

Holding : TVA et taxe sur les salaires

Holding

Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Taxe sur les salaires (TS)

Janvier 2015

Holding et TVA

1. Holding et TVA

- Principes de la TVA
- Résumé
- Opérations dans le champ, hors champ de la TVA
- Holding « pure », holding « mixte »

Pour ouvrir droit à la déduction, les opérations doivent :

- entrer dans le champ de la TVA
- ne pas être exonérées.

Holding et TVA

Principes de la TVA

L'intérêt de l'entreprise est d'être assujettie à la TVA sur l'ensemble des opérations qu'elle réalise, afin de récupérer la TVA qui lui est facturée.

Sont soumises à la TVA (CGI, art. 256-I) :

- la livraison de biens ou de prestation de services effectuée à titre onéreux, avec un lien direct entre la livraison et la contrepartie obtenue

- par un assujetti qui exerce une activité économique de manière indépendante.

→ N'ont pas la qualité d'assujettis :

La holding pure, qui gère ses participations financières

Les salariés et assimilés, qui sont dans un lien de subordination...

Holding et TVA

- **L'assujetti** partiel réalise :

- des opérations dans le champ
- des opérations hors champ

- **Le redevable** partiel réalise

- des opérations dans le champ
- et / ou
- exonérées
 - taxables

- La holding mixte

peut être à la fois **assujettie** partielle et **redevable** partielle

La holding passive n'est pas assujettie.

Holding et TVA

Résumé holding mixte et TVA

Dans la quasi-totalité des cas, les holdings mixtes récupèrent la totalité de la TVA qui lui est facturée (coefficient de taxation forfaitaire de 100 %).

Les produits financiers (exonérés de TVA) et les dividendes (hors champ) n'entravent pas le droit à déduction.

Les dépenses pour prises de participations, considérées comme des « frais généraux » ouvrent droit à déduction de la TVA.

La constitution d'un « secteur distinct d'activité » financier pour optimiser ses droits à déduction ne se justifie que pour certaines situations particulières, lorsque les opérations financières exonérées nécessitent l'emploi de ressources importantes de la holding.

Holding et TVA

▶ Opérations dans le champ et hors champ de la TVA

▶▶ Opérations **exonérées** de TVA (CGI, art. 261 C)

Les produits financiers de placement.

▶▶ Opérations entrant **dans le champ** d'application de la TVA CGI, art. 256

Les prestations de services, les « management fees »

L'acquisition et la cession de titres de participation

▶▶ Opérations **hors champ** d'application de la TVA

Pas de texte de référence

Les dividendes, mais les produits « hors champ » de la TVA sont exclus du coefficient de taxation.

▶▶ Opérations **dans le champ** ou **hors champ**

Les produits financiers, mais considérés comme activité accessoire, ils ne sont pas pris en compte dans le coefficient de taxation.

Holding et TVA

▶ Holding « pure », holding « mixte »

▶▶ La holding « pure »

a pour objet exclusif la gestion d'un portefeuille de participations et perçoit uniquement des **dividendes** (et éventuellement des intérêts).

Elle n'est **pas assujettie** à la TVA et n'est donc **pas en droit de déduire la TVA** qui lui est facturée.

CJCE 20 juin 1991, Polysar, C-60/90

CJCE 22 juin 1993, Satam, C-333/91

CJCE 14 nov. 2000, Floridienne SA, Belginvest SA, C-142/99

CJCE 27 sept. 2001, Cibo Participations, C-16/00.

Holding et TVA

▶▶ La holding « **mixte** »

détient des participations et exerce une activité industrielle, commerciale ou de services, notamment au profit de filiales ; il peut s'agir d'une fonction d'animation.

La holding mixte est **assujettie** et redevable partielle à la TVA.

- Perception de dividendes : hors champ d'application de la TVA, non déductible (CE, 27 juin 2012, n° 350526), mais ils sont exclus du coefficient de taxation
- Prêts aux filiales : les intérêts sont exonérés de TVA, mais sont exclus du coefficient de taxation.
- Prestations de services (attention aux management fees si holding animatrice !) : champ d'application de la TVA, déductible.

Autres dépenses déductibles en tant que « frais généraux » →

Holding et TVA

Dépenses déductibles en tant que « frais généraux » :

Introduction en bourse, augmentations de capital, prises de participation avec ou sans immixtion dans la gestion de l'entreprise, fusion, scission, apport d'une universalité totale ou partielle.

BOI-TVA-DED-20-10-20, n° 480

et cession de titres de participation, à moins que les dépenses ont été incorporées dans le prix de cession des titres*, ou que l'opération revêt un caractère patrimonial (distribution du produit de cession).

CJCE 29 oct. 2009, C-29/08. AB SKF

CE, 8^e et 3^e ss-sect., 23 déc. 2010, n° 307698, Société Pfizer Holding France

CE, 8^e et 3^e ss-sect., 23 déc. 2010, n° 324181, SA Michel Thierry

CE, 13 juill. 2012, n° 345204

* Préciser dans l'acte de cession que les frais de cession ne sont pas compris dans le prix.

Holding et TVA

▶▶ **Droit à déduction** (CGI, ann. II, art. 205 et 206)

$$\begin{array}{c} \boxed{\text{TVA Déductible} = \text{TVA Payée} \times \text{Coefficient Déduction}} \\ \downarrow \\ \boxed{\text{Coef. Assujettissement}} \times \boxed{\text{Coef. Taxation}} \times \boxed{\text{Coef. Admission}} \\ \begin{array}{ccc} \text{Varient selon l'utilisation du bien} & & \text{selon la réglementation} \end{array} \\ = \\ \boxed{\text{Coef. Déduction}} \end{array}$$

- **Coefficient d'Assujettissement** : mesure la proportion d'utilisation de chaque bien et service à des opérations imposables. Varie de 0 (opération placée hors champ) à 1 (utilisé exclusivement pour une opération placée dans le champ, qu'elle soit taxée ou exonérée).

Holding et TVA

- **Coefficient de Taxation** : le bien ou service est utilisé pour des opérations imposables, certaines ouvrant droit à déduction, d'autres n'ouvrant pas droit à déduction. Seule peut être déduite la TVA correspondant à des opérations ouvrant droit à déduction.

Calculé de manière forfaitaire :
$$\frac{\text{Chiffre d'affaires taxable}}{\text{CA taxable} + \text{CA exonéré}}$$

0 : biens affectés à des opérations n'ouvrant pas droit à déduction

1 : biens affectés exclusivement à des opérations ouvrant droit à déduction (management fees, dividendes, dépenses pour l'acquisition et la cession de titres).

Holding et TVA

- Les produits « hors champ » de la TVA sont exclus du coefficient de taxation.

CJCE 21 juin 1993, n° 333/91. CE 2 juin 1999, n° 191937

- Produits financiers (intérêts de prêts aux filiales, créances, placements) :
 - ils relèvent d'une activité économique : sont à prendre en compte
 - ils sont exonérés de TVA : à prendre en compte au dénominateur, sauf si **utilisation limitée** à 1/10^{ème} des bien grevés de TVA **et** si **activité accessoire** de l'activité principale (holding mixte).

Règle pratique BOFIP : les intérêts exonérés ne sont pas à prendre en compte au dénominateur s'ils n'excèdent pas 5 % du CATTTC de la holding et si l'activité est accessoire.

CGI, ann. II, art. 206 III, 3, 3°. CE, 21 oct. 2011, n° 315469, Ariane

Holding et TVA

Produits financiers accessoires : « accessoire » ?

Les opérations financières exonérées doivent se distinguer de l'activité principale et présenter « un lien avec l'activité principale de l'entreprise » sans constituer l'activité principale.

CGI, ann. II, art. 206 III, 3, 3°. BOI-TVA-DED-20-10-20, n° 210

N'est pas accessoire l'activité qui constitue le prolongement direct, permanent et nécessaire de l'activité taxable.

CE, 21 oct. 2011, n° 315469. Repris dans BOI

Holdings mixtes : les produits financiers sont exclus du coefficient de taxation.

BOI-TVA-DED-20-10-20, n° 210

Holding et TVA

- **Coefficient d'Admission**

Dépend de la réglementation en vigueur. CGI, ann. II, art. 206-IV

La valeur du coefficient varie de 0 à 1.

0 : mesure d'exclusion totale du droit à déduction

1 : aucune mesure d'exclusion.

- **Coefficient de Déduction** (CGI, ann. II, art. 206-1)

= C. assujettissement x C. taxation x C. admission

Holding et taxe sur les salaires

2. Holding et Taxe sur les salaires (TS)

CGI, art. 231. BOI-TPS-TS-20-30

La TS est due par l'employeur (holding) qui n'est pas assujetti à la TVA, ou qui ne l'a pas été sur 90% au moins du CA au titre de l'année civile précédent celle du paiement des rémunérations.

La plupart des sociétés holdings mixtes qui emploient du personnel est soumise à la TS, car elles ont 3 types de recettes :

- des produits soumis à la TVA (prestations de services),
- des produits exonérés de TVA (intérêts),
- des produits qui ne sont pas dans le champ d'application de la TVA (dividendes).

Secteur d'activité financier distinct : une fausse bonne réponse.

Holding et taxe sur les salaires

Secteur d'activité financier distinct

Une activité hors champ de la TVA est assimilée à un secteur d'activité : les rémunérations versées aux personnes affectées de manière permanente et exclusive au secteur sont intégralement soumises à la TS

suivant le rapport
$$\frac{\text{CA non passible de la TVA (dividendes)}}{\text{Recettes totales}}$$

Calcul : barème progressif de 4 tranches, de 4,25 % à 20 % de la rémunération brute. Base : assiette de la CSG

Affectation des salariés :

- secteur taxable → pas de TS
- secteur financier → TS sur totalité du salaire
- secteur mixte → TS rapport d'assujettissement

Holding et taxe sur les salaires

Rémunération des dirigeants

- Pratique rencontrée

Au sein d'une holding mixte, création de 2 secteurs distincts d'activité

- un secteur financier hors champ de la TVA, soumis à la TS
- un secteur commercial taxable à la TVA, auquel est rattaché la rémunération des dirigeants.

- Problème. Les dirigeants sont présumés être affectés indifféremment aux 2 secteurs. Leurs rémunérations entrent dans le calcul de la base imposable de la TS à proportion du rapport général d'assujettissement de la holding.

CE, 8^e et 3^e ss-sect., 8 juin 2011, n° 340863, Sté Balsa

CE, 8^e et 3^e ss-sect., 8 juin 2011, n° 331848, SA Sté Sofic et n° 331849

Holding et taxe sur les salaires

Conclusion

La Taxe sur les salaires : une mauvaise affaire. Exemple

Prestations de services facturées aux filiales	100 K€
Dividendes perçus	120 K€
Intérêts des avances aux filiales	50 K€

➔ **TVA** : récupération de la TVA facturée

- Prestations de services : champ d'application TVA, déductible.
- Dividendes : hors champ de la TVA, mais exclus du coefficient de taxation.
- Avances : intérêts exonérés de TVA, mais exclus du coefficient de taxation.

Holding et taxe sur les salaires

➔ **Taxe sur les salaires**

La holding est assujettie à la TS à hauteur du ratio entre :

- les produits « n'ouvrant pas droit à déduction de la TVA »
= les dividendes (120 K€) et les intérêts des avances (50 K€)
- et le total des produits perçus par la holding

La holding doit acquitter la TS selon un rapport d'assujettissement de $(120 + 50) / (120 + 50 + 100) = 170 / 270 = 63 \%$

TS = Rémunération brute annuelle x (4,25 à 20 %) x 63 %

Holding et taxe sur les salaires

Réponses ?

SARL et gérance majoritaire : les rémunérations ne sont pas des salaires.

Réponse pérenne ?

Holding sans salarié ou dirigeant non rémunéré

Voir l'incidence sur l'exonération ISF outil professionnel

Eviter la taxe sur les salaires ! Eviter les secteurs d'activités distincts