



La référence du droit en ligne



La contribution économique territoriale
(CET) : CFE et CVAE (cours)

Table des matières

Table des matières	2
Introduction.....	3
I – Le champ d’application de la CFE	4
Activité exercée à titre habituel	4
Activité exercée à titre professionnel	4
Activité exercée à titre non salarié.....	4
Activité localisée en France	4
Activité non exonérée	4
II – Le régime d’imposition	6
La Contribution foncière des entreprises (CFE).....	6
1 - Les biens composant la base d’imposition.....	6
2 – Le calcul de la valeur locative des biens passibles de taxe foncière	7
La Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)	8
1 – Le chiffre d’affaires à prendre en compte pour l’assujettissement à la CVAE	8
2 – La base d’imposition de la CVAE : la valeur ajoutée.....	8

Introduction

La Contribution économique territoriale (CET) a remplacé, à compter du 1^{er} Janvier 2010, la taxe professionnelle. Cette dernière était jugée comme un impôt anti-économique. Cependant, contrairement aux affichages politiques de l'époque annonçant une suppression de la taxe professionnelle, il faut bien convenir que celle-ci a été non pas abandonnée, mais bien au contraire transformée. C'est ainsi qu'a été créée la CET, quatrième impôt direct local perçu au profit des collectivités locales, composée de la Contribution foncière des entreprises (CFE) et de la Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

Jusqu'en 2009, s'appliquait, ainsi, la désormais célèbre taxe professionnelle. Cet impôt avait pour base deux éléments. Le plus important résidait dans la valeur locative des immobilisations corporelles dont le contribuable avait disposé pour les besoins de sa profession au dernier jour de la période de référence : concrètement, il s'agissait des immeubles bâtis ou non bâtis, ainsi que des équipements et biens mobiliers (EBM). Second élément pris en compte s'agissant des professions BNC, agents d'affaires et intermédiaires de commerce employant moins de 5 salariés et non soumis à l'impôt sur les sociétés : un pourcentage des recettes globales TTC.

Cet impôt soulevait, cependant, certains problèmes que le législateur a tenté progressivement de corriger. Ainsi, il y avait de grandes divergences quant au montant de la cotisation de la TP selon que l'entreprise disposait au nom de beaucoup d'EBM : ont donc été mis en place des mécanismes posant une valeur plancher ou plafond à la cotisation. De même, divers procédés ont été institués pour pallier aux difficultés liées au décalage de 2 ans entre l'année d'imposition et la période de référence, la situation économique ayant pu évoluer défavorablement entre temps. Enfin, le fait d'imposer les immobilisations des entreprises sur la base de leur valeur d'origine était considéré comme un frein à l'investissement des entreprises.

Dès lors, et afin, notamment, d'alléger la charge fiscale des entreprises, de lutter contre les délocalisations et de pérenniser les ressources des collectivités locales, la loi de finances pour 2010 a supprimé, à compter du 1^{er} Janvier 2010, la taxe professionnelle et l'a remplacé par la Contribution économique territoriale (CET). Afin de ne pas léser les collectivités territoriales, cette réforme s'est accompagnée de la mise en place d'un système complexe de financement, notamment par la création de l'IFER (Imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux) ciblant les entreprises des secteurs des télécoms, de l'énergie et du ferroviaire, et la réaffectation de certains impôts de l'Etat aux collectivités locales. Pour en revenir à la CET, celle-ci se compose de la Contribution économique territoriale, qui est perçue au profit des communes non membres d'un EPCI à TPU et des EPCI, et de la Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises perçue au profit du bloc communal (26,5 %), des départements (48,5 %) et des régions (25 %). Dès lors, comprendre la CET suppose d'abord d'en délimiter le champ d'application (I), puis d'analyser les modalités de calcul de chacune des deux taxes qui la composent, en déterminant, notamment, leur base d'imposition (II)

Il faut, cependant, noter, avant de commencer, l'existence de deux dispositifs permettant de limiter le montant du, afin de tenir compte des impératifs économiques. Ainsi, les redevables dont les bases d'imposition diminuent d'une année sur l'autre peuvent déposer une demande de dégrèvement de la CFE pour réduction d'activité. Par ailleurs, existe un mécanisme de plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée : ainsi, lorsque le montant de la CFE et de la CVAE excède 3 % de la valeur ajoutée, l'excédent fait l'objet, sur demande du contribuable, d'un dégrèvement.

I – Le champ d’application de la CFE

La CET est composée de la CFE et de la CVAE. Ces deux impôts s’appliquent à certaines personnes exerçant certaines activités. Ainsi, la CFE est due tant par les personnes physiques que par les personnes morales, qu’il s’agisse de personnes morales de droit privé ou de droit public, quand la seconde s’applique aux mêmes personnes lorsque leur chiffre d’affaires excède 152 500 €. Surtout, pour être imposable, l’activité doit remplir 5 conditions.

Activité exercée à titre habituel

L’activité doit, ainsi, être exercée à titre habituel, ce qui exclue les opérations effectuées de manière accidentelle ou les opérations exceptionnelles. Pour apprécier le caractère habituel de l’activité professionnelle, il faut prendre en compte le nombre d’opérations effectuées, la durée de l’activité ou encore l’importance du chiffre d’affaires. Sur cette base, sont imposables les activités présentant un caractère répétitif, ce qui inclue les activités saisonnières ou intermittentes.

Activité exercée à titre professionnel

L’activité doit, par ailleurs, présenter un caractère professionnel, c’est-à-dire être exercée dans un but lucratif. Sur ce point, se pose le problème de l’imposition des organismes sans but lucratif. Ces derniers ne sont pas imposables à la CET, sauf s’ils entretiennent des liens privilégiés avec une entreprise du secteur marchand, ou si leur gestion est intéressée ou s’ils concurrencent une entreprise du secteur marchand, les conditions d’exercice de l’activité devant, s’agissant de cette dernière hypothèse, être, aux points de vue du produit proposé, du public, du prix pratiqué et de la publicité, similaires à celles des entreprises du secteur marchand (« règle des 4 P »). Mais, même quand les conditions d’application de ce dernier cas sont remplies, l’organisme n’est pas imposable si les activités lucratives sont accessoires et génèrent un chiffre d’affaires inférieur à 60 000 €.

Activité exercée à titre non salarié

L’activité exercée doit, ensuite, présenter un caractère non salariée. Ainsi, les bénéficiaires de traitements et salaires ne sont pas passibles de la CET, étant précisé que les personnes exerçant des professions indépendantes, comme les agents d’assurance relevant du régime fiscal des traitements et salaires au niveau de l’imposition des revenus, restent imposables à la CET.

Activité localisée en France

L’activité doit, aussi, être localisée en France, c’est-à-dire que le contribuable doit y disposer de locaux ou de terrains.

Activité non exonérée

Enfin, aucune exonération ne doit être applicable. L’on distingue ici les exonérations permanentes qui sont de droit et qui s’appliquent sur tout le territoire, et les exonérations temporaires qui sont accordées sur délibérations des collectivités territoriales. Au titre de ces

dernières, l'on trouve les exonérations en faveur des entreprises nouvelles ou des entreprises innovantes, celles bénéficiant aux établissements situés dans des zones urbaines en difficulté ou encore celles accordées dans la cadre de l'aménagement du territoire.

Sont, par ailleurs, exonérées de manière permanente les activités suivantes :

⌘ les collectivités publiques pour leur activité de nature administrative à caractère culturel, éducatif, sanitaire, social, sportif ou touristique gérée directement ou donnée en concession. Ne sont donc pas concernées leurs activités commerciales.

⌘ les activités agricoles exercées par les exploitants individuels ou les personnes morales.

⌘ les activités artisanales et assimilées : sont, principalement, concernés par cette exonération les artisans personnes physiques et EURL constituées par une personne physique ne relevant pas de l'IS, dès lors que le travail manuel est prépondérant, qu'il y a absence de spéculation sur la matière première et qu'il n'y a pas utilisation d'installations d'importance telle qu'il soit possible de considérer qu'une partie importante de la rémunération du contribuable provient du capital engagé. Notons que cette exonération trouve aussi à s'appliquer aux chauffeurs de taxis ou encore aux pêcheurs.

⌘ certaines activités industrielles ou commerciales, telles que les loueurs en meublé sous conditions, les entreprises d'édition ou encore les marchands ambulants.

⌘ certaines activités non commerciales, comme les établissements d'enseignement privé (sous conditions), et certaines activités artistiques et intellectuelles limitativement énumérées (peintres, sculpteurs, auteurs compositeurs, sportifs, ...).

⌘ certaines activités sociales, telles que les activités des sociétés mutualistes ou celles des organismes HLM.

II – Le régime d'imposition

Il convient ici de distinguer l'hypothèse de la CFE qui est due pour l'année entière par le redevable qui exerce l'activité imposable au 1^o/01, étant précisé qu'il existe des dérogations en cas de création d'établissement, de cessation d'activité dans un établissement et de changement d'exploitant, et celle de la CVAE qui est due par le redevable qui exerce l'activité imposable au 1^o/01 de l'année d'imposition. Il faut, avant de commencer, préciser que s'ajoutent à la CFE une taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie, ainsi qu'une taxe pour frais de chambres des métiers.

La Contribution foncière des entreprises (CFE)

La CFE due par les entreprises est calculée en appliquant à la valeur locative foncière de certains biens, et qui constitue la base d'imposition, le taux voté par les assemblées délibérantes des collectivités bénéficiaires avant le 15/04. La période de référence à prendre en compte, c'est-à-dire celle qui sert à déterminer la base d'imposition à retenir, est l'exercice de 12 mois clos en N-2, ou, en l'absence d'exercice de 12 mois clos en N-2, l'avant-dernière année civile. Il convient donc de déterminer les biens faisant partie de la base d'imposition de la CFE (1), puis d'expliquer les modalités de calcul de la valeur locative de ces biens (2), valeur locative à laquelle seront appliqués les taux décidés par les collectivités. Il faut, par ailleurs, rappeler que tous les redevables de la CFE sont assujettis, au lieu de leur principal établissement, à une cotisation minimum et que s'ajoutent à ladite imposition des frais de gestion perçus au profit de l'Etat.

Précisons avant de commencer quelques règles de base en matière déclarative. Ainsi, les entreprises sont tenues de déposer une déclaration n°1447-C pour les créations d'établissement et les changements d'exploitants avant le 31/12 de l'année de réalisation de l'évènement. En matière de paiement, les entreprises sont redevables d'un acompte au 15/06 et du solde au 15/12.

1 - Les biens composant la base d'imposition

La CFE est assise sur la valeur locative foncière de certains biens, avec un abattement de 30 % pour les établissements industriels. Plus précisément, sont pris en compte dans la base d'imposition les immobilisations corporelles passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties ou non bâties à la disposition de l'entreprise, en tant que propriétaire ou locataire, affectées à un usage professionnel, situées sur le territoire national au dernier jour de la période de référence et non exonérées par une disposition expresse de la loi, telles que les immobilisations détruites ou cédées. Précisons ici que les recettes des BNC ne sont plus prises en compte dans la base imposable. Dès lors, il convient de distinguer les biens passibles d'une taxe foncière et ceux qui ne le sont pas.

⌘ Sont passibles d'une taxe foncière :

- les terrains.
- les constructions et assimilées : constructions proprement dites, installations foncières utilisées en amont ou en aval du processus de fabrication, ...
- les accessoires immobiliers à la construction (AIC), c'est-à-dire des aménagements faisant corps avec les constructions comme les appareils élévateurs destinés aux personnes, la vitrerie ou les fermetures, les équipements d'isolation phonique ou thermique, les appareils électriques, ...

⌘ Ne sont pas, en revanche, passibles d'une taxe foncière :

- les biens d'équipements spécialisés (BES), c'est-à-dire les immobilisations qui sont intégrées directement et matériellement dans le processus de fabrication et qui servent spécifiquement à l'exercice de l'activité professionnelle. L'on peut citer, à titre d'exemple, les fours industriels ou encore les matériels de manutention.
- les équipements et bien immobiliers (EBM) ne sont plus pris en compte dans la base imposable : il s'agit des outillages, matériels, mobiliers, agencements, ...

2 – Le calcul de la valeur locative des biens passibles de taxe foncière

A la base, l'on trouve le Centre des impôts fonciers qui détermine la méthode d'évaluation et calcule la valeur locative des locaux. Plusieurs méthodes d'évaluation sont possibles. Ainsi, les habitations à usage professionnel sont évaluées par comparaison, les locaux commerciaux par comparaison ou d'après le prix de la location ou par voie d'appréciation directe, et les établissements industriels sont évalués par la méthode comptable.

Le principe de la méthode par comparaison consiste à évaluer la valeur locative du bien par comparaison avec celle de locaux types choisis par la commune. Cette valeur locative est évaluée pour l'année 1970 (VL70), puis revalorisée pour l'année d'imposition, avec application, sous conditions, d'une réduction de la base d'imposition pour les artisans.

Quant à la méthode comptable, la valeur locative est basée sur le prix de revient du bien en comptabilité, auquel l'on applique des correctifs en fonction de l'année d'imposition.

La Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

La CVAE est due par les entreprises exerçant une activité imposable à la CFE et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 €, mais il existe un mécanisme de dégrèvement total à la charge de l'Etat jusqu'à 500 000 € de chiffre d'affaires. Il y a, par ailleurs, d'une part une réduction supplémentaire de 1 000 € si le chiffre d'affaires est inférieur à 2 000 000 €, et d'autre part une imposition minimale de 250 € si le chiffre d'affaires est supérieur à 500 000 €. Le taux de la CVAE, fixé par la loi de finances, est de 1,5 % appliqué à la valeur ajoutée, sous déduction d'un dégrèvement accordé à certaines entreprises.

De ce propos introductif, se dégage un cheminement en trois temps. Il faut d'abord préciser la consistance du chiffre d'affaires à prendre en compte pour déterminer si une entreprise est ou non assujettie à la CVAE (1). En cas d'assujettissement, il faut déterminer la base d'imposition, c'est-à-dire la teneur de la valeur ajoutée à prendre en compte (2). Puis, il faut calculer la CVAE en appliquant à la base ainsi déterminée un taux de 1,5 %, et en déduisant du résultat obtenu un dégrèvement pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 000 000 €, son montant dépendant de celui du chiffre d'affaires. Rappelons qu'ici aussi s'ajoutent à la CVAE des frais de gestion perçus au profit de l'Etat.

1 – Le chiffre d'affaires à prendre en compte pour l'assujettissement à la CVAE

⌘ Le chiffre d'affaires correspond à :

- pour la généralité des entreprises : ventes de produits fabriqués, marchandises et prestations de service + redevances pour concession de brevets, licences ou marques + les plus-values de cession d'immobilisation lorsqu'elles se rapportent à l'activité courante et normale + les refacturations de frais inscrites en compte transferts de charges.
- pour les BNC soumis à une comptabilité de caisse : montant HT des honoraires ou recettes encaissés (moins les rétrocessions) + gains divers.
- pour les revenus foncier : recettes brutes.

⌘ Le chiffre d'affaires (CA) à prendre en compte correspond au :

- CA de l'exercice clos en cas d'exercice de 12 mois clos en N.
- CA de l'exercice clos ramené à 12 mois en cas d'exercice de + ou – 12 mois clos en N.
- CA réalisé au 31/12/N depuis la dernière imposition ramené à 12 mois en l'absence d'exercice clos en N.
- CA de chacun des exercices clos ramené éventuellement à 12 mois, en cas de plusieurs exercices clos en N.

2 – La base d'imposition de la CVAE : la valeur ajoutée

⌘ La valeur ajoutée correspond à :

- pour la généralité des entreprises : différence entre certains produits (CA mentionné plus haut, autres produits de gestion courante, production immobilisée, variation positive des stocks, ...) et certaines charges (achats, variation négative des stocks, certains services extérieurs, ...).
- pour les BNC soumis à une comptabilité de caisse : différence entre le chiffre d'affaires mentionné au 1 et certaines charges (dépenses hors TVA déductible de même nature que les charges admises en déduction de la valeur ajoutée pour la généralité des entreprises).
- pour les titulaires de revenus fonciers : différence entre les recettes et les charges de la propriété, à l'exception des impositions incombant au propriétaire et des intérêts d'emprunts.

⌘ La valeur ajoutée (VA) à prendre en compte correspond à :

- VA de l'exercice clos en cas d'exercice clos en N.
- VA produite au 31/12/N depuis la dernière imposition en l'absence d'exercice clos en N.
- VA de chacun des exercices – la VA éventuellement imposée en N-1 en présence de plusieurs exercices clos en N.

⌘ Précisons, pour conclure, qu'il existe un mécanisme de plafonnement de la valeur ajoutée. Ainsi, celle-ci ne peut excéder 80 % du CA lorsque la CA ramenée à 12 mois est inférieur ou égal à 7 600 000 €, et 85 % du CA lorsque ce dernier ramené à 12 mois et supérieur à 7 600 000 €.

Concluons par le rappel des obligations pesant sur les entreprises. Ainsi, celles-ci doivent déposer une déclaration n° 1330 comportant le montant du CA et celui de la VA, et le nombre de salariés par établissement. Cette déclaration doit être déposée avant le 2° jour ouvré suivant le 1/05/N+1 auprès du SIE du principal établissement. Précisions que la télé-déclaration est obligatoire pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 000 €. En ce qui concerne le paiement de la CVAE, les entreprises doivent télé-payer deux acomptes de 50 % le 15/06 et le 15/09, et le solde en mai N+1.