

Plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée fiscale ou comptable

Lire les conclusions de :

Pierre Monnier

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 5ème chambre – N° 09LY00110 – Société CEGID GROUP (EX CEGID) – 03 février 2011 – C+ [↗](#)

Arrêt annulé en cassation : voir CE - 9 octobre 2013 - N° 348060

INDEX

Mots-clés

Taxe professionnelle, Plafonnement, Article 1647 B sexies du code général des impôts, Production immobilisée, Travaux faits par l'entreprise pour elle-même, Dépenses salariales

Rubriques

Fiscalité

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

DECISION CE

¹ Notion fiscale de « travaux faits par l'entreprise pour elle-même » et notion comptable de « production immobilisée »

² Les dispositions de l'article 1647 E du code général des impôts applicables aux impositions en litige, fixent la liste limitative des catégories d'éléments comptables qui doivent être pris en compte dans le calcul de la valeur ajoutée pour la détermination de la cotisation minimale de taxe professionnelle ; pour déterminer si une charge ou un produit se rattache à l'une de ces catégories, il y a lieu de se reporter aux dispositions du plan comptable général dans sa rédaction en vigueur lors de l'année d'imposition concernée.

³ Les dépenses salariales engagées par l'entreprise Cegid au cours des années 2002 et 2003 pour concevoir de nouveaux logiciels aux fins d'en concéder l'usage en contrepartie de redevances d'exploitation ont été à juste titre prises en compte pour la détermination de la valeur ajoutée créée par cette entreprise au cours des exercices litigieux ; le fait que ces charges n'aient pas pu être déduites, en contrepartie, du calcul de la valeur ajoutée résulte de la volonté du législateur, qui n'a pas souhaité, par l'article 1647 B sexies du code général des impôts, retrancher les charges salariales de la détermination de la valeur ajoutée ; si l'administration, postérieurement aux années en litige, a indiqué qu' « à compter des impositions établies au titre de 2004, la production immobilisée n'est à retenir dans la valeur ajoutée qu'à hauteur des charges qui, ayant servi à déterminer son montant, ont été déduites de la valeur ajoutée », cette circonstance est sans incidence sur le calcul de la valeur ajoutée créée par la société Cegid au titre de 2002 et 2003

ARRET CAA Lyon : annulé

⁴ Les dépenses comptabilisées au compte 72 « production immobilisée » qui ne constituent pas des « travaux de l'entreprise faits pour elle-même » au sens de l'article 1647 B sexies du code général des impôts ne peuvent être incluses dans les bases de calcul de la valeur ajoutée produite par l'entreprise.

Conclusions du rapporteur public

Pierre Monnier

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.5846](https://doi.org/10.35562/alyoda.5846)

¹ « Plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée et référence aux normes comptables : un numéro d'équilibriste... » : tel est l'intitulé de l'étude qu'Éric Meier et Catherine Cassan (BF 5/07) ont consacré à la question qui vous est soumise aujourd'hui.

² Ce dossier va en effet vous plonger dans les délices de l'application des dispositions de l'article 1647 sexies B du code général des impôts, qui étaient applicables jusqu'en 2006. Inutile de préciser qu'en dépit des remarquables conclusions de Stéphane Verclytte (publiées à Droit fiscal n° 06, 8 Février 2007, comm. 173 et au BDCF 11/06 n° 135), sous les arrêts du CE du 4 août 2006 (publiés à la RJF 11/06 n° 01370 et 1371 avec chronique Y. Bénard p. 962 ainsi qu'à Droit fiscal, n° 06, 8 février 1997 avec un commentaire de Maxime Buchet et Jean-Marie Letang), on ne peut que saluer l'abandon de dispositions qui, prises pourtant à l'origine dans un souci louable de simplicité, avaient abouti à un système d'une complexité rarement égalée ; l'enfer de l'article 1647 sexies B étant, selon l'expression consacrée, « pavé de bonnes intentions... »

³ Dans ses conclusions, S Verclytte résume ainsi la jurisprudence : « En bref, il nous semble que vous jugez que la valeur ajoutée fiscale ne se confond pas nécessairement avec la valeur ajoutée comptable, qu'il faut pour la calculer s'en tenir aux rubriques énoncées par le législateur, que le périmètre de ces rubriques doit être interprété au regard de leur définition dans le plan comptable en vigueur au moment des faits, mais enfin que cela n'interdit pas, lorsque plusieurs qualifications comptables sont envisageables, de retenir, au nom du réalisme fiscal, celle qui permettra de respecter au mieux la logique économique et comptable. »

⁴ Fort heureusement, le cas qui vous est soumis pose une question qui, pour inédite qu'elle soit, nous semble appeler une réponse assez simple et logique.

⁵ Rappelons qu'à la suite de contrôle sur pièces de ses déclarations de taxe professionnelle des années 2002 et 2003, la SA CEGID, qui a pour objet la conception et la commercialisation de logiciels, s'est vue notifier, au titre des années 2002 et 2003, des rappels de cotisation de taxe professionnelle qui procèdent de la réintégration dans le montant de la valeur ajoutée produite par l'entreprise en fonction de laquelle sont plafonnées les cotisations de taxe professionnelle par application des dispositions de l'article 1647 sexies B du code général

des impôts, de la fraction de production immobilisée correspondant aux dépenses de conception de nouveaux logiciels qu'elle estime ne pas avoir à être prises en compte. Elle fait appel du jugement par lequel le Tribunal administratif de Lyon a rejeté ses conclusions en décharge, en droits et pénalités, de ces cotisations supplémentaires de taxe professionnelle.

⁶ La S.A. CEGID a comptabilisé au compte 72, « production immobilisée » et même très exactement au compte 721, intitulé « production immobilisée - immobilisations incorporelles », les dépenses de personnel engagées au cours des exercices 2002 et 2003 pour la conception de nouveaux logiciels destinés à être édités mais qui étaient demeurés inachevés et non concédés lors de la clôture desdits exercices.

⁷ Le tribunal administratif de Lyon a validé la thèse de l'administration fiscale selon laquelle les « travaux faits par l'entreprise pour elle-même » au sens des dispositions de l'article 1647 B sexies du code général des impôts comprennent l'ensemble de la production de l'entreprise qui n'est ni vendue, ni stockée à la fin de l'exercice, mais immobilisée, soit pour être utilisée par l'entreprise elle-même, soit pour être ultérieurement commercialisée et qu'ainsi, contrairement à ce que soutient la société requérante, la notion fiscale de « travaux faits par l'entreprise pour elle-même » correspond à la notion comptable de « production immobilisée ».

⁸ Mais ce raisonnement, pour constructif et réaliste qu'il soit, nous semble contraire à l'esprit de la jurisprudence en la matière.

⁹ En effet, dans le plan comptable de 1957, le compte 78 regroupait deux types d'opération : 78 Travaux faits par l'entreprise pour elle-même - Travaux et charges non imputables à l'exploitation de l'exercice.

¹⁰ En ne retenant dans la définition de la valeur ajoutée en fonction de laquelle sont plafonnées les cotisations de taxe professionnelle que le seul poste « travaux faits par l'entreprise pour elle-même » de l'ancien compte 78 du plan comptable général 1957, le législateur a donc implicitement mais nécessairement entendu exclure de cette définition les « travaux et charges non imputables à l'exploitation de l'exercice » qu'incluait également ce compte.

¹¹ Par conséquent, si les deux composantes de l'ancien compte 78 ont été regroupées dans le compte 72 « production immobilisée » du plan comptable général de 1982 puis dans les plans comptables suivants, cette seule circonstance ne saurait conduire à rajouter à la liste limitative des catégories d'éléments comptables fixée par les dispositions de l'article 1647 B sexies précitées la partie de la production immobilisée d'une entreprise qui ne correspond pas aux travaux faits par l'entreprise pour elle-même.

12 Or, il n'est pas contesté par l'administration que les logiciels en cours de conception en 2002 et 2003 n'étaient pas destinés à l'usage interne de la société et donc ne pouvaient être regardés comme des travaux faits pour elle-même.

13 C'est donc à bon droit, nous semble-t-il, que la SA CEGID fait valoir que l'administration ne pouvait inclure les dépenses dont s'agit dans les bases de calcul de la valeur ajoutée produite et nous vous proposons donc, pour ce motif, de la décharger.

14 Pour s'en convaincre, il suffit de reprendre l'arbre de décision conçu par Yohann Benard, Maître des requêtes au Conseil d'Etat, dans sa chronique précitée publiée à la RJF.

15 La première question à laquelle vous aurez à répondre est donc : Le poste comptable pertinent est-il expressément inclus dans l'une des rubriques énumérées à l'article 1647 B sexies, au sens que leur donnent les normes comptables actuelles ?

16 La réponse, on l'a vu, est clairement ! Non !

17 Deuxième question, Si non, ce compte peut-il néanmoins - eu égard à son objet - être rattaché à l'une de ces rubriques ?

18 Là encore, il faut répondre par la négative dès lors que le législateur de 1980 a entendu implicitement mais nécessairement exclure, on l'a dit, les « travaux et charges non imputables à l'exploitation de l'exercice »

19 Troisième question, Un autre mode de comptabilisation était-il possible ?

20 La réponse du tribunal administratif de Lyon selon laquelle il était « possible » de le rattacher à la « production immobilisée » nous semble à l'abri des critiques étant donné les évolutions intervenues dans le plan comptable de 1982. Mais l'erreur du tribunal administratif de Lyon est de ne pas avoir continué l'arbre de décision en répondant à la quatrième question

21 Si oui, cet autre compte est-il inclus dans l'une des rubriques de l'article 1647 B sexies ou peut-il lui être rattaché ?

22 Et la réponse est encore clairement ! non !, la production immobilisée n'étant pas incluse, c'est même le contraire, dans la catégorie des « Travaux faits par l'entreprise pour elle-même », seule prévue à l'article 1647 B sexies.

23 Au terme de ce raisonnement, vous tomberez dans la deuxième colonne du tableau de Y. Bénard où vous lisez :

24 Solution non tranchée mais préconisée - à juste titre nous semble-t-il - par le commissaire du gouvernement Stéphane Verclytte dans ses conclusions précitées sur la décision Caisse fédérale du crédit mutuel

Océan.

²⁵ En effet, dans les conclusions de Stéphane Verclyte (publiées au BDCF 2007, n° 06 et à Droit fiscal n° 027, 5 Juillet 2007, comm. 704) vous pouvez lire notamment que lorsque le droit comptable impose la comptabilisation dans une rubrique qui ne correspond à aucune de celles listées par le CGI pour la détermination de la VA, les sommes correspondantes ne peuvent y être incluses au nom de ce seul réalisme fiscal...

²⁶ La solution que nous vous proposons ne constitue du reste que, si l'on ose dire, le négatif de la solution déjà dégagée depuis longtemps par le CE en matière de déduction pour les frais financiers (CE 27 juin 1990, n° 072948-74164, G, publié à la RJF 1990, n° 01047 et à Droit fiscal 1991, n° 07, comm. 258, concl. Ph. Martin)

²⁷ Par ces motifs, nous concluons, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, de décharger la SOCIETE CEGID GROUP des cotisations supplémentaires de taxe professionnelle auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2002 et 2003 dans les rôles de la commune de Lyon ainsi que des pénalités dont elles ont été assorties, d'annuler le jugement du Tribunal Administratif de Lyon, et de condamner L'Etat à verser à la SOCIETE CEGID GROUP (EX CEGID) une somme de 1500 euros au titre de l'article L 761-1 du code de justice administrative

²⁸ Voir aussi Conclusions et commentaire de Pierre Monnier : Droit fiscal n° 18, 5 Mai 2011, comm. 336 "Plafonnement de la TP en fonction de la valeur ajoutée et production immobilisée " et RJF 2011, n° 824