

14ème législature

Question N° : 38831	De M. Marc Le Fur (Union pour un Mouvement Populaire - Côtes-d'Armor)	Question écrite
Ministère interrogé > Budget		Ministère attributaire > Budget
Rubrique > impôts locaux	Tête d'analyse >cotisation sur la valeur ajoutée des entrepri	Analyse > assiette. sociétés de portage salarial.
Question publiée au JO le : 01/10/2013 Réponse publiée au JO le : 11/02/2014 page : 1305 Date de renouvellement : 14/01/2014		

Texte de la question

M. Marc Le Fur attire l'attention de M. le ministre délégué auprès du ministre de l'économie et des finances, chargé du budget, sur la situation fiscale des sociétés de portage salarial au regard du calcul de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et plus précisément de la détermination de la valeur ajoutée et du chiffre d'affaires de ces sociétés. Les sociétés de portage dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 000 euros sont assujetties depuis le 1er janvier 2010, à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (anciennement la cotisation nominale à la taxe professionnelle). La détermination de la valeur ajoutée et du chiffre d'affaires des sociétés de portage est primordiale puisque la valeur ajoutée constitue l'assiette de la CVAE. Cette valeur ajoutée est ensuite taxée à un taux variable compris entre 0 % et 1,5 % qui est calculé en fonction du chiffre d'affaires de la société (le taux d'imposition étant de 0 % si le chiffre d'affaires est inférieur à 500 000 euros et de 1,5 % si le chiffre d'affaires est supérieur à 50 millions d'euros). L'administration considère que le chiffre d'affaires à prendre en compte pour le calcul de la cotisation sur la valeur ajoutée applicable aux sociétés de portage s'entend du chiffre d'affaires correspondant à l'ensemble des prestations réalisées par l'entreprise et par les consultants même si ceux-ci sont propriétaires de la clientèle ce qui représente un coût très important pour les sociétés de portage dans la mesure où les rémunérations de leur consultants représentent environ 90 % du chiffre d'affaires. Pour contourner cette position de l'administration et éviter cette imposition à la CVAE, certaines sociétés de portage répartissent artificiellement leur chiffre d'affaires dans des sociétés affiliées afin de ne pas dépasser le seuil fatidique de 500 000 euros et ainsi être exonéré de CVAE. Pour d'autres sociétés, pour des raisons de simplification, la rémunération revenant aux consultants est incluse dans le chiffre d'affaires de la société. De ce fait, il existe une véritable distorsion qui fausse la concurrence entre les sociétés de portage suivant l'organisation juridique retenue. Les sociétés de portage salarial contestent l'analyse retenue par l'administration qui consiste à retenir pour le calcul de la valeur ajoutée et du chiffre d'affaires l'ensemble des prestations réalisées par l'entreprise et par les consultants, car cette analyse ne reflète pas la réalité économique des opérations qu'elles réalisent. En effet, l'article L. 1251-64 du code du travail issu de l'article 8 de la loi de modernisation du marché du travail du 25 juin 2008 définit le portage salarial comme « un ensemble de relations contractuelles organisées entre une entreprise de portage, une personne portée et des entreprises clientes comportant pour la personne portée le régime du salariat et la rémunération de sa prestation chez le client par l'entreprise de portage. Il garantit les droits de la personne portée sur son apport de clientèle ». Le portage salarial repose sur une relation triangulaire entre une entreprise de portage, un salarié « porté » ou consultant et une entreprise cliente. L'entreprise de portage est liée au salarié porté par un contrat de travail et au client par un contrat commercial. Contrairement à une entreprise de travail temporaire, il appartient au salarié porté (et non à l'entreprise de portage) de prospecter les clients et de négocier avec eux les prestations qu'il assure, la

société de portage n'intervenant qu'*a posteriori*, lorsque le consultant et l'entreprise cliente sont d'accord sur l'exécution de la prestation et le prix. La société de portage est rémunérée par des frais de gestion prédéterminés en accord avec les parties calculés sur le pourcentage du chiffre d'affaires réalisé par le consultant (en général 10 %). Les honoraires perçus pour la réalisation de la prestation du consultant ne sont donc pas destinées à la société de portage mais bien au consultant qui a réalisé le travail et auquel appartient la clientèle. Ainsi, les activités des sociétés de portage se caractérisent juridiquement par l'existence d'un mandat, mandat qui permet à la société de portage d'agir pour le compte d'autrui (la société de portage n'agit pas de sa propre initiative) et, économiquement, par le fait que les sociétés de portage ne fournissent pas les biens et les services nécessaires au consultant pour assurer son activité. Ainsi seule la marge propre réalisée par les sociétés de portage, déduction faite de la rémunération due aux consultants, devrait être prise en compte pour le calcul de la cotisation sur la valeur ajoutée. C'est pourquoi il lui demande s'il ne serait pas possible d'admettre pour le calcul de la CVAE la séparation des activités des sociétés de portage (séparation entre l'activité propre de gestion des consultants et la perception des honoraires pour leur compte) ce qui permettrait une stricte neutralité de la CVAE pour ces sociétés quelle que soit l'organisation juridique ou comptable retenue.

Texte de la réponse

Le montant de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) résulte de l'application d'un taux d'imposition à la valeur ajoutée produite par l'entreprise redevable. Compte tenu de l'application automatique d'un dégrèvement pris en charge par l'État, le taux de la CVAE est progressif en fonction du chiffre d'affaires réalisé, allant de 0 % pour les entreprises réalisant moins de 500 000 euros de chiffre d'affaires à 1,5 % pour celles réalisant plus de 50 millions d'euros de chiffre d'affaires. Conformément aux dispositions du 1 du I de l'article 1586 sexies du code général des impôts (CGI), le chiffre d'affaires de la généralité des entreprises comprend, entre autres, les ventes de produits fabriqués, les prestations de services et les ventes de marchandises. La valeur ajoutée de la généralité des entreprises est égale à la somme du chiffre d'affaires et de certains produits, diminuée de certaines charges, dont sont notamment exclues les charges de personnel, conformément aux dispositions du b du 4 du I de l'article 1586 sexies du CGI. Les entreprises de portage salarial facturent aux entreprises clientes de leurs salariés portés, les prestations réalisées par ces derniers et perçoivent le paiement de ces prestations. Les prestations ainsi facturées correspondent comptablement à des produits d'exploitation. Par conséquent, c'est conformément à la loi que le chiffre d'affaires des entreprises de portage salarial servant au calcul de la CVAE doit comprendre le montant intégral des prestations qu'elles facturent aux entreprises clientes. Une retenue seulement partielle de ces produits dans le chiffre d'affaires, au motif que les entreprises de portage salarial versent aux salariés portés ayant réalisé les prestations un salaire équivalent à près de 90 % du montant de ces dernières, ne peut donc être admise. En outre, prendre en compte dans le chiffre d'affaires des entreprises de portage salarial uniquement leur marge propre, c'est-à-dire la différence entre le montant de leurs produits et celui des salaires des salariés portés, conduirait à autoriser ces entreprises à déduire de leur valeur ajoutée les salaires, ce qui contreviendrait à la volonté du législateur d'exclure des charges déductibles de la valeur ajoutée les dépenses de personnel et créerait une inégalité de traitement entre les entreprises de portage salarial et les autres entreprises redevables de la CVAE employant des salariés. Cependant, la législation prévoit, s'agissant de la généralité des entreprises, un plafonnement de la valeur ajoutée imposable à la CVAE à 80 % du chiffre d'affaires pour les entreprises réalisant au plus 7,6 millions d'euros de chiffre d'affaires et à 85 % du chiffre d'affaires pour les autres entreprises. Le redevables dont les charges de personnel sont proportionnellement très importantes, comme les entreprises de portage salarial, sont amenées tout particulièrement à bénéficier de cette disposition. Enfin, il est précisé que le législateur a entendu instaurer un dispositif visant à lutter contre l'optimisation de l'application du dégrèvement de CVAE. Ainsi, afin d'éviter que des contribuables scindent des activités existantes pour réduire leur impôt en bénéficiant davantage du dégrèvement de CVAE en fonction du chiffre d'affaires, le III de l'article 1586 quater prévoit, sous certaines conditions, d'agréger les chiffres d'affaires d'entreprises liées. En application de ces dispositions, en cas d'apport, de cession d'activité, de scission d'entreprise ou de transmission universelle du patrimoine mentionnée à l'article 1844-5 du code civil, le chiffre d'affaires à retenir pour le calcul du taux de CVAE est égal, jusqu'à la huitième année suivant celle de l'opération, à la somme des chiffres d'affaires des entreprises



parties à l'opération lorsque certaines conditions, relatives notamment à la détention du capital des entreprises concernées et aux activités qu'elles exercent, se trouvent satisfaites.