la collectivité ?

Cas pratique n°1 : une entreprise s'est acquittée de 1,9M€ de CVAE l'an dernier (colonne N). Le fichier renseigne à 0 les effectifs globaux et les ETP. Pourtant sur le millier de salariés en France près de 900 sont sur la MEL.

Or : la CVAE perçue en 2017 par la MEL est de 98k€, alors que l'enveloppe EPCI est de 503k€ (26,5%)...

→ Manque à gagner d'environ 300k€ pour la MEL ?

Cas pratique n°2 : simple erreur déclarative d'une grande entreprise -> perte de CVAE de 2,6M€ pour trois collectivités (EPCI, CD et CR) en 2014 et 2015.

→ Pas de dispositif permettant de rectifier les anomalies de répartition territoriale = pas de remboursement d'un territoire à l'autre

Propositions d'amélioration :

- Etablir des contrôles de cohérence pour les plus gros contributeurs
- Suivre l'amélioration attendue grâce à la généralisation de la Déclaration Sociale Nominative



## 1. Pour fiabiliser les données servant à la répartition de la CVAE et mieux comprendre le poids des multi-établissement (suite) :

### - La donnée des valeurs locatives

Exemple sur la MEL : 45% des contribuables CVAE de la MEL sont des multi-établissements. Parmi eux, 25% affichent des VLF à 0.

Cas pratique d'impact sur le plafonnement à 3% de la VA : dans un ensemble immobilier, 11 sociétés appartiennent au même GFI. La société A est « mère ».

Sociétés d'un GFI exerçant dans le même ensemble immobilier	VA retenue pour le calcul de la CVAE	VFL retenue pour la CFE
Société A (tête de groupe)	4,0	1 500 000,0
Société B (filiale)	753 373,0	-
Société C (filiale)	601 605 400,0	-
Société D (filiale)	10 545 812,0	-
Société E (filiale)	17 424 853,0	-
Société F (filiale)	501 833,0	-

En affectant, au siège, une VA très faible et toute la VLF, cette entreprise bénéficie du plafonnement à la VA de 3% (est-ce une réelle optimisation, illégale, ou une erreur déclarative ?).

Le dégrèvement est pris en charge par l'Etat.

### Propositions d'améliorations :

-Indiquer le n° d'invariant dans le fichier de CFE afin de permettre aux collectivités d'aider les Services fiscaux à fiabiliser la VL retenue dans la CVAE grâce à la « transmission d'étonnements »

-Fiabiliser les adresses (néanmoins, améliorations attendues grâce au lien désormais systématique, dans GESPRO, entre les données foncières CFE et la VL prise en compte pour la répartition de la CVAE)

## 2. Pour suivre les évolutions de CVAE d'une année sur l'autre :

Exemple : pour un EPCI, l'entreprise X a généré les montants de CVAE suivants :

	CVAE perçue	Évolution annuelle
2011	636 558 €	
2012	947 789 €	+49%
2013	-181 822 €	-119%
2014	403 137 €	+ 322%
2015	426 007 €	+6%

Ces variations s'expliquent par 2 raisons principales :

- *La variation des VA.* Ici : la variation des matières premières, du taux de parité entre les devises, etc.

- *Le système d'encaissement et de reversement.* Ici: baisse de VA entre 2010 et 2011 -> remboursement d'un excédent en 2012 -> CVAE négative en 2013

### Propositions d'améliorations :

- Différenciation de la valeur ajoutée selon son millésime
- Indication du millésime et montant des versements (n-2 et n-1)
- Indication et montant des régularisations/redressements

### 3. Pour mieux connaître les contribuables et effectuer des analyses fines

- Ajouter le taux d'assujettissement
- Mentionner, dans le fichier de CFE, le bénéfice du plafonnement à la valeur ajoutée
- Pour les groupes, préciser dans le fichier de CVAE le code SIREN de la société mère

**Surtout, les collectivités devraient pouvoir se saisir des nouveaux éléments issus de la RVLP pour effectuer des analyses complémentaires sur la CVAE.**

Par exemple, les catégories fiscales (MAG, BUR, ATE, IND...) pourraient permettre d'effectuer des contrôle de cohérence sur les VLF et les ETP en définissant des ratios.

Merci beaucoup pour votre attention