

FICHE RECAPITULATIVE DE DETERMINATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES ET DE LA VALEUR AJOUTÉE

Pour la généralité des entreprises (autres que les titulaires de bénéfices non commerciaux soumis à une comptabilité de caisse et les titulaires de revenus fonciers)

Le chiffre d'affaires est égal à la somme :

- des ventes de produits fabriqués, prestations de services et marchandises (comptes 701 à 709 du Plan comptable général) ;
- des redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires (compte 751) ;
- des plus-values de cession d'éléments d'immobilisations corporelles et incorporelles, lorsqu'elles se rapportent à une activité normale et courante (sont visées les cessions d'immobilisations qui font partie de l'activité de la société et qui revêtent un caractère habituel), qui correspondent à la différence entre le prix de cession (c'est-à-dire le prix de vente) et la valeur nette comptable de l'immobilisation (c'est-à-dire la valeur d'achat diminuée du montant des amortissements déjà comptabilisés) ; elles sont, en principe, constituées, pour chaque cession d'immobilisation remplissant la condition précitée, par la différence positive entre le montant du compte 775 et celui du compte 675. Ne sont pas visées les cessions d'immobilisations réalisées par une entreprise parce qu'elle n'en a plus l'usage et n'entrant pas dans son cycle de production (exemple : cession du matériel informatique utilisé pour l'exercice de sa profession par une entreprise réalisant une activité d'achat-revente de biens) ;
- des refacturations de frais inscrites au compte de transfert de charges : les refacturations de frais inscrites en 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. Sont visées les charges comptabilisées dans les comptes suivants du PCG :
 - o charge externes (comptes 601 à 629),
 - o impôts, taxes et versements assimilés (comptes 631 à 637),
 - o charges de personnel (comptes 641 à 648),
 - o autres charges de gestion courante (comptes 651 à 658),
 - o charges financières (comptes 661 à 668),
 - o charges exceptionnelles (comptes 671 à 678),
 - o participation des salariés et impôts sur les bénéfices et assimilés (comptes 691 à 699).

Sont considérées comme des charges exceptionnelles non déductibles de la valeur ajoutée les pertes résultant de la cession, à titre exceptionnel, à un tiers d'une créance commerciale à un prix très inférieur à sa valeur nominale.

La valeur ajoutée est égale à la somme du chiffre d'affaires et de certains produits, diminuée de certaines charges.

- Les produits à retenir pour le calcul de la valeur ajoutée :
 - o le chiffre d'affaires (déterminée selon la méthode définie ci-dessus) ;
 - o les autres produits de gestion courante (produits comptabilisés dans les 752 à 758 du PCG), à l'exception des quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun (compte 755) ;
 - o la production immobilisée (comptes 721 et 722) : elle n'est toutefois incluse dans le calcul de la valeur ajoutée qu'à hauteur des charges qui, ayant servi à déterminer le montant de la production immobilisée, peuvent être déduites de la valeur ajoutée ;

- les subventions d'exploitation ; il s'agit du compte « 74. Subventions d'exploitation » (sont également prises en compte dans la valeur ajoutée les subventions qui seraient comptabilisées dans un autre compte 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) ;
 - la variation positive des stocks (qui s'entend du solde créditeur des comptes 603 et 713) ;
 - les transferts de charges déductibles de la valeur ajoutée, autres que ceux pris en compte dans le chiffre d'affaires ;
 - les rentrées sur créances amorties lorsqu'elles se rapportent au résultat d'exploitation ;
 - les achats de marchandises et de matières premières.
- Les charges à retenir pour le calcul de la valeur ajoutée :
- les achats, qui s'entendent de l'ensemble des charges à comptabiliser dans les comptes 601 à 609, à l'exception du compte 603 (variation des stocks), ces éléments s'appréciant pour leur montant net de rabais, remises et ristournes obtenus, d'où la prise en compte du compte 609 ;
 - la variation négative des stocks (qui s'entend du solde débiteur des comptes 603 et 713) ;
 - les services extérieurs, appréciés pour leur montant net de rabais, remises et ristournes obtenus (comptes 619 et 629), à l'exception des loyers et redevances qui doivent être comptabilisés dans les comptes 612 et 613, 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 (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, quelle que soit la situation du sous-locataire au regard de la CFE ou de la CVAE), qui ne sont pas admis en déduction. Sont donc visés les comptes :
 - 611 Sous-traitance générale
 - 613 Locations
 - 614 Charges locatives et de copropriété
 - 615 Entretien et réparations
 - 616 Primes d'assurance : attention, les versements réalisés auprès d'une association inter-entreprises de retraite en exécution d'une convention d'assurance ayant pour objet la couverture, le préfinancement, etc., des engagements d'une société en matière d'indemnité de départ à la retraite de ses salariés, ne sont pas assimilables à des primes d'assurances et ne peuvent donc pas être déduits de la valeur ajoutée pour le calcul de la CVAE
 - 617 Études et recherches
 - 618 Divers
 - 619 Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs
 - 621 Personnel extérieur à l'entreprise
 - 622 Rémunérations d'intermédiaires et honoraires
 - 623 Publicité, publications, relations publiques
 - 624 Transports de biens et transports collectifs du personnel
 - 625 Déplacements, missions et réceptions
 - 626 Frais postaux et de télécommunications
 - 627 Services bancaires et assimilés
 - 628 Divers
 - 629 Rabais, remis, ristournes obtenus sur autres services extérieurs
 - les taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées (taxes qui grèvent directement le prix des biens et des services vendus par l'entreprise assujettie à la CVAE), les contributions indirectes ;
 - les autres charges de gestion courante, comptabilisées dans les comptes 651 à 658, à l'exception des quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun à comptabiliser au compte 655 ;

- les dotations aux amortissements pour dépréciation afférents à des biens donnés en location plus de 6 mois ou en crédit-bail ou faisant l'objet d'un contrat de location-gérance ;
- les moins-values de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles qui se rapportent à une activité normale et courante, constituées, en principe, pour chaque cession d'immobilisation, par la différence positive entre le montant du compte 675 et celui du compte 775 ;
- les intérêts liés à un crédit contractés par les clients d'une entreprise pour l'achat de ses produits.

Attention. Les remises versées à l'assurance-maladie par les laboratoires pharmaceutiques ne sont pas assimilables à des réductions sur vente. Elles ne peuvent donc pas être déduites de la valeur ajoutée pour le calcul de la CVAE.

Précision concernant les plus-values de cession d'éléments d'immobilisations corporelles et incorporelles

Une illustration. A l'issue du contrôle fiscal d'une société d'investissements immobiliers cotée, l'administration lui réclame un supplément de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

La position de l'administration. Elle rappelle, en effet, que les gains réalisés lors de la vente de biens immobiliers doivent être pris en compte dans le calcul de la valeur ajoutée de la société, nécessaire à la détermination de la CVAE, dès lors qu'ils se rapportent à son activité « normale et courante ». Or, ici, l'activité « normale et courante » de la société inclut la vente de biens immobiliers. Preuves en est :

- son objet social qui comporte non seulement la location, l'administration et la gestion d'immeubles, mais aussi la construction, l'achat d'immeubles et de terrains à bâtir, ainsi que la vente de biens immobiliers ;
- sa stratégie économique qu'elle a publiquement affichée, en prévoyant une rotation de ses actifs immobiliers, c'est-à-dire un système organisé d'achat-revente d'immeubles.

Par conséquent, le gain réalisé à l'occasion de ces ventes immobilières aurait dû être pris en compte pour le calcul de la valeur ajoutée de la société, ce qui n'a pas été le cas.

La position du juge. Sauf que les éléments apportés par l'administration ne suffisent pas à prouver que ces ventes en particulier s'inscrivent dans le cadre de l'activité « normale et courante » de la société, estime le juge. Et ce d'autant plus, qu'elle n'établit pas en quoi la vente d'immeubles se rattacherait au modèle économique de l'entreprise... que l'administration peine d'ailleurs à définir, puisqu'elle ne démontre pas :

- que les immeubles détenus par la société seraient systématiquement cédés après une période de mise en location ;
- qu'une telle rotation correspondrait à une stratégie de maintien de la rentabilité des actifs de la société ;
- ou que de tels gains représenteraient une part structurelle des recettes de la société.

Annulation du redressement. Dès lors, le redressement fiscal ne peut qu'être annulé !

Sources :

- Article 1586 sexies du Code Général des Impôts
- BOFiP-Impôts-CVAE-BASE-20
- Arrêt du Conseil d'Etat du 30 mai 2018, n°405248 (cession d'une créance à un prix très inférieur à sa valeur nominale et charge exceptionnelle non déductible de la VA)
- Arrêt du Conseil d'Etat du 29 juin 2018 n°416346 (non-déduction des impôts et taxes)
- Avis du Conseil d'Etat du 26 septembre 2018, n°421182 (application des règles comptables pour la détermination de la plus-value comprise dans la valeur ajoutée de l'entreprise)
- Arrêt du Conseil d'Etat du 28 novembre 2018, n°413121 (non-déduction des versements à une association inter-entreprises de retraite)

- [Arrêt de la Cour Administrative d'Appel de Versailles du 28 janvier 2020, n°17VE02790](#) (remises versées à l'assurance-maladie)
- [Arrêt du Conseil d'Etat du 24 février 2020, n°433881](#) (redevance versée en contrepartie de la mise à disposition d'un restaurant dans un musée)
- [Arrêt du Conseil d'Etat du 25 septembre 2020, n°433942](#) (non prise en compte dans le calcul de la VA du gain réalisé à l'occasion de la vente d'un immeuble par une société d'investissements immobiliers cotée)
- [Rescrit-BOFiP-Impôts du 24 mars 2021, BOI-RES-CVAE-000086](#) (l'indemnité de remise des biens de retour non amortis n'entre pas dans la base d'imposition à la CVAE due par un délégataire chargé de l'exécution d'une mission de service public)
- [Arrêt du Conseil d'Etat du 2 avril 2021, n°430364](#) (déduction des intérêts liés à un crédit contractés par les clients d'une entreprise pour l'achat de ses produits)
- [Arrêt de la cour administrative d'appel de Nancy du 14 octobre 2021, n°20NC00234](#) (non-déduction de la taxe d'aménagement versée par un constructeur, s'agissant d'un élément du prix de revient)
- [Arrêt du Conseil d'Etat du 20 octobre 2021, n°450268](#) (fraction d'une avance remboursable non remboursée et qualification (ou non) de « subvention d'investissement » prise en compte pour le calcul de la CVAE)