

Version du 21/01/2013 au 13/05/2014 comparée avec la version au 13/05/2014

Etat des différences

Changements aux fragments de document

Le fragment Contenu a été modifié

Différence de contenu

Cliquez sur les fragments qui ont été changés pour lire une description détaillée.
 Utilisez les flèches gauche ou droite pour naviguer d'une modification à l'autre.

[premier](#)
[dernier](#)

Les commentaires contenus au "III-A-2 : Cas particulier des entrées et sorties de groupe fiscal intégré" § 82 à 88, et au "III-B : Opérations de restructuration" § 95 du présent document font l'objet d'une consultation publique du 13 mai 2014 au 28 mai 2014 inclus. Vous pouvez adresser vos remarques à l'adresse de messagerie bureau.b2-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Ces commentaires sont susceptibles d'être révisés à l'issue de la consultation. Ils sont néanmoins opposables dès leur publication. Le paragraphe § 95 faisant l'objet de la consultation au "III-B : Opérations de restructuration" est encadré.

1

Le taux d'imposition théorique à la CVAE est de 1,5 %, quel que soit le chiffre d'affaires de l'entreprise assujettie.

10

Néanmoins, l'entreprise est imposable à la CVAE en application non pas du taux d'imposition théorique mais d'un taux effectif d'imposition, obtenu en application d'un barème progressif.

I. Le taux théorique

20

Le taux d'imposition à la CVAE est théoriquement égal à 1,5 % de la valeur ajoutée.

II. Le taux effectif d'imposition

30

Le taux effectif d'imposition correspond au taux effectivement appliqué à l'entreprise, c'est-à-dire après application d'un dégrèvement pris en charge par l'État.

40

En effet, les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 50 millions d'euros peuvent bénéficier d'un dégrèvement dont le taux varie en fonction du chiffre d'affaires, apprécié, le cas échéant, avec ajustement à l'année civile et/ou en retenant le chiffre d'affaires correspondant aux activités exonérées et/ou avec consolidation.

50

Pour des raisons pratiques, il est fait application directe du barème progressif et variable selon le chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise, au moment du versement des acomptes et du solde.

Par conséquent, les entreprises acquittent dans tous les cas une CVAE calculée d'après le taux effectif d'imposition.

60

Le ~~pourcentage de la valeur ajoutée effectivement imposé~~ taux effectif d'imposition varie selon le montant du chiffre d'affaires conformément au barème suivant :

Si le montant du CA HT est :	Le taux effectif d'imposition est égal à :
< 500 000 €	0 %
500 000 € ≤ CA ≤ 3 000 000 €	0,5 % x [(montant du chiffre d'affaires – 500 000 €) / 2 500 000 €]
3 000 000 € < CA ≤ 10 000 000 €	0,5 % + [0,9 % x (montant du chiffre d'affaires – 3 000 000 €) / 7 000 000 €]
10 000 000 € < CA ≤ 50 000 000 €	1,4 % + [0,1 % x (montant du chiffre d'affaires – 10 000 000 €) / 40 000 000 €]
> 50 000 000 €	1,5 %

Les taux obtenus pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 50 millions d'euros sont arrondis au centième le plus proche.

65

Exemples de taux effectif d'imposition :

Exemple 1-1 : chiffre d'affaires (CA) compris entre 500 000 € et 3 000 000 € :

CA = 2 700 000 €.

Taux effectif d'imposition = $[0,50 \times (2\,700\,000 - 500\,000)] / 2\,500\,000 = 0,44 \%$.

Exemple 2-2 : chiffre d'affaires-CA compris entre 3 000 000 € et 10 000 000 € :

CA = 6 200 000 €.

Taux effectif d'imposition = $0,50 + [0,9 \times (6\,200\,000 - 3\,000\,000)] / 7\,000\,000 = 0,9114$ arrondi à 0,91 %.

Exemple 3-3 : chiffre d'affaires-CA compris entre 10 000 000 € et 50 000 000 € :

CA = 40 100 000 €.

Taux effectif d'imposition = $1,4 + [0,1 \times (40\,100\,000 - 10\,000\,000)] / 40\,000\,000 = 1,4752$ arrondi à 1,48 %.

III. Consolidation du chiffre d'affaires pour la détermination du taux effectif

A. Sociétés membres d'un groupe fiscal (à compter des impositions dues au titre de l'année 2011)

1. Principes généraux

70

Pour les sociétés assujetties à la CVAE (sociétés dont le chiffre d'affaires réalisé au cours de la période de référence définie dans le document au [III § 60 et suivants du BOI-CVAE-CHAMP-10-20 au III](#) est supérieur à 152 500 €) et membres d'un groupe mentionné à l'[article 223 A du code général des impôts \(CGI\)](#) dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés prévu au b du I de l'[article 219 du CGI](#), le chiffre d'affaires s'apprécie au niveau du groupe. Il correspond à la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés, assujetties ou non à la CVAE, membres du groupe ([CGI, article art. 1586 quater, I bis](#)).

Cette consolidation ne s'applique que pour déterminer, à compter des impositions établies au titre de 2011, le dégrèvement prévu au I de l'article 1586 quater du CGI. Elle ne s'applique, ni pour apprécier le seuil d'assujettissement à la CVAE (152 500 €), ni pour apprécier les seuils de 2 000 000 € et de 500 000 € conditionnant respectivement l'octroi du dégrèvement complémentaire de 1 000 € et le paiement de la cotisation minimum. La consolidation du chiffre d'affaires en cas d'opération de restructuration (cf. [III-B § 90 à 160](#)) s'applique de la même manière.

Le cas échéant, il n'est pas tenu compte, pour cette consolidation, du chiffre d'affaires réalisé par les sociétés de personnes, détenues par une ou plusieurs sociétés membres du groupe fiscal, qui n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés. En effet, aux termes du sixième alinéa de l'article 223 A du CGI, seules les sociétés dont les résultats sont soumis à l'impôt sur les sociétés peuvent faire partie d'un groupe fiscal (pour plus de précisions, se reporter au [BOI-IS-GPE-10-10-10](#)). Ainsi, les sociétés de personnes qui n'optent pas pour l'impôt sur les sociétés ne peuvent être fiscalement intégrées, et leur CA-chiffre d'affaires ne peut, en conséquence, être retenu pour la détermination du taux effectif d'imposition du groupe fiscal concerné.

80

Exemple :

Un groupe fiscalement intégré a pour membres quatre sociétés, A (société mère), B, C et D.

La société mère A détient par ailleurs 100 % d'une société de personnes E qui n'a pas opté pour l'IS. La société B détient, quant à elle, 100 % d'une société F, soumise à l'IS mais n'étant pas membre du périmètre d'intégration fiscale.

A a réalisé au cours de la période de référence un CA de 4 000 000 €, B, un CA de 5 000 000 €, C, un CA de 400 000 €, D, un CA de 120 000 €, E, un CA de 800 000 € et F, un CA de 1 000 000 €.

Seules les sociétés A, B, C, E et F, dont les CA réalisés au cours de la période de référence, appréciés séparément, excèdent 152 500 €, sont assujetties à la CVAE. La société D n'est pas assujettie à cette cotisation.

Pour la détermination du taux effectif d'imposition des sociétés intégrées A, B et C, il est retenu un CA de :

$4\,000\,000 \text{ €} + 5\,000\,000 \text{ €} + 400\,000 \text{ €} + 120\,000 \text{ €} = 9\,520\,000 \text{ €}$ (il est tenu compte du CA de la société D même s'il est inférieur à 152 500 € ; en revanche, il n'est pas tenu compte des CA des sociétés E et F, non fiscalement intégrées).

Par ailleurs, les taux d'imposition effectifs des sociétés E et F sont déterminés en fonction de leur seul CA.

2. Cas particulier des entrées et sorties de groupe fiscal intégré

Les commentaires contenus au "III-A-2 : cas particulier des entrées et sorties de groupe fiscal intégré" § 82 à 88 font l'objet d'une consultation publique du 13 mai 2014 au 28 mai 2014 inclus. Vous pouvez adresser vos remarques à l'adresse de messagerie bureau.b2-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les consultations signées seront examinées. Ces commentaires sont susceptibles d'être révisés à l'issue de la consultation. Ils sont néanmoins opposables dès leur publication.

82

Pour la détermination du chiffre d'affaires utile au calcul du taux effectif de CVAE, il est tenu compte de la situation effective de la société redevable – appartenance ou non à un groupe fiscal au sens de l'[article 223 A du CGI](#) – à la date du fait générateur en matière de CVAE, soit au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

a. Entrée dans un groupe fiscal intégré

83

En cas d'entrée dans un groupe fiscal intégré au sens de l'[article 223 A du CGI](#), une société retient, pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de l'année d'entrée dans le groupe, la somme des chiffres d'affaires réalisés par chacune des sociétés membres de ce groupe si et seulement si elle est membre du groupe au 1^{er} janvier de cette année (dans le cas inverse, la consolidation du chiffre d'affaires ne s'applique pas l'année d'entrée dans le groupe mais uniquement à compter de l'année suivante).

Exemple 1 : cas général (exercice coïncidant avec l'année civile)

Un groupe fiscal intégré G, dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés, clôture ses exercices le 31 décembre de chaque année.

Une société A, qui a clos un exercice le 31 décembre N-1, décide d'intégrer le groupe G ; elle en devient membre pour la première fois au titre de l'exercice allant du 1^{er} janvier N au 31 décembre N.

Fiscalement intégrée au 1^{er} janvier N, A retient, pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N, son CA réalisé au cours de l'exercice N augmenté de la somme des CA réalisés au cours de ce même exercice par chacune des autres sociétés membres du groupe G au 1^{er} janvier N.

Exemple 2 : cas particulier (clôture d'un exercice par an mais à une date autre que le 31 décembre)

Un groupe fiscal intégré G, dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés, clôture ses exercices le 30 septembre de chaque année.

Une société A, qui a clos son exercice le 30 septembre N, décide d'intégrer le groupe G ; elle en devient membre pour la première fois au titre de l'exercice allant du 1^{er} octobre N au 30 septembre N+1.

En l'absence d'intégration fiscale au 1^{er} janvier N, A ne retient, pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N, que son propre CA réalisé au titre de son exercice clos le 30 septembre N (dans les conditions prévues à l'[article 1586 quinquies du CGI](#)).

Corrélativement, pour la détermination du CA consolidé utile au calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N, les sociétés membres de G ne retiennent pas le CA réalisé par A au titre de son exercice clos le 30 septembre N.

Au 1^{er} janvier N+1, A est membre de G. Donc, pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N+1 par A et les autres sociétés membres de G, le CA à retenir est égal à la somme des CA réalisés par chacune de ces sociétés au cours de l'exercice clos le 30 septembre N+1.

Exemple 3 : cas particulier (pluralité d'exercices clos au cours de la même année)

Une société A clôture deux exercices au cours de l'année N.

Le 1^{er} exercice s'est clos le 30 septembre N. Durant cet exercice, A n'est pas membre d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A du CGI.

Le 2nd exercice a débuté le 1^{er} octobre N et s'est clos le 31 décembre N. Depuis le 1^{er} octobre N, la société A est membre d'un groupe fiscal intégré G, dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés. Les sociétés du groupe G clôturent, au cours de l'année N, un exercice de douze mois le 30 septembre N et un exercice de trois mois le 31 décembre N.

En l'absence d'intégration fiscale au 1^{er} janvier N, A ne retient, pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N, que son propre CA. Ce dernier est égal à la somme de son CA réalisé au titre de l'exercice clos le 30 septembre N et de son CA réalisé au titre de l'exercice clos le 31 décembre N (le tout étant corrigé, le cas échéant, pour correspondre à une année pleine).

Corrélativement, pour la détermination du CA consolidé utile au calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N, les sociétés membres de G aux 1^{er} janvier et 1^{er} octobre N (pour les sociétés membres de G au 1^{er} janvier N mais sorties au 1^{er} octobre N, cf. [III-A-2-b-3° § 87](#)) ne retiennent ni le CA réalisé par A au titre de l'exercice clos le 30 septembre N, ni le CA réalisé par A au titre de l'exercice clos le 31 décembre N ; elles retiennent la somme des CA réalisés au cours de l'exercice clos le 30 septembre N par chacune des sociétés membres de G au 1^{er} janvier N augmentée de la somme des CA réalisés au cours de l'exercice clos le 31 décembre N par les sociétés membres de G au titre de cet exercice, le tout étant corrigé pour correspondre à une année pleine.

Pour la détermination du taux effectif de la CVAE due au titre de N+1 (année au cours de laquelle toutes les sociétés du groupe clôturent un exercice de 12 mois le 31 décembre), A et les autres sociétés membres de G au 1^{er} janvier N+1 retiennent la somme des CA que chacune d'entre elles ont réalisés au cours de l'exercice clos en N+1.

b. Sortie d'un groupe fiscal intégré

84

Les dispositions de l'[article 223 S du CGI](#) définissent les situations qui entraînent la sortie d'un groupe fiscal d'une société filiale.

L'exercice de sortie d'une société d'un groupe est celui au titre duquel les résultats propres de cette société ne sont plus retenus pour la détermination du résultat d'ensemble du groupe. En pratique, il s'agit de l'exercice au cours duquel intervient l'événement qui entraîne sortie du groupe ou cessation du régime de groupe ([BOI-IS-GPE-40-20-10](#)).

Ainsi, une société dont la sortie d'un groupe fiscal est motivée par un événement survenu au cours d'un exercice est considérée comme sortie du groupe au 1^{er} jour de cet exercice.

En matière de détermination du taux effectif de CVAE, l'appréciation de la situation, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, d'une société sortie d'un groupe fiscal intégré permet, dans la majorité des cas, de connaître le mode de calcul du chiffre d'affaires à retenir. Toutefois, une tolérance est prévue en cas de sortie d'un groupe fiscal intégré et de pluralité d'exercices clos au cours de l'année d'imposition (cf. [III-A-2-b-3° § 87](#)). Par ailleurs, des règles spécifiques sont à suivre en cas de sortie d'un groupe fiscal intégré à la suite d'une fusion par voie d'absorption (cf. [III-A-2-b-4° § 88](#)).

1° Sortie de groupe - Exercice coïncidant avec l'année civile

85

En cas de sortie d'un groupe fiscal intégré dont les exercices coïncident avec l'année civile, la société sortie doit retenir uniquement son propre chiffre d'affaires pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de l'année de sortie.

Exemple :

Soit un groupe fiscal intégré G dont les exercices coïncident avec l'année civile (et dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés).

Une société A, membre de G, sort du groupe en raison d'un événement survenu au cours de l'année N. Elle est considérée comme ne faisant plus partie de G au 1^{er} janvier de l'année de sortie N.

A ne retient, pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N, que son propre CA réalisé au titre de son exercice clos le 31 décembre N.

Corrélativement, pour la détermination du CA consolidé utile au calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N, les sociétés membres de G ne retiennent pas le CA réalisé par A au titre de son exercice clos le 31 décembre N.

2° Sortie de groupe - Exercice ne coïncidant pas avec l'année civile

86

En cas de sortie d'un groupe fiscal intégré qui clôture un exercice par an à une date autre que le 31 décembre (et dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés), la société sortie doit retenir, pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de l'année au cours de laquelle débute l'exercice de sortie, un chiffre d'affaires consolidé au niveau du groupe fiscal.

Exemple :

Soit un groupe fiscal intégré G qui clôture ses exercices le 30 septembre de chaque année et dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés.

Une société A sort de G en raison d'un événement survenu le 1^{er} mars N. Cette société est donc considérée comme ne faisant plus partie de G à compter du 1^{er} octobre N-1 (A clôture par la suite ses exercices le 30 septembre de chaque année).

A est membre de G au 1^{er} janvier N-1. Donc, pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N-1, A retient un chiffre d'affaires égal à la somme des CA réalisés au cours de l'exercice clos le 30 septembre N-1 par chacune des sociétés membres de G (dont A elle-même).

Pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N, A ne retient, en l'absence d'intégration fiscale au 1^{er} janvier N, que son propre CA réalisé au titre de l'exercice clos le 30 septembre N.

3° Sortie de groupe - Pluralité d'exercices clos au cours de l'année

87

En cas de sortie d'une société d'un groupe fiscal intégré au cours d'une année et de pluralité d'exercices clos cette même année, il est admis que la consolidation du chiffre d'affaires ne s'effectue que pour la période au cours de laquelle l'intégration est effective.

Exemple :

Soit un groupe fiscal intégré G qui clôture ses exercices le 31 mars de chaque année et dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés.

Une société A sort de G le 1^{er} avril N (après la clôture du 31 mars N), puis clôture un second exercice (de 9 mois) le 31 décembre N.

Pour le calcul du taux effectif de la CVAE due au titre de N, A, qui était fiscalement intégrée au 1^{er} janvier N, retient un CA égal :

- à la somme des CA réalisés entre le 1^{er} avril N-1 et le 31 mars N par chacune des sociétés membres du groupe fiscal dont elle faisait partie (par hypothèse, 33,75 M€),

- augmenté du CA qu'elle a réalisé en propre entre le 1^{er} avril N et le 31 décembre N (par hypothèse, 2,25 M€)

- l'ensemble étant ensuite corrigé pour correspondre à une année pleine (soit $(33,75 + 2,25 \text{ M€})/21 \times 12 = 20,57 \text{ M€}$).

4° Cas particulier des fusions par voie d'absorption

88

En cas de fusion par voie d'absorption, la sortie des sociétés absorbées du groupe ne peut avoir d'incidence sur le calcul du taux effectif de leur CVAE due au titre de l'année de l'opération.

Il est rappelé que, comme sous l'empire de la taxe professionnelle, les effets rétroactifs des opérations de fusion et assimilées n'ont pas d'incidence en matière de contribution économique territoriale ([BOI-IS-FUS-40-10-10 au § 1](#)). Ainsi, une société fiscalement intégrée qui est absorbée par une autre société au cours d'une année avec un effet rétroactif au 1^{er} janvier de cette même année demeure redevable de la CVAE au titre de l'année de l'opération et est toujours considérée comme fiscalement intégrée pour le calcul de son taux effectif d'imposition.

En cas de fusion-absorption, le taux effectif de CVAE d'une société fiscalement intégrée absorbée doit être calculé, si la société mère du groupe ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés, à partir de la somme des chiffres d'affaires réalisés durant la période d'imposition par les sociétés membres du groupe au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Exemple 1 :

Deux sociétés fiscalement intégrées sont absorbées par une autre société du groupe le 31 décembre N, avec un effet rétroactif au 1^{er} janvier N (la société mère du groupe fiscal intégré ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés).

Pour déterminer le taux effectif de la CVAE due au titre de N, les deux sociétés absorbées retiennent la somme des CA réalisés en N par les sociétés membres du groupe au 1^{er} janvier N.

Exemple 2 :

Les sociétés A et B, membres d'un groupe fiscal intégré G qui clôture ses exercices le 31 décembre de chaque année et dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés, sont absorbées le 30 juin N (avec un effet rétroactif au 1^{er} janvier N) respectivement par une société C membre d'un groupe fiscal intégré H et par une société D non-membre d'un groupe.

A et B déterminent leur taux effectif de CVAE due au titre de N à partir de la somme des CA réalisés entre le 1^{er} janvier N et le 30 juin N par les sociétés membres de G, corrigée pour correspondre à une année pleine.

Remarque : Le cas échéant, si le chiffre d'affaires consolidé n'est pas connu à la date limite de déclaration et de paiement de la dernière CVAE due par des sociétés intégrées absorbées, il est admis que celles-ci se fondent, pour calculer leur dernier taux effectif d'imposition, sur le chiffre d'affaires consolidé utilisé pour déterminer le taux effectif de la CVAE due au titre de la période d'imposition précédente, en gardant la possibilité de rectifier leur déclaration et leur paiement une fois connu le chiffre d'affaires consolidé afférent à leur dernière période d'imposition.

B. Opérations de restructuration

90

En cas d'opération de restructuration d'apport, de cession d'activité ou de scission d'entreprise réalisés à compter du 22 octobre 2009 ou de transmission universelle du patrimoine mentionnée à l'[article 1844-5 du code civil](#) réalisée à compter du 1^{er} janvier 2010, le chiffre d'affaires à retenir pour le calcul du taux effectif d'imposition de chacune des entreprises assujetties (entreprises dont le chiffre d'affaires réalisé au cours de la période de référence définie dans le document au [III § 60 et suivants du BOI-CVAE-CHAMP-10-20-au-III](#) est supérieur à 152 500 €) et participant à l'opération correspond, sous réserve qu'un certain nombre de conditions soient satisfaites, à la somme des chiffres d'affaires des entreprises, assujetties et non assujetties, participant à l'opération ([CGI, art. 1586 quater, III](#)).

95

Dans l'hypothèse où une société membre d'un groupe fiscal intégré (dont la société mère ne bénéficie pas du taux réduit d'impôt sur les sociétés) participerait à une des opérations mentionnées au III de l'[article 1586 quater du CGI](#) et où toutes les conditions seraient remplies pour que s'appliquent ensuite les dispositions de ce même III de l'article 1586 quater du CGI, cette société retiendrait, pour la détermination de son taux effectif de CVAE au titre des années au 1^{er} janvier desquelles elle demeurerait fiscalement intégrée, un chiffre d'affaires égal à la somme des chiffres d'affaires réalisés par les sociétés membres du groupe (cf. [III-A § 70 et suivants](#)) augmentée, le cas échéant, de la somme des chiffres d'affaires réalisés par les entreprises parties à l'opération mais non membres du groupe (de son côté, chaque entreprise partie à l'opération mais non membre d'un groupe fiscal intégré retiendrait un chiffre d'affaires égal à la somme des chiffres d'affaires réalisés par les entreprises parties à l'opération).

Pour les impositions établies au titre de l'année 2011 et des années ultérieures, les conditions sont les suivantes.

1. 1^{ère} condition

100

L'opération de restructuration doit consister en un apport, une cession d'activité ou une scission d'entreprise réalisés à compter du 22 octobre 2009 ou en une transmission universelle du patrimoine mentionnée à l'[article 1844-5 du code civil](#) réalisée à compter du 1^{er} janvier 2010.

2. 2^{ème} condition

110

L'entreprise à laquelle l'activité est transmise à la suite de l'opération doit être détenue, directement ou indirectement, à plus de 50 % soit par l'entreprise cédante ou apporteuse ou les associés de l'entreprise scindée réunis, soit par une entreprise qui détient, directement ou indirectement, à plus de 50 % l'entreprise cédante ou apporteuse ou les entreprises issues de la scission réunies, soit par une entreprise détenue, directement ou indirectement, à plus de 50 % par l'entreprise cédante ou apporteuse ou par les associés de l'entreprise scindée réunis.

La détention du capital de l'entreprise à laquelle l'activité est transmise s'apprécie au regard des droits de vote.

Cette condition de détention du capital s'apprécie :

- au titre de l'exercice de l'opération : à la date de réalisation de l'opération (pour l'appréciation de cette date, il n'est pas tenu compte des éventuelles prises d'effet rétroactif) ainsi qu'au cours des six mois précédant cette date ;
- au titre des exercices suivants : au 1^{er} janvier de l'année d'imposition dont la période de référence est constituée par chacun de ces exercices.

3. 3^{ème} condition**120**

La somme des cotisations de CVAE nettes du dégrèvement visé au [II § 30 à 6065](#) dues par l'ensemble des parties à l'opération est inférieure d'au moins 10 % à la somme des cotisations de CVAE nettes du dégrèvement susmentionné qui auraient été dues par ces entreprises en l'absence de réalisation de l'opération (d'apport, de cession d'activité, de scission d'entreprises ou de transmission universelle du patrimoine).

Il convient donc de calculer deux termes de comparaison :

- 1^{er} terme : les cotisations de CVAE calculées d'après le taux effectif d'imposition dues par les entreprises parties à l'opération ;
- 2nd terme : les cotisations de CVAE calculées d'après le taux effectif d'imposition qui auraient été dues par la ou les entreprises en l'absence de réalisation de l'opération.

En pratique, il convient de recalculer les cotisations théoriques pour les deux termes de comparaison au titre de chaque année d'imposition pour laquelle le dispositif s'applique, et ce jusqu'à son extinction (c'est-à-dire la huitième année suivant l'opération).

4. 4^{ème} condition**130**

Les activités transférées à la suite de l'opération continuent d'être exercées par les entreprises bénéficiaires de l'apport, de la cession d'activité, de la scission d'entreprises ou de la transmission universelle du patrimoine ou par une ou plusieurs de leurs filiales.

Les activités transférées qui continuent d'être exercées à la suite de l'opération s'entendent des seules activités qui n'ont pas cessé, partiellement ou non, à la suite de l'opération ou qui n'ont pas été cédées (à plus de 50 %).

5. 5^{ème} condition**140**

Les entreprises participant à l'opération ont des activités similaires ou complémentaires.

La notion d'activité similaire ou complémentaire s'entend au sens du 2° de l'[article 885 O bis du CGI \(BOI-PAT-ISF-30-30-40-10 au II § 40 et suivants\)](#).

La similitude s'apprécie en comparant la nature des activités exercées et l'objet auquel elles se rapportent. Ainsi, le fait d'exercer son activité dans deux sociétés commerciales (achat-revente) ne suffit pas pour qu'il s'agisse d'activités similaires ; il faut également que les biens vendus soient similaires.

Quant à la complémentarité, elle s'entend de l'activité qui s'inscrit dans le prolongement en amont et en aval d'une autre activité. Sont ainsi complémentaires les activités d'élevage et de marchands de bestiaux. Il en est de même de l'activité de fabrication et de vente de meubles.

150

La consolidation indiquée au [III-B § 90 et 95](#) ne s'applique plus à compter de la huitième année suivant celle de l'opération en cause, même si les conditions précitées sont toujours remplies.

Le chiffre d'affaires de l'entreprise qui était sortie du périmètre du groupe consolidé (du fait, par exemple, d'une détention en dessous du seuil de 50 %), est de nouveau pris en compte à compter de l'année au cours de laquelle les conditions sont à nouveau remplies par l'entreprise (lorsque le seuil de détention est de nouveau supérieur à 50 %).

160**Exemple - :**

Au 31 janvier 2011, une entreprise A réalise un apport partiel de deux branches d'activités à deux entreprises, B et C, créées à cet effet. Elle conserve uniquement sa troisième branche d'activités. L'exercice comptable des sociétés A, B et C coïncide avec l'année civile.

Après l'opération d'apport partiel d'actifs, A détient 100 % des droits de vote des sociétés B et C.

Au 31 décembre 2011, A cède 60 % des droits de vote qu'elle détient sur la société C et conserve les 40 % restants.

a) Au titre de la période de référence 2011 de l'opération :

Les données des sociétés réellement constatées après l'opération sont les suivantes (en k€) :

	Chiffre d'affaires	Taux effectif d'imposition (%)	Valeur ajoutée	CVAE sans application du dispositif de CA de groupe
Société A	3 000	0,5	2 000	10
Société B	2 000	0,3	1 500	4,5
Société C	1 000	0,1	500	0,5
Total	6 000		4 000	15

En l'absence d'apport partiel d'actifs, les données de la société A auraient été les suivantes (en k€) :

CA = 6 000 ; taux effectif d'imposition = 0,89 % ; VA = 4 000.

CVAE à acquitter = 35,6.

En l'absence du dispositif de consolidation du CA de groupe, l'apport partiel d'actifs aurait permis de réduire le montant de la CVAE totale due par la société A de : $1 - (15 / 35,6) = 57,87$ %.

Le dispositif de consolidation du CA de groupe s'applique donc à la société A, ainsi qu'aux sociétés B et C. Le chiffre d'affaires à retenir pour la détermination de leur assujettissement à la CVAE s'élève à 6 000 000 €.

b) Au titre de la période de référence 2012 de l'opération :

	Chiffre d'affaires	Taux effectif d'imposition (%)	Valeur ajoutée	CVAE sans application du dispositif de CA de groupe
Société A	3 000	0,5	2 000	10
Société B	2 000	0,3	1 500	4,5
Total	5 000		3 500	14,5

La société C n'étant plus détenue à plus de 50 % au 1er janvier 2012, elle n'est plus prise en compte dans le périmètre du dispositif de consolidation du CA de groupe.

En l'absence d'apport partiel d'actifs, les données de la société A auraient été les suivantes (en k€) :

CA = 5 000 ; taux effectif d'imposition = 0,76 % ; VA = 3 500.

CVAE à acquitter = 26,6.

En l'absence du dispositif de consolidation du CA de groupe, l'apport partiel d'actifs aurait permis de réduire le montant de la CVAE totale due par la société A de : $1 - (14,5 / 26,6) = 45,49$ %.

Le dispositif de consolidation du CA de groupe s'applique donc à la société A et à la société B. Le chiffre d'affaires à retenir pour la détermination de l'assujettissement à la CVAE de ces deux entreprises s'élève à 5 000 000 €.

IV. Dégrèvement complémentaire et montant minimum de CVAE

170

La CVAE obtenue par application du barème progressif est dégrévée d'un montant complémentaire de 1 000 € lorsque le chiffre d'affaires de l'entreprise est inférieur à 2 millions d'euros. Le chiffre d'affaires est apprécié comme pour la détermination du seuil d'assujettissement, c'est-à-dire, le cas échéant, avec ajustement à l'année civile et/ou en retenant le chiffre d'affaires correspondant aux activités exonérées mais sans tenir compte des consolidations prévues au I bis et au III de l'[article 1586 quater du CGI](#).

Ce dégrèvement complémentaire est pris en compte pour le calcul des acomptes et du solde de CVAE.

180

La CVAE due par les entreprises dont le chiffre d'affaires (apprécié de la manière exposée au IV § 170) excède 500 000 € ne peut être inférieure à 250 € (avant application des frais de gestion), ce montant constituant la cotisation minimum sur la valeur ajoutée de l'entreprise.

Les entreprises dont la valeur ajoutée est intégralement exonérée, de plein droit ou de manière facultative, ne sont pas redevables de cette cotisation minimum.

(190)