

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CVAE-BASE-20-10-07/07/2021

Date de publication : 07/07/2021

### **CVAE - Base d'imposition - Règles de détermination du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée - Régime de droit commun - Champ d'application**

#### **Positionnement du document dans le plan :**

CVAE - Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises

Base d'imposition

Titre 2 : Régime de droit commun

Chapitre 1 : Champ d'application

#### **Sommaire :**

I. Personnes concernées

II. Calcul du chiffre d'affaires

A. Entreprises autres que les titulaires de bénéfices non commerciaux n'exerçant pas l'option mentionnée à l'article 93 A du CGI et les titulaires de revenus fonciers

1. Ventes de produits fabriqués, prestations de services et marchandises

2. Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires

3. Plus-values de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles, lorsqu'elles se rapportent à une activité normale et courante

4. Refacturations de frais inscrites au compte de transfert de charges

B. Titulaires de bénéfices non commerciaux n'exerçant pas l'option mentionnée à l'article 93 A du CGI

C. Titulaires de revenus fonciers

**Actualité liée :** 07/07/2021 : IF - CVAE - Baisse des impôts de production - Réduction de moitié du taux de CVAE et abaissement du taux de plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée - Jurisprudences - Collectivités territoriales et EPCI - Nouveau schéma de financement (loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 16 ; loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021, art. 8 et 29)

#### **I. Personnes concernées**

##### **1**

Pour la détermination du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée, sont concernées par le régime de droit commun les entreprises qui, d'une part, sont situées dans le champ d'application de la cotisation sur la

valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et n'en sont pas totalement exonérées de plein droit (CGI, art. 1449 et suiv.) et, d'autre part, ne relèvent pas de l'un des régimes suivants :

- régime des établissements de crédit et entreprises assimilées ;
- régime des entreprises de gestion d'instruments financiers ;
- régime des sociétés et groupements créés pour la réalisation d'une opération unique de financement ;
- régime des entreprises d'assurance et de réassurance, des mutuelles et des institutions de prévoyance.

## II. Calcul du chiffre d'affaires

### A. Entreprises autres que les titulaires de bénéfices non commerciaux n'exerçant pas l'option mentionnée à l'article 93 A du CGI et les titulaires de revenus fonciers

---

#### 10

Le chiffre d'affaires des entreprises relevant du régime de droit commun (autres que les titulaires de bénéfices non commerciaux n'exerçant pas l'option mentionnée à l'article 93 A du CGI et les titulaires de revenus fonciers) est égal à la somme des produits suivants.

#### 1. Ventes de produits fabriqués, prestations de services et marchandises

---

#### 20

Les ventes de produits fabriqués, prestations de services et marchandises s'entendent de l'ensemble des produits à comptabiliser aux comptes 701 à 709 du PCG.

Sont donc pris en compte en diminution du chiffre d'affaires les rabais, remises et ristournes accordés par l'entreprise à ses clients (compte 709).

*Les remises conventionnelles, qui sont directement versées à l'assurance maladie en vertu des dispositions de l'article L. 162-18 du code de la sécurité sociale, ne constituent pas des avantages tarifaires consentis par les entreprises pour fidéliser leur clientèle, mais un mécanisme visant à réduire les dépenses d'assurance maladie. Par suite, elles ne sauraient être regardées comme des « réductions sur ventes » au sens des dispositions de l'article 1647 B sexies du CGI, interprétées à la lumière du compte 709 « rabais, remises, ristournes » du plan comptable général. Il en va de même des remises prévues par une telle convention, qui sont versées, en fonction du prix de certains produits, en cas de non-respect des engagements souscrits à propos des modalités d'utilisation de ces produits. La circonstance que, par un arrêt du 20 décembre 2017 Finanzamt Bingen-Alzey c/ Boehringer Ingelheim Pharma GmbH et Co. KG (C-462/16), la Cour de justice de l'Union européenne ait dit pour droit que l'article 90, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée doit être interprété en ce sens que la remise accordée, en vertu d'une loi nationale, par une entreprise pharmaceutique à une entreprise d'assurance maladie privée entraîne, au sens de cet article, une réduction de la base d'imposition en faveur de cette entreprise pharmaceutique est sans incidence dès lors que la base d'imposition de la cotisation minimale de taxe professionnelle est distincte et, en tout état de cause, uniquement régie par la loi fiscale interne (CE, décision du 14 octobre 2019, n° 418455, ECLI:FR:CECHR:2019:418455.20191014*

).

**Remarque** : Les opérations réalisées par les intermédiaires dits « opaques », qui agissent en leur nom propre ou sous un nom social pour le compte d'autrui (tels que les commissionnaires définis par l'article L. 132-1 du code de commerce) doivent, conformément au PCG, être comptabilisées pour la totalité de leur montant dans les comptes de produits de l'entreprise adaptés à la nature de ces opérations (comptes 701 à 708 du PCG), ces produits étant à retenir pour la détermination du chiffre d'affaires.

## 2. Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires

---

### 30

Les redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires s'entendent de l'ensemble des produits à comptabiliser au compte 751 du PCG.

## 3. Plus-values de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles, lorsqu'elles se rapportent à une activité normale et courante

---

### 40

Les plus-values de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles ne donnent pas lieu à comptabilisation dans des comptes spécifiques. Elles sont, en principe, constituées, pour chaque cession d'immobilisation remplissant la condition précitée, par la différence positive entre le montant du compte 775 (« produits des cessions d'éléments d'actifs ») et celui du compte 675 du PCG (« valeurs comptables des éléments d'actifs cédés »), à l'instar des autres plus-values réalisées sur cession d'immobilisations.

Sont prises en compte dans le chiffre d'affaires les cessions d'immobilisations présentant un caractère normal et courant, c'est-à-dire celles entrant dans le cycle de production de l'entreprise. Le caractère normal et courant d'une cession résulte de l'appréciation de chaque situation de fait.

**Exemple** : Une entreprise a pour activité la location de véhicules. A l'issue de la période de location (d'environ trois ans), la société cède systématiquement ces véhicules. Les plus-values de cession réalisées à l'occasion de la cession des véhicules doivent être prises en compte dans le chiffre d'affaires de la société.

*Pour apprécier si une cession comporte un caractère normal et courant, il est nécessaire de s'attacher au modèle économique de l'entreprise, c'est-à-dire au modèle économique dans lequel s'inscrit la cession. S'agissant des sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC), trois critères permettent de requalifier une cession d'actifs immobiliers immobilisés en produits de l'activité normale et courante de l'entreprise : la cession d'immeubles est récurrente (1), elle procède d'une stratégie de maintien de rentabilité des actifs de la société (2) et les gains issus de la cession représentent une part structurelle des recettes de la société (3) (CE, décision du 25 septembre 2020, n°433942, SA Gecina, ECLI:FR:CECHR:2020:433942.20200925 et CE, décision du 25 septembre 2020, n°436049, SA Foncière Inea, ECLI:FR:CECHR:2020:436049.20200925).*

En revanche, 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 (exemples : cession d'une machine-outil devenue obsolète par une entreprise industrielle, cession du matériel informatique utilisé pour l'exercice de sa profession par une entreprise réalisant une activité d'achat-revente de biens).

*Lorsqu'un contrat de délégation de service public prend fin, l'indemnité de remise de biens de retour non amortis versée par le délégant (personne*

publique) au délégataire (société de droit privé) peut être exclue du chiffre d'affaires de ce dernier à la condition que le versement de cette indemnité, laquelle s'assimile au prix de cession desdits bien, ne présente pas un caractère normal et courant. Pour plus de précisions se reporter au [BOI-RES-CVAE-000086](#).

De même, les critères tenant à l'importance des plus-values en valeur (exemple : rapport entre les plus-values de cession et le montant total des produits) ne sauraient être déterminants.

Les notions de « plus-values et moins-values de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles lorsqu'elles se rapportent à une activité normale et courante » correspondent à la différence entre le prix de cession de l'immobilisation cédée et sa valeur nette comptable, nonobstant la circonstance que les éventuelles dotations aux amortissements comptabilisées au titre de l'élément d'actif cédé ne seraient pas déductibles du chiffre d'affaires pour la détermination de la valeur ajoutée servant de base à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CE, avis du 26 septembre 2018, n° 421182, ECLI:FR:CECHR:2018:421182.20180926).

#### **4. Refacturations de frais inscrites au compte de transfert de charges**

##### **50**

Les refacturations de frais inscrites au 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.

Les frais pouvant donner lieu à refacturation sont constitués par les postes suivants du [PCG](#) :

- charges externes (charges comptabilisées dans les comptes 601 à 629) ;
- impôts, taxes et versements assimilés (charges comptabilisées dans les comptes 631 à 637) ;
- charges de personnel (charges comptabilisées dans les comptes 641 à 648) ;
- autres charges de gestion courante (charges comptabilisées dans les comptes 651 à 658) ;
- charges financières (charges comptabilisées dans les comptes 661 à 668) ;
- charges exceptionnelles (charges comptabilisées dans les comptes 671 à 678) ;
- participation des salariés et impôts sur les bénéfiques et assimilés (charges comptabilisées dans les comptes 691 à 699).

#### **B. Titulaires de bénéfiques non commerciaux n'exerçant pas l'option mentionnée à l'article 93 A du CGI**

##### **60**

Les titulaires de bénéfiques non commerciaux (BNC) n'exerçant pas l'option mentionnée à l'[article 93 A du CGI](#) s'entendent des assujettis à la CVAE réalisant des bénéfiques non commerciaux définis à l'[article 92 du CGI](#) déterminés en tenant compte des encaissements et des paiements, et non des créances acquises et des dépenses engagées.

Sont donc visés les titulaires de BNC soumis pour l'impôt sur le revenu au régime de droit commun, c'est-à-dire pour lesquels le bénéfice net commercial à retenir dans les bases de l'impôt sur le revenu est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession ( [CGI, art. 93, 1](#)).

## 70

Le chiffre d'affaires des titulaires de BNC n'exerçant pas l'option mentionnée à l'article 93 A du CGI comprend :

- le montant hors taxes des honoraires ou recettes encaissés en leur nom, diminué des rétrocessions ;
- les gains divers, tels que les recettes provenant d'opérations commerciales réalisées à titre accessoire et les aides et subventions de toute nature perçues.

## 80

Pour les praticiens libéraux exerçant leur activité dans le cadre d'un contrat de collaboration, les redevances de collaboration constituent des rétrocessions d'honoraires.

Le contrat de collaboration est l'acte par lequel un praticien confirmé met à la disposition d'un confrère les locaux et le matériel nécessaires à l'exercice de la profession ainsi que, généralement, la clientèle attachée au cabinet moyennant une redevance égale à un certain pourcentage des honoraires encaissés par le collaborateur.

Il convient donc pour la détermination du chiffre d'affaires du collaborateur, de déduire des honoraires qu'il perçoit, les redevances de collaboration versées.

**Exemple :** Dans le cadre d'un contrat de collaboration, afin de favoriser son installation, un médecin Y (le collaborateur) s'engage à verser une redevance de 15 % de ses honoraires au médecin X (le praticien titulaire) en échange de la mise à sa disposition de l'ensemble des moyens de son lieu d'exercice et d'un accès à la clientèle de celui-ci.

Pour déterminer son chiffre d'affaires en matière de CVAE, le collaborateur Y devra soustraire les redevances versées au médecin X de la totalité des honoraires qu'il a encaissés.

Symétriquement, le praticien titulaire devra de son côté ajouter les redevances qu'il perçoit à ses autres recettes provenant d'opérations commerciales réalisées à titre accessoire.

## C. Titulaires de revenus fonciers

---

### 90

Les titulaires de revenus fonciers s'entendent des personnes physiques ou morales qui :

- exercent une activité de location nue ;
- perçoivent des revenus fonciers susceptibles, en raison de leur nature, de relever de la catégorie des revenus fonciers à l'impôt sur le revenu. Ne sont pas concernées par ces dispositions particulières les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

Il est rappelé que ne sont concernés par ce régime que les titulaires de revenus fonciers situés dans le champ d'application de la CVAE ([BOI-CVAE-CHAMP-10](#)).

S'agissant de la détermination du chiffre d'affaires (et de la valeur ajoutée) des sociétés immobilières non soumises à l'impôt sur les sociétés, il convient de distinguer selon que celles-ci sont détenues :

- uniquement par des associés à l'impôt sur le revenu : il convient d'appliquer les règles prévues à l'[article 29 du CGI](#) ;

- par des associés dont certains sont à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés ou uniquement par des associés à l'impôt sur les sociétés : il convient d'appliquer les mêmes règles que celles prévues pour les sociétés à l'impôt sur les sociétés ([II-A-1 à 4 § 20 à 50](#) s'agissant du chiffre d'affaires).

## **100**

Le chiffre d'affaires des titulaires de revenus fonciers comprend l'ensemble des recettes brutes hors taxes, au sens de l'article 29 du CGI.

Figurent donc dans les recettes brutes, pour leur montant hors taxes :

- le montant des loyers ;
- le montant des dépenses incombant normalement à l'assujetti mais mises par convention à la charge des locataires ;
- les subventions et indemnités destinées à financer des charges déductibles de l'impôt sur le revenu ;
- les recettes provenant de la location du droit d'affichage ou du droit de chasse, de la concession du droit d'exploitation des carrières, de redevances tréfoncières ou autres redevances analogues ayant leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit.