

Taxe professionnelle : le traitement des transferts de charges pour le calcul de la valeur ajoutée

De très nombreuses entreprises voient leur cotisation de taxe professionnelle déterminée en fonction de la valeur ajoutée produite, soit parce qu'elles bénéficient du plafonnement de leur cotisation égal à 3,5 % de leur valeur ajoutée, soit parce qu'elles sont redevables d'une cotisation minimale égale à 1,5 % de cette même valeur ajoutée.



Par Betty Toulemont, avocat associé, et Aleksandar Nikolic, avocat, société d'avocats PDGB

Ainsi, la réduction de la valeur ajoutée produite constitue l'une des principales pistes d'optimisation de cet impôt. A ce titre, de nombreux contribuables avaient pris l'option de faire figurer au compte transfert de charges, exclu du calcul de la valeur ajoutée, les refacturations auprès de tiers.

La validité de cette exclusion a fait l'objet de vifs débats entre l'administration et les contribuables et a été tranchée par le Conseil d'Etat au titre de la taxe professionnelle due pour les années antérieures à 2007 et par le législateur au titre des impositions dues à compter de 2007.

1 – Une exclusion condamnée par le Conseil d'Etat

L'exclusion du poste transfert de charges semblait conforme à l'article 1647 B sexièms du Code général des impôts qui définit les modalités de détermination de la

valeur ajoutée. En effet, ce texte, qui énumère les postes comptables à retenir pour ce calcul, ne mentionnait pas le compte transfert de charges. Cependant, l'administration fiscale estimait que les transferts de charges étaient des produits devant être retenus pour le calcul de la valeur ajoutée. Les juges du fond étaient, quant à eux, divisés.

Certains estimaient qu'il fallait respecter un principe de symétrie entre le traitement du transfert de charges et celui des charges correspondantes. Ils excluaient ainsi de

la valeur ajoutée les transferts de charges de personnel (elles-mêmes non déductibles de la valeur ajoutée) ou les indemnités d'assurances couvrant des charges non déductibles.

D'autres ne prenaient en considération que le produit lui-même. Ainsi, une indemnité d'assurance comptabilisée en transfert de charge ne devait pas être retenue, car elle ne pouvait être intégrée à la production. Au contraire, des refacturations de frais de personnel étaient de véritables produits et devaient donc être inclus dans la valeur ajoutée, malgré leur comptabilisation en transfert de charges.

Le Conseil d'Etat, par un arrêt du 4 août 2006, privilégiant à la lettre du texte la préservation de l'intérêt des finances publiques, a considéré que les opérations comptabilisées en transfert de charges, à savoir des ventes de matériaux et des refacturations de frais de personnel, constituaient en réalité des ventes et des prestations de service qui auraient pu être comptabilisées comme telles. A ce titre, elles devaient être retenues pour le calcul de la valeur ajoutée.

Cette jurisprudence tranche ainsi définitivement la question du traitement des transferts de charges pour le calcul de la valeur ajoutée dégagée au titre des années antérieures à 2007 et aura donc vocation à être transposée aux nombreux contentieux actuellement pendants sur cette question.

2 – Une exclusion condamnée par le législateur

Avant même cette décision, le législateur, par la loi de finances pour 2006, avait résolu le traitement de ce poste pour la taxe professionnelle due à partir de 2007 en précisant que les transferts de charges déductibles de

Cette jurisprudence tranche ainsi définitivement la question du traitement des transferts de charges pour le calcul de la valeur ajoutée dégagée au titre des années antérieures à 2007.

la valeur ajoutée et les transferts de charges de personnel mis à la disposition d'une autre entreprise doivent être inclus dans la valeur ajoutée.

La position du législateur est ainsi plus favorable que celle de la jurisprudence puisqu'il en résulte que les transferts de charges non déductibles de la valeur ajoutée (à l'exception notable des transferts de charges de personnel) pourraient être exclus.

L'administration fiscale a commenté ce nouveau dispositif par une instruction 6-E-3-07 du 30 mars 2007 où elle a précisé que sont pris en compte dans la valeur ajoutée non seulement les transferts de charges déductibles et les transferts de charges de personnel, mais également les facturations ou refacturations de biens ou de prestations de services, dans la mesure où, en principe, d'un point de vue comptable, de telles opérations ne devraient pas être enregistrées dans ce poste.

Ainsi, selon la position combinée du législateur et de

l'administration, il semble que les seuls produits comptabilisés en transfert de charge pouvant être exclus de la valeur ajoutée soient les indemnités d'assurance couvrant des charges non déductibles, les remboursements forfaitaires par l'Etat de telles charges et les transferts d'une catégorie de charges à une autre catégorie de charges.

Cette position restrictive est discutable. En premier lieu, telle n'était manifestement pas la volonté du législateur dans la mesure où la loi dispose que seules les refacturations de frais de personnel enregistrées en transfert de charge doivent être incluses dans la valeur ajoutée. En second lieu, la doctrine comptable, même si elle le déconseille, autorise la comptabilisation de refacturation de frais au poste de transfert de charges. Il est ainsi regrettable que la doctrine administrative relance le débat sur une interprétation qui paraissait désormais parfaitement claire. ■

Bail à construction : confusion du bailleur et du preneur, le Conseil d'Etat persiste et signe

Le Conseil d'Etat vient confirmer sa jurisprudence sur les conséquences attachées à la cession au preneur d'un terrain grevé d'un bail à construction.



Par Arnaud de Roucy, associé, avocat spécialiste en droit fiscal et Vanessa Laisney, avocat, Ernst & Young société d'avocats

Selon l'article L. 251-1 du Code de la construction et de l'habitation, le bail à construction est la convention par laquelle le preneur s'engage à titre principal à édifier des constructions sur le terrain du bailleur et à les conserver en bon état d'entretien pendant toute la durée du bail.

A l'issue du bail, les constructions reviennent en principe gratuitement au bailleur et cette remise est taxée à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés. Une décote de 8 % est appliquée à compter de la dix-huitième année, qui conduit à une exonération totale lors-

que la durée du bail est au moins égale à trente ans. Mais il peut arriver que les constructions ne reviennent jamais au bailleur. Ce peut être le cas si celui-ci cède le terrain au preneur avant le terme du bail.

Or en 2005, le Conseil d'Etat¹ a considéré que l'apport du terrain par le bailleur à la société preneuse, avant le terme du bail, devait avoir au regard de la loi fiscale les mêmes effets qu'une résiliation amiable tacite du bail, impliquant la remise des immeubles au bailleur, ne serait-ce qu'un instant de raison avant l'apport. Cette remise gratuite anticipée au bailleur des constructions

1. Conseil d'Etat, 7 février 2007, n° 288067, SA Côte-d'Or Automobiles.
2. Conseil d'Etat, 5 décembre 2005, n° 256916, Fourcade.
3. CAA Lyon, 13 octobre 2005, n° 00LY02210.