

**ROYAL formation**

www.royalformation.com

**Holding :**

**TVA et Taxe sur les salaires**

**Henry Royal**

Holding : TVA et taxe sur les salaires

## **Holding**

Présentation

### **I. Holding « pure », holding « mixte »**

### **II. Holding et TVA**

Vue d'ensemble

Opérations dans le champ, hors champ de la TVA, exonérées

Coefficients de taxation

### **III. Taxe sur les salaires (TSS)**

Présentation

Montant de la Taxe sur les salaires

Rapport d'assujettissement

Secteurs distincts d'activité

# Présentation Holding : TVA et taxe sur les salaires

## Présentation

### Holdings. TVA et Taxe sur les salaires (TSS)

#### Enjeux et problématiques

Une société qui exerce une **activité économique** peut déduire la TVA collectée (dépenses) de la TVA payée (recettes).

**Une holding pure** n'exerce pas d'activité économique. Elle n'est pas assujettie à la TVA. Elle ne peut donc pas la déduire 😞.

**Une holding mixte** qui facture des prestations, exerce pour cette partie une activité économique. Elle est partiellement assujettie à la TVA. Elle peut donc la déduire la TVA pour partie, selon les coefficients de taxation 😊.

## Holding : TVA et taxe sur les salaires

Une holding mixte qui emploie une personne est assujettie à la **taxe sur les salaires** (TSS) si ses recettes non soumises à TVA (produits financiers, dividendes) dépassent 10 % de son chiffre d'affaires. 😞

L'assiette de la TSS est égale à :

Rémunérations versées x Rapport d'assujettissement

Le rapport d'assujettissement est égal à :

$$\frac{\text{Recettes non passibles de TVA (dividendes, produits financiers)}}{\text{Total des recettes}}$$

Les produits financiers, qui augmentent la TSS, ne sont pas pris en compte s'ils sont accessoires.

Pour atténuer la TSS, il est possible de constituer des **secteurs distincts d'activité** pour isoler les rémunérations taxables au sein d'un secteur non soumis à TVA. Mais, sauf preuve contraire, la **rémunération du dirigeant** est présumée affectée également à chaque secteur distinct d'activité.

Pour éviter ou limiter la TSS, plusieurs solutions peuvent être suggérées :

- Holding : société civile, SARL et gérance majoritaire
- Fille SAS. Nommer la holding dirigeant statutaire.
- Holding sans salarié ou dirigeant non rémunéré
- En cas d'acquisition d'une cible, privilégier l'acquisition par la société opérationnelle
- Créer un secteur financier
- Percevoir des dividendes une année sur deux.

Holding « pure », holding « mixte »

## **I. Holding « pure », holding « mixte »**

### **1 ► La holding « pure »**

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

L'activité de la holding pure revêt un caractère purement patrimonial. Dépourvue d'activité économique, la holding pure est située hors du champ d'application de la TVA.

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 « pure », holding « mixte »

## 2» La holding « mixte »

Une **holding mixte** a plusieurs activités :

- Elle s'imisce dans la gestion de sa fille : elle fournit des **prestations de services** → activité commerciale soumise à TVA, déductible
- Elle perçoit des **intérêts des placements** qu'elle accorde à sa fille : activité exonérée de TVA, non déductible.
- Elle perçoit des **dividendes** → opération hors champ d'application de la TVA, non déductible.

Les intérêts de prêts et les dividendes ne sont pas soumis à TVA

→ La holding mixte a la qualité d'assujetti partiel à la TVA.

Holding « pure », holding « mixte »

→ Une holding animatrice est une holding mixte  
Une holding mixte n'est pas forcément animatrice.

→ Taxe sur les salaires

Si la holding mixte verse une **rémunération**  
et que les opérations non soumises à TVA dépassent 10 % de son  
CA,  
alors, elle doit acquitter la **taxe sur les salaires** (TSS).

La création de secteurs d'activités distincts, qui consiste à séparer  
permet d'optimiser le droits à déduction de la TVA.



Holding « pure », holding « mixte »

**Exemple.** La holding mixte verse un salaire. Elle perçoit des dividendes de ses filiales (opérations hors champ) et des produits financiers (exonérés de TVA). La holding peut être soumise à la TSS.

La holding réalise un CA de 1000 :

- dividendes : 200 (hors champ d'application de la TVA)
- intérêts de prêts aux filiales : 100 (exonérés de TVA)
- prestations intragroupe : 700 (assujettis à TVA)

Recettes assujetties à TVA = 700 (total recettes 1000) = 70 %

Recettes assujetties à TVA < 90 % du CA → **La TSS est due.**

La TSS est calculée sur la rémunération brute annuelle.

## Holding « pure », holding « mixte »

- La TSS est calculée comme suit :

$$\begin{aligned} & \text{Rémunération brute annuelle} \\ & \quad \times \\ & \text{Rapport d'assujettissement} \\ & \quad \times \\ & \text{(taux 4,25 à 13,6 \%)} \end{aligned}$$

- Le rapport d'assujettissement est égal à :

$$\frac{\begin{aligned} & \text{Recettes non passibles de TVA} \\ & \text{(opérations exonérées et hors champ} \\ & \text{Dividendes, intérêts de prêts...)} \end{aligned}}{\text{Total recettes}}$$

Plus le rapport d'assujettissement est élevé, plus la TSS l'est aussi.  
Tel est le cas de la holding qui emploie du personnel sans refacturer des prestations de services.

# Holding et TVA

## **II. Holding et TVA**

### **1.** Vue d'ensemble

- Schéma général
- Activité économique et holding
- Assujetti, redevable

### **2.** Opérations dans le champ, hors champ de la TVA, exonérées

- Frais généraux déductibles
- Opérations dans le champ TVA, déductibles
- Opérations hors champ TVA, non déductibles
- Opérations exonérées de TVA

### **3.** Coefficients de taxation

# Holding et TVA

## 1. Vue d'ensemble

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

Pour ouvrir droit à la déduction de la TVA, les opérations doivent :

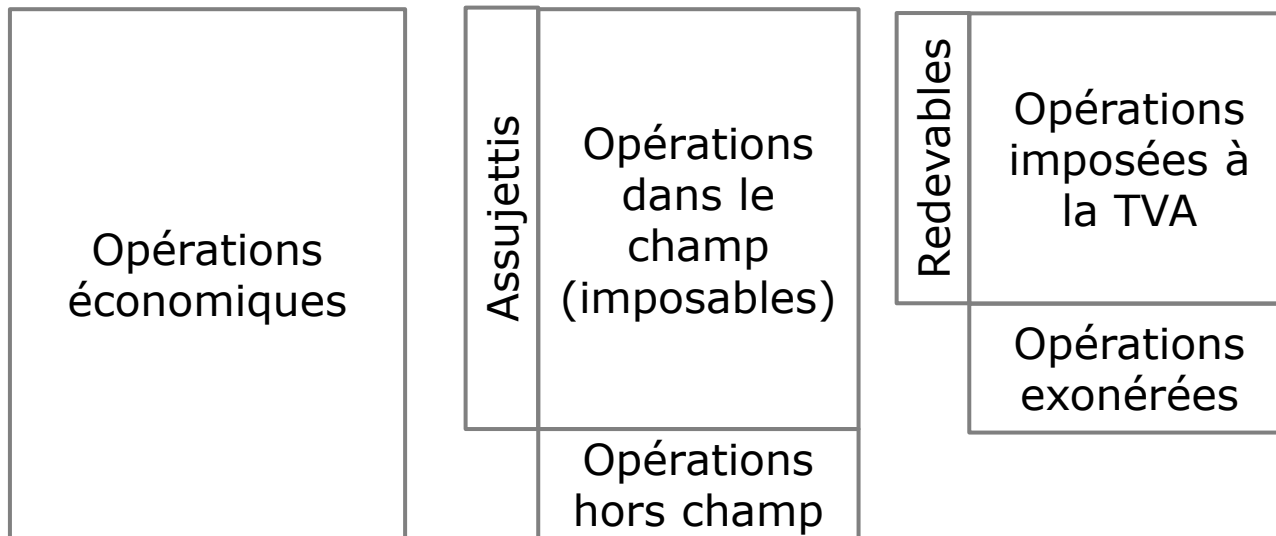
- entrer dans le champ de la TVA
- ne pas être exonérées.

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

- la livraison de biens ou de prestations 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.

# Holding et TVA

## ❖ Schéma général



# Holding et TVA

## Schéma général

Assujettis	<b>Opérations dans le champ</b> (imposables) <ul style="list-style-type: none"><li>♦ <i>Prestations de services</i></li><li>♦ <i>Cession de titres d'une fille : dépenses préparatoires, sauf si caractère patrimonial</i></li></ul>
	<b>Opérations hors champ</b> <ul style="list-style-type: none"><li>♦ <i>Dividendes</i></li><li>♦ <i>Cession de titres à caractère patrimonial</i></li><li>♦ <i>Services gratuits</i></li></ul>

Redevables	<b>Opérations imposées à la TVA</b>
	<b>Opérations exonérées</b> <ul style="list-style-type: none"><li>♦ <i>Produits financiers (intérêts de prêts consentis aux filles...)</i></li></ul>

## Holding et TVA

### ❖ **Activité économique et holding**

L'**immixtion** dans la gestion de la filiale = activité économique

L'immixtion d'une holding dans la gestion d'une filiale constitue une activité économique dans la mesure où elle implique la mise en œuvre de transactions soumises à la TVA, telles que la fourniture de services administratifs, financiers, commerciaux et techniques par la holding à sa filiale.

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

▪ Participation dans la filiale qui s'accompagne d'une **immixtion** directe ou indirecte dans la gestion de la filiale. Immixtion si fourniture de prestation de services **à titre onéreux**.

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

## Holding et TVA

- **Location d'un immeuble** soumis à TVA par une holding à sa fille  
= activité économique ouvrant droit à déduction de TVA.

Donner des immeubles en location est constitutif d'une immixtion dans la gestion des filiales locataires, dès lors que la location présente un caractère de permanence, qu'elle soit effectuée à titre onéreux, et taxable à la TVA.

CJUE, 5 juill. 2018, [C-320/17](#), Marle Participations SARL



## Holding et TVA

### ❖ **Assujetti, redevable**

→ **Assujetti.** L'assujetti est la personne qui réalise des opérations économiques qui entrent dans le champ d'application de la TVA.

L'assujetti partiel est celui qui réalise à la fois des opérations dans le champ et des opérations hors champ.

- La holding pure, qui gère ses participations financières, n'a pas la qualité d'assujetti
- La holding mixte, qui facture des prestations à ses filles, est un assujetti partiel.

→ **Redevable.** Le redevable est un assujetti qui doit reverser la TVA sur les opérations imposées.

## Holding et TVA

### Situation de l'assujetti au regard de la déduction de la TVA

<b>Assujetti ordinaire</b>	<b>Assujetti exonéré</b>	<b>Assujetti mixte</b>	<b>Assujetti partiel</b>	<b>Non-assujetti</b>
Uniquement des activités soumises à TVA	Uniquement des activités exonérées de TVA	Activités soumises à TVA + activités exonérées de TVA	Activités dans le champ taxées + activités hors champ	Uniquement des activités hors champs
<b>Déduction totale</b>	<b>Pas de déduction</b>	<b>Déduction partielle</b>	<b>Déduction partielle</b>	<b>Pas de déduction</b>

**Holding mixte**

## Holding et TVA

### Holding mixte et TVA

Une holding mixte qui facture des prestations de services et perçoit des produits financiers (prêts) et des dividendes est à la fois :

- un **assujetti** partiel
  - Produits dans le champ : prestations
  - Produits hors champ : dividende
- un **redevable** partiel

Certains produits dans le champ sont imposables, d'autres sont exonérés (produits financiers).

Restrictions à la déduction de la TVA. Le droit à déduction de la TVA implique que les biens et services acquis soient utilisés pour les besoins d'une opération soumise à TVA → **principe de l'affectation**.

Les autres dépenses sont déductibles en tant que « **frais généraux** ». →

## Holding et TVA

### **2. Opérations dans le champ, hors champ de la TVA, exonérées**

#### Synthèse

- 1°. Frais généraux déductibles
- 2°. Opérations dans le champ TVA, déductibles
- 3°. Opérations hors champ TVA, non déductibles
- 4°. Opérations exonérées de TVA

## Holding et TVA

### **Synthèse**

Pour que la TVA soit déductible, il faut que l'opération concernée

- ait un lien direct et immédiat avec une opération imposable,
- ou fasse partie de ses frais généraux.

N'ouvrent pas droit à déduction de la TVA :

- les opérations hors champ de TVA
- les opérations dans le champ, mais exonérées de TVA (à l'exception des livraisons intracommunautaires et des exportations).

Les frais généraux engagés par un redevable partiel (holding mixte) ouvrent droit à déduction à raison de son coefficient de taxation forfaitaire.

BOI-TVA-DED-20-10-20

## Synthèse

### Opérations dans le champ

- ♦ Prestations de services
  - ♦ Cession de titres d'une fille : dépenses préparatoires, sauf si caractère patrimonial
- Calcul des coefficients d'assujettissement et de taxation*

### Opérations hors champ

- ♦ Dividendes
  - ♦ Cession de titres à caractère patrimonial
  - ♦ Services gratuits
- Les produits hors champ sont exclus du coefficient de taxation*

### Opérations exonérées

Produits financiers (intérêts de prêts consentis aux filles...)  
*S'ils sont « accessoires », les produits financiers ne sont pas pris en compte dans le coefficient de taxation*

## Holding et TVA

### **1°. Frais généraux déductibles**

Lorsqu'une holding s'immisce dans la gestion de ses filiales en leur facturant des prestations de services, les dépenses qu'elle expose font partie de ses frais généraux. La TVA est donc déductible.

CE, 20 mai 2016, n° 371940, Ginger

Les frais généraux engagés par un redevable partiel (holding mixte) ouvrent droit à déduction à raison de son coefficient de taxation forfaitaire.

BOI-TVA-DED-20-10-20

## Holding et TVA

Dépenses déductibles en tant que « frais généraux » :

- Introduction en bourse
- augmentations de capital
- acquisition de titres, prise de participation avec ou sans immixtion dans la gestion de l'entreprise
- cession de titres de participation, pour les dépenses préparatoires, sauf si la cession revêt un caractère patrimonial
- fusion, scission, apport d'une universalité totale ou partielle



## Holding et TVA

- Frais liés à l'**acquisition de titres** d'une filiale pour laquelle la holding participe à la gestion.

Les dépenses d'acquisition d'une filiale font partie des **frais généraux** de l'entreprise et ils constituent, en principe, des éléments du prix des opérations imposables que celle-ci réalise.

BOI-TVA-DED-20-10-20

CJCE, 8 juin 2000, C-98/98, Midland Bank

CJCE, 22 févr. 2001, C-408/98, Abbey National

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

CJUE, 16 jull. 2015, aff. C-108/14

## Holding et TVA

- Frais de **cession de titres** par la holding

Frais déductibles en tant que frais généraux.

- Une opération de cession de titres est exonérée de TVA.

Donc en principe, les dépenses en lien direct et immédiat avec la cession ne sont déductibles.

CGI, art. 271

- Mais, possibilité de déduire la TVA, car sans entretenir de lien direct et immédiat avec une opération particulière, les dépenses entretiennent un tel lien avec « l'ensemble de l'activité économique » qu'elle relèvent des **frais généraux**, qui sont déductibles.

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

- 1/ Dépense préparatoire (déductible) ou dépense inhérente ?
- 2/ Dépense à caractère patrimonial (non déductible) ? →

# Holding et TVA

Frais de cession de titres

## **Dépense préparatoire, dépense inhérente**

### **1/** Dépense préparatoire (déductible) ou dépense inhérente ?

Une dépense préparatoire est en principe déductible, sauf si elle revêt un caractère patrimonial.

Principe

😊 La TVA est récupérable pour les dépenses préparatoires, sauf...→  
(honoraires d'études et de conseils portant sur l'opportunité de la cession, frais d'audit, frais de valorisation des titres...).

☹ La TVA n'est pas récupérable pour les dépenses inhérentes  
(frais de courtage, commissions bancaires, honoraires d'intermédiation, frais de rédaction d'acte...). →

♦ CJCE 29 oct. 2009, C-29/08, AB SKF ♦ CE, 23 déc. 2010, [n° 307698](#), Pfizer Holding France ♦ CE, 23 déc. 2010, [n° 324181](#), SA Michel Thierry ♦ CE, 13 juill. 2012, n° 345204 ♦ CE, 4 févr. 2015, [n° 370525](#)

## Holding et TVA

### Cession de titres

- **Dépenses préparatoires** = frais généraux, donc TVA déductible  
**Sauf** si l'administration établit :
  - que l'opération revêt un caractère patrimonial →
  - que les dépenses ont été incorporées au prix de cession  
(Préciser dans l'acte que les frais de cession ne sont pas inclus dans le prix).
- **Dépenses inhérentes** à la cession = TVA présumée non déductible si les dépenses ont un lien direct et immédiat avec la cession située hors champ.  
**Sauf** si la holding établit que les dépenses n'ont pas été incorporées dans le prix de cession.

## Holding et TVA

### 2/ Cession de titres à caractère patrimonial : non déductible

- Les dépenses (frais de justice) pour obtenir le solde du prix de **cession de titres** détenus par une holding mixte présente un caractère purement **patrimonial** qui n'entre pas dans le champ de la TVA. La TVA n'est pas déductible.

CE, 28 sept. 2021, [n° 440987](#), Saint-Exupéry

- **Cession de titres** et déductibilité de la TVA ayant grevé des honoraires de prestations de conseil juridique

**Opération à caractère patrimonial** dès lors que le produit de cette cession a été distribué, ou que, en l'absence d'éléments contraires produits par la société, ces dépenses ont été incorporées dans le prix de cession des titres.

CE, 22 nov. 2019, [n° 423805](#)

### 2°. Opérations dans le champ TVA, déductibles

- **Produits de prestations de services**, concessions de licence rendues aux filiales.

- **Cession de titres d'une fille** pour laquelle la holding a rendu des prestations de services.

CJUE, 29 oct. 2019, aff. C-29/08

- Refacturation de services occasionnels par la holding, si elle exerce une activité économique de façon permanente.

CE, 13 déc. 2017, n° 3975800

## Holding et TVA

- Refacturation de **frais de restructuration** par une holding mixte à ses filiales :

Opération économique qui entre dans le champ d'application de la TVA, donc déductible.

CE, 13 déc. 2017, n° 397580

### **3°. Opérations hors champ TVA, non déductibles**

- **Dividendes**

La perception de dividendes par une holding ne constitue pas la contrepartie d'une activité économique. C'est une opération hors champ d'application de la TVA ; non déductible.

♦ CAA Paris, 18 déc. 2018, [n°17PA03462](#) ♦ CJUE, 27 sept. 2011, aff. 16/00

Le dividende n'est pas pris en compte pour le coefficient de taxation forfaitaire. Mais, il doit figurer au numérateur du coefficient d'assujettissement. →



## Holding et TVA

- **Services gratuits**

Une holding fournit des services gratuits à sa filiale. Les prestations non facturées ne constituent pas une « activité économique ».

La holding ne peut pas déduire la TVA payée en amont pour ces services rendus gratuitement qui ne rentrent pas dans le champ d'application de la TVA.

CJCE, 12 janv. 2017, aff. C-28/16

### 4°. Opérations exonérées de TVA

Les opérations exonérées réduisent le % de TVA déductible 😞.

Coeff. taxation = CA soumis à TVA / (CA soumis à TVA + **CA exonéré**). →

- **Produits financiers**

Les intérêts (placements en trésorerie, intérêts de prêts consentis aux filiales) sont exonérés de TVA.

Exception pour les intérêts provenant d'avances consenties à des filiales établies en dehors de l'UE : TVA déductible (CGI, 271 V b).

Les produits « accessoires » ne sont pas pris en compte pour le calcul du **coefficient de taxation forfaitaire**. Produits accessoires:

le produit des opérations financières n'excède pas 5 % du total du CA TTC (BOFIP-TVA-DED-20-10-20).

## Holding et TVA

### **3. Coefficients de taxation**

Droit à déduction

Coefficient de déduction

Coefficient d'assujettissement

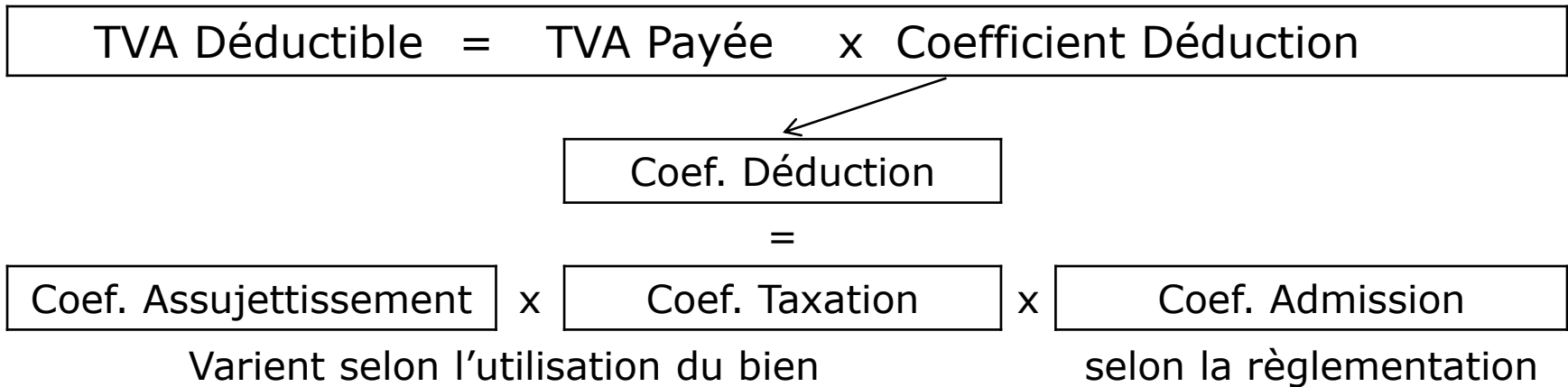
Coefficient de taxation forfaitaire

Coefficient d'admission

# Holding et TVA

## 1 ► **Droit à déduction**

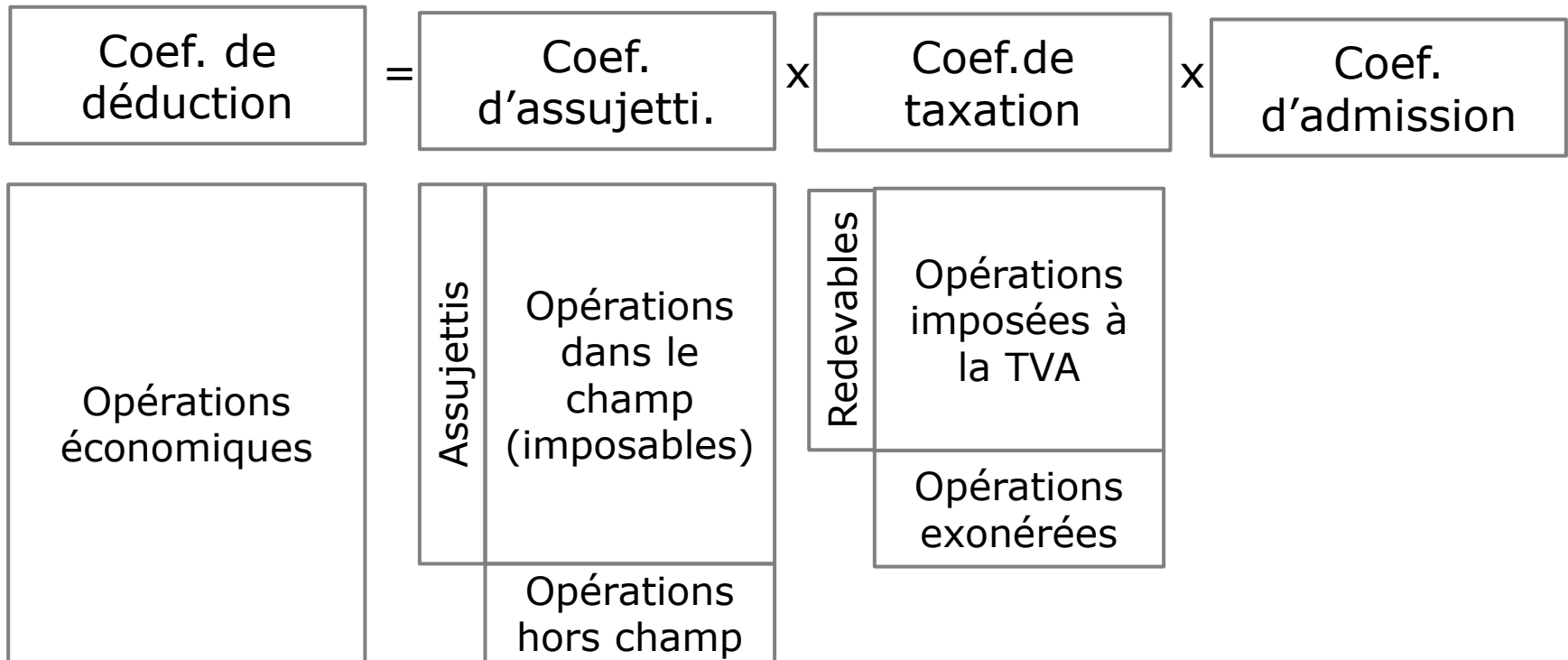
CGI, ann. II, art. 205 et 206



# Holding et TVA

## 2 ▶ Coefficient de déduction TVA =

Coefficient d'assujettissement x Coefficient de taxation x Coefficient d'admission



## Holding et TVA

### 3 ▶ Coefficient d'assujettissement TVA :

Proportion d'utilisation des biens, services, immeubles pour la réalisation d'opérations imposables (dans le champ d'application de la TVA).

Coefficient déterminé par la société.

♦ CGI, ann. II, art. 206, II ♦ BOI-TVA-DED-20-10-10

$$\text{Coeff. assujetis.} = \frac{\text{CA non passible de la TVA (y compris dividendes)}}{\text{Total CA}}$$

Valeur 1 : bien ou service utilisé exclusivement pour la réalisation d'opérations placées **dans** le champ d'application de la TVA

Valeur 0 : bien ou service utilisé exclusivement pour la réalisation d'opérations placées **hors** du champ d'application de la TVA.

Problème. Temps passé pour décider et percevoir le dividende ?

## Holding et TVA

### 4▶▶ **Coefficient de Taxation forfaitaire (CTF)**

♦ CGI, ann. II, art. 206 ♦ BOI-TVA-DED-20-10-20

- 1/ Coefficient de taxation forfaitaire (CTF)
- 2/ Exemples Coefficient de taxation forfaitaire
- 3/ Produits financiers accessoires

## Holding et TVA

### 1/ Coefficient de taxation forfaitaire (CTF)

Le bien ou service est utilisé pour des opérations imposables, certaines ouvrant droit à déduction, d'autres non. Seule peut être déduite la TVA correspondant à des opérations ouvrant droit à déduction.

$$\text{Coeff. de taxation forfaitaire} = \frac{\text{CA soumis à TVA (recettes ouvrant droit à déduction)}}{\text{CA opérations dans le champ (imposables) (opé. imposées à TVA + opé. exonérées)}}$$

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

1 : biens affectés exclusivement à des opérations ouvrant droit à déduction

Si Coef < 1 → Perte de droit à récupération de TVA sur les frais généraux.

CA exonéré de TVA : intérêts de prêts aux filles, produits de placement.

Atténuation : pas de prise en compte du CA afférent au produit des opérations immobilières et financières si elles sont **accessoire**s.



## Holding et TVA

$$\text{Coeff. de taxation forfaitaire} = \frac{\text{CA soumis à TVA (recettes ouvrant droit à déduction)}}{\text{CA opérations dans le champ (imposables) (opé. imposées à TVA + opé. exonérées)}}$$

**1▪ Numérateur.** Recettes qui ouvrent droit à déduction de la TVA :

CA soumis à TVA

CA réalisé à l'exportation ; livraison intracommunautaire

Livraisons à soi-même autres que des immobilisations taxables.

**2▪ Dénominateur.** Recettes des opérations situées dans le champ

Sommes portées au numérateur

Opérations exonérées

Produits financiers et recettes immobilières « non accessoires » →

**3▪ Opérations non prises en compte**

Recettes des opérations hors champ (Dividendes)

Livraisons à soi-même des biens immobiliers imposées à la TVA

Produits financiers et recettes immobilières « accessoires »

## Holding et TVA

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

- Dividendes

La perception de dividendes est une opération hors champ d'application de la TVA.

♦ CJUE, 27 sept. 2011, aff. 16/00 ♦ CAA Paris, 18 déc. 2018, [n°17PA03462](#)

Le dividende n'est pas pris en compte pour le coefficient de taxation forfaitaire.

Mais, il doit figurer au numérateur du coefficient d'assujettissement.

♦ BOI-TPS-TS-20-30 ♦ CE, 14 févr. 2018, n° 410302, Sté Nord Provence Finances ♦ CAA Nantes, 19 avril 2018, 16NT02041, SAS Groupe Monin

## Holding et TVA

- Les cessions d'immobilisations

Pour le calcul, pas de prise en compte du CA provenant des cessions de biens corporels et incorporels.

CJCE 6 mars 2008, aff. C-98/07

## Holding et TVA

### **2/ Exemples Coefficient de taxation forfaitaire**

Une holding a réglé 200 d'honoraires, avec une TVA de 40.

#### **i/ Holding pure**

Dividendes perçus : 1 200

TVA déductible : 0 (pas d'activité imposable)

#### **ii/ Holding mixte**

Tous les produits taxables donnent droit à déduction.

Prestations de services facturé aux filles : 600

Dividendes perçus : 1 200

La totalité de la TVA est déductible : 40

## Holding et TVA

**iii/ Holding mixte**, avec des produits exonérés n'ouvrant pas droit à déduction

Prestations de services facturés aux filles : 600

Dividendes perçus : 1 200

Intérêts des avances aux filles : 400 (exonéré de TVA)

Hypothèse : les produits financiers ne sont pas accessoires.

$$\text{Coeff. de taxation forfaitaire} = \frac{\text{CA soumis à TVA}}{\text{CA soumis à TVA} + \text{CA exonéré de TVA}}$$

$$\text{Coeff. de taxation forfaitaire} = \frac{600}{600 + 400} = 0,6$$

TVA déductible :  $40 \times 60\% = 24$

TVA non déductible =  $16 (40-24)$

### **3/ Produits financiers accessoires** (intérêts de prêts)

Les produits financiers sont exonérés de TVA (intérêts de prêts) et n'ouvrent pas droit à déduction.

☹ S'ils ne sont pas accessoires, les produits financiers sont intégrés au dénominateur du CTF et réduisent la valeur du coefficient.

😊 S'ils sont qualifiés d'accessoires, ils sont exclus du numérateur du CTF (coefficient de taxation forfaitaire).

En résumé ; pour être accessoires, ils ne doivent pas représenter plus de 5 % du montant total du chiffre d'affaires.

## Holding et TVA

### **Principe : 2 critères cumulatifs pour être accessoires** 😊

Les produits financiers (et immobiliers) sont accessoires si :

→1▪ Ils ne constituent **pas** le prolongement direct, permanent et nécessaire de l'activité de la société.

Critère non retenu pour les intérêts perçus par une holding.

♦ CE, 21 oct. 2011, n° 315469 ♦ CE, 5 mars 2018, n° 393647

→2▪ Ils n'impliquent **pas** une utilisation significative des biens et services acquis par la société qui ont été grevés de TVA.

Les opérations financières ne doivent entraîner qu'une utilisation limitée au maximum à 10 % des biens et services grevés de TVA qu'elle a acquis.

L'administration admet le caractère accessoire lorsque le produit des opérations financières n'excède pas 5 % du total du CA TTC. →

## Holding et TVA

**Règle pratique BOFIP.** 2 mesures d'assouplissement à la règle des 10 % (pas besoin de justifier d'un % d'utilisation < à 10%) :

**1▪** les frais généraux\* ne sont pas pris en compte pour le calcul du % (exclus du calcul du CTF)

\* Exemple de frais généraux : coûts relatifs

- à une prise de participations (BOI-TVA-DED-20-10-20)

- à une augmentation de capital (CJUE, 26 mai 2005, aff. 456/03)

**2▪** Les produits des opérations financières exonérées n'excèdent pas 5 % du CATTTC.

BOI-TVA-DED-20-10-20

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

### **Exemple 1. Coefficient de taxation forfaitaire**

Une holding a perçu en n :

30 d'intérêts de prêts

120 de prestations de services

La TVA des biens et services acquis est de 10.

Hypothèses

**1/** Les intérêts sont qualifiés d'accessoires

**2/** Les intérêts ne sont pas accessoires

TVA déductible ?

## Holding et TVA

### 1/ Les intérêts sont qualifiés d'accessoires

Les intérêts de prêts 30 sont exonérés de TVA.

Ils ne figurent pas au numérateur s'ils sont accessoires.

$$\text{Coeff. de taxation forfaitaire} = \frac{\text{Chiffre d'affaires soumis à TVA}}{\text{CA soumis à TVA} + \text{CA exonéré de TVA}}$$

$$\text{Coeff. de taxation forfaitaire} = \frac{120}{120} = 1$$

La TVA de 10 est entièrement déductible.

## Holding et TVA

### 2/ Les intérêts ne sont pas accessoires

Les intérêts de prêts 30 ne sont pas accessoires ; ils doivent figurer au numérateur.

$$\text{Coeff. de taxation forfaitaire} = \frac{120}{120 + 30} = 0,80$$

La TVA déductible est de 0,8 (10 x 80%).

## Holding et TVA

### **Exemple 2. Produits financiers accessoires, seuil de 5 %**

La holding a perçu en n

- 100 de dividende
- 10 d'intérêts de prêts
- 100 HT de conventions de services.

Le dividende, produit hors champ de la TVA, est exclu du coefficient de taxation.

CA a prendre en compte :  $10 + (100\text{HT} \times 1,2) = 130$

Intérêts de prêts  $10 > 6,5 (130 \times 5\%)$

→ 😞 Les intérêts de prêts sont supérieurs à 5 %. Ils sont à prendre en compte au numérateur du CTF.

## Holding et TVA

### 5 ▶ Coefficient d'admission

CGI, ann. II, art. 206-IV

Proportion d'utilisation des biens, services, immeubles pour la réalisation d'opérations imposables.

Dépend de la réglementation.

Exemples de dépenses non déductibles :

Frais de logement des dirigeants et salariés

Dépenses d'acquisition, de location, entretien des véhicules de transport de personnes.

Valeur 1 : Le bien ou service ne fait l'objet d'aucun dispositif d'exclusion de la TVA. Le montant de TVA facturé sera déductible entièrement

Valeur 0 : Le bien ou service fait l'objet d'un dispositif particulier d'exclusion de la TVA pour la totalité de son montant. Aucune TVA ne sera déduite.

## Holding et TVA

### 6 ▶ Coefficient de Déduction

CGI, ann. II, art. 206-1

$$\boxed{\text{Coef. de déduction}} = \boxed{\text{Coef. d'assujetti.}} \times \boxed{\text{Coef. de taxation}} \times \boxed{\text{Coef. d'admission}}$$

$$\text{Coeff. assujetis.} = \frac{\text{CA non passible de la TVA (y compris dividendes)}}{\text{Total CA}}$$

$$\text{Coeff. de taxation forfaitaire} = \frac{\text{CA soumis à TVA (recettes ouvrant droit à déduction)}}{\text{CA opérations dans le champ (imposables) (opé. imposées à TVA + opé. exonérées)}}$$

## Holding et taxe sur les salaires

### **III. Taxe sur les salaires (TSS)**

♦ CGI, art. 231 ♦ OI-TPS-TS-[20-30](#)

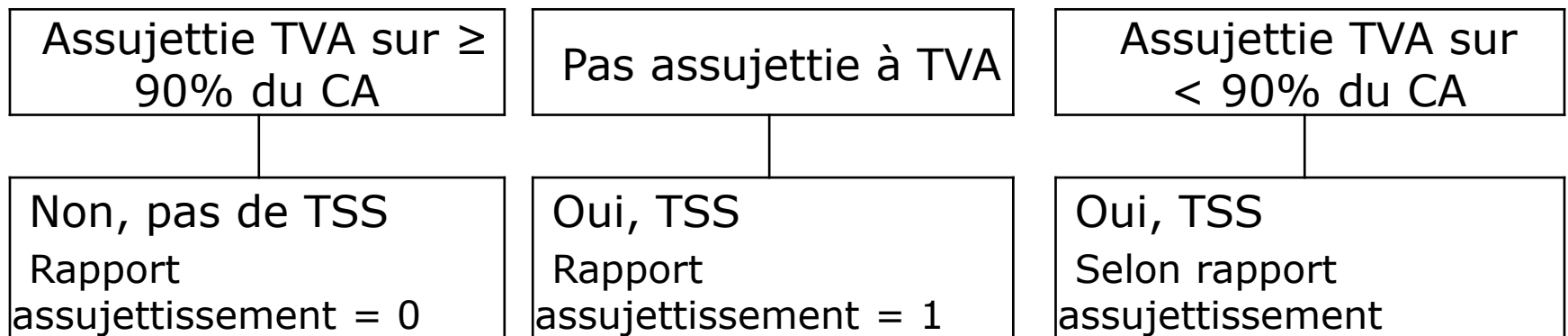
1. Présentation de la TSS ; assiette
2. Rapport d'assujettissement de la TSS
  - Principes pour le calcul du RATSS
  - Produits financiers accessoires : tolérance administrative
3. Rémunérations prises en compte, exclues
4. Secteurs distincts d'activité
5. Réponses pour éviter ou limiter la taxe sur les salaires

# Holding et taxe sur les salaires

## 1. Présentation de la TSS ; assiette

La TSS est due par **l'employeur** (holding mixte) 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 imposables dans la catégorie des traitements et salaires.

3 situations possibles :





## Holding et taxe sur les salaires

### Exemple

Une holding emploie du personnel sans refacturer de prestations de service. Elle n'a pour recettes que des dividendes et des produits financiers l'année n.

Elle n'est donc pas assujettie à la TVA au titre de l'année n.

Elle est alors redevable de la TSS.

## Holding et taxe sur les salaires

### **Assiette =**

Rémunérations versées x Rapport d'assujettissement TSS

- Le rapport d'assujettissement TSS  
(Dépend de la constitution ou non de secteurs distincts d'activité)
- Le montant des rémunérations versées  
(La rémunération de chaque salarié est découpée en 3 tranches, avec application d'un taux spécifique à chaque tranche).

« L'assiette de la TSS est obtenue en multipliant le montant total des rémunérations imposables par le rapport entre les recettes n'ayant pas ouvert droit à déduction de la TVA et le total des recettes de l'année précédente ».

- ♦ [CGI, art. 231, 1](#) ♦ BOI-TPS-TS-20-30

## Holding et taxe sur les salaires

### **2. Rapport d'assujettissement TSS (RATSS)**

Rapport d'assujettissement de la taxe sur les salaires

1/ Principes pour le calcul du RATSS

2/ Produits financiers accessoires : tolérance administrative

**1/ Principe pour le calcul du RATSS**

Coefficient d'assujettissement **TVA** : CGI, ann. II, art. 206

Rapport d'assujettissement **TSS** : [CGI, art. 231, 1](#)

$$\text{RATSS} = \frac{\text{Recettes non passibles de TVA (opérations hors champ et exonérées)}}{\text{Total recettes}}$$

## Holding et taxe sur les salaires

### [CGI, art. 231, 1](#) (Taxe sur les salaires)

L'assiette de la taxe est constituée par une partie des rémunérations versées, déterminée en appliquant à l'ensemble de ces rémunérations le rapport existant, au titre de cette même année, entre le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la TVA et le chiffre d'affaires total.

Le chiffre d'affaires qui n'a pas été assujetti à la TVA en totalité ou sur 90 p. 100 au moins de son montant, ainsi que le chiffre d'affaires total mentionné au dénominateur du rapport s'entendent du total des recettes et autres produits, y compris ceux correspondant à des opérations qui n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA.

Le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la TVA au numérateur du rapport s'entend du total des recettes et autres produits qui n'ont pas ouvert droit à déduction de la TVA.

## Holding et taxe sur les salaires

**La holding mixte** qui emploie du personnel est le plus souvent soumise à la TSS, car elle a 3 types de recettes :

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

La holding mixte est assujettie à la TSS, dès lors que ses recettes non soumises à TVA (produits financiers, dividendes) dépassent 10 % de son chiffre d'affaires.

## Holding et taxe sur les salaires

### **Exemple Rapport d'assujettissement TSS**

Dividendes : 120 (hors champ d'application de la TVA)

Intérêts de prêts aux filles : 50 (exonérés de TVA)

Prestations intragroupe : 100 (assujettis à TVA)

La holding mixte est assujettie à la TSS 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 TSS selon un

### **Rapport d'assujettissement de 63 %**

$$(120 + 50) / (120 + 50 + 100) = 170 / 270 = 63 \%$$

TSS = Rémunération brute annuelle x 63 % x (4,25 à 13,6 %)

## Holding et taxe sur les salaires

### 2/ Produits financiers accessoires : tolérance administrative

Pour le calcul du RATSS, ne pas tenir compte des produits financiers (qu'ils soient exonérés ou hors champ) s'ils ne dépassent pas 5 % du montant total des recettes de la holding.

- Si la limite de 5 % est dépassée, la totalité des produits financiers (exonérés et/ou hors champ) doit être comprise au numérateur et au dénominateur du rapport d'assujettissement.

BOI-TPS-TS-20-30

Si > 5 %,

constituer un **secteur distinct** pour les produits financiers ?

Le secteur distinct d'activité permet de restreindre l'étendue du RATSS, d'éviter son application à la totalité des rémunérations versées au personnel de la holding.

### 3. Rémunérations prises en compte, exclues

La TSS est calculée sur le montant brut annuel de l'ensemble des rémunérations et avantages en nature (salaires, indemnités, primes, gratifications...) sur un barème progressif (4,25 à 13,6 %).

#### ▪ **Dirigeant de la holding soumis au régime de travailleurs non-salarié (TNS) : pas de TSS 😊**

♦ CE, 19 juin 2017, n° 406064, SAS ICMI ♦ BOI-TPS-TS-20-10 :

Les rémunérations des dirigeants de société obligatoirement affiliés au régime général de la Sécurité sociale sont soumises à la taxe sur les salaires, qu'ils soient mentionnés à l'article L 311-3 du Code de la Sécurité sociale (gérants minoritaires de SARL, présidents de SAS ou du conseil d'administration d'une SA...) ou qu'ils y soient assimilés, tels les membres du directoire.



## Holding et taxe sur les salaires

- **Dirigeants, membres du directoire : TSS** 😞

La rémunération des membres du directoire est comprise dans l'assiette de la taxe sur les salaires

- ♦ CE, 19 juin 2017, n° 406064 ♦ [BOI-TPS-TS-20-10](#)

## Holding et taxe sur les salaires

### 4. Secteurs distincts d'activité

L'entreprise peut constituer **des secteurs distincts d'activité**, pour isoler les rémunérations taxables et celles non taxables.

La création de secteurs évite que la rémunération de tous les salariés soit soumise au même rapport d'assujettissement :

Affectation des salariés :

- secteur taxable TVA → pas de TSS
- secteur financier non taxable TVA → TSS sur totalité du salaire
- secteur mixte → TSS selon rapport d'assujettissement RATSS.

## Holding et taxe sur les salaires

En présence de secteurs distincts d'activité, il est procédé ainsi pour le calcul de la TSS :

- Si le **salarié est affecté** à un secteur distinct d'activité : le rapport d'assujettissement (RATSS) est déterminé **au niveau du secteur concerné**.
- Si le **salarié n'est pas affecté** à un secteur distinct d'activité : le RATSS est déterminé **au niveau de la société**.

Tel est le cas du dirigeant qui est présumé exercer des fonctions transversales dans la société, sauf preuve contraire.

## Holding et taxe sur les salaires

### **Nécessité de moyens propres à chaque secteur d'activité**

Pour constituer un secteur distinct d'activité, les services de l'entreprise doivent

- être utilisés indépendamment les uns des autres,
- comporter la mise en œuvre de techniques et de moyens de production séparés
- faire l'objet d'une comptabilisation distincte.

Remise en cause des secteurs distincts d'activité si l'activité ne dispose pas de **moyens propres**, notamment si le personnel visé est affecté de manière générale à des tâches administratives.

CAA Lyon, 5<sup>e</sup> ch., 5 mai 2022, [n° 21LY01229](#)

## Holding et taxe sur les salaires

### ❖ **Holding mixte et secteur financier distinct**

Une holding mixte peut avoir intérêt à constituer

- un **secteur financier**, non soumis à la TVA,
- et un secteur prestations de services, soumis à la TVA.

Seules les rémunérations des personnes affectées au secteur financier relèvent de la TSS.

Mais, la rémunération du dirigeant ne peut pas être affectée à un seul secteur d'activité, sauf preuve contraire. →

## Holding et taxe sur les salaires

### ❖ **Rémunération du dirigeant**

- 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 TSS
- un secteur commercial taxable à la TVA, auquel est rattaché la rémunération du dirigeant.

## Holding et taxe sur les salaires

- Problème

### Décisions jurisprudence

1/ CE, 8 juin 2011, n° 340863, Sté Balsa

CE, 8 juin 2011, n° 331848, SA Sté Sofic et n° 331849

Les dirigeants sociaux sont investis d'une responsabilité générale et leurs pouvoirs s'étendent donc au secteur financier.

Le dirigeant est présumé être affecté indifféremment aux 2 secteurs.

Sa rémunération entre dans le calcul de la base imposable de la TSS à proportion du rapport général d'assujettissement de la holding.

## Holding et taxe sur les salaires

2/ CE, 9 déc. 2021, [n° 439388](#)

Les attributions du dirigeant revêtent un **caractère transversal en raison des pouvoirs** qui leur sont reconnus par la loi.

Sa rémunération est donc présumée affectée également à chaque **secteur distinct d'activité** (secteur financier non soumis à TVA et secteur commercial soumis à la TVA), pour le calcul de la TSS.

Ceci, même si le suivi des activités est sous-traité à des tiers ou confié à des salariés spécialement affectés au secteur financier, et même si le nombre des opérations relevant de ce secteur est très faible.

3/ CAA Nantes, 19 avril 2018, n° 16NT02088

**Sauf à justifier** que les pouvoirs du dirigeant est limité au seul secteur des prestations de services.



## Holding et taxe sur les salaires

### Exception

Il appartient à l'entreprise de renverser cette présomption simple, en démontrant notamment que certains de ses dirigeants n'ont pas d'attribution dans le secteur financier et ne sont donc pas assujettis à la TSS. Il faut alors notamment qu'il résulte **des statuts** de la société ou des **délibérations** du conseil d'administration que les pouvoirs détenus par le dirigeant en application de la loi aient été limités à des secteurs non financiers.

Mais refus de la jurisprudence de prendre en compte

- l'externalisation de la gestion du secteur financier par une fille

CE, 8 juin 2011, n° 331848, Sofic

CE 8 juin 2011, n° 331849, SAS Holding Rousseau

- la limitation des pouvoirs du dirigeant dans son contrat de travail.

CE 8 juin 2011, n°341018, Société P2C Investissements

## Holding et taxe sur les salaires

### **5. Réponses pour éviter ou limiter la taxe sur les salaires**

- Holding : société civile, SARL et gérance majoritaire
- Fille SAS. Nommer la holding dirigeant statutaire.
- Holding sans salarié ou dirigeant non rémunéré
  - En cas d'acquisition d'une cible, privilégier l'acquisition par la société opérationnelle
- Créer un secteur financier.

## Holding : TVA et taxe sur les salaires

- Holding : société civile, SARL et gérance majoritaire

Les rémunérations ne sont pas des salaires.

Faire en sorte que le dirigeant ne relève pas de régime général de la sécurité sociale.

Problèmes :

- charges sociales sur le dividende versé par une SARL
- impossibilité de parts de préférence.

- Fille SAS. Nommer la holding dirigeant statutaire.

La holding facture une prestation de direction à la filiale.

Une prestation de direction par une personne morale est assujettie à TVA → Pas de TSS.

Solution douteuse en présence d'une holding et d'une seule fille.

Attention aux conséquences en terme d'IFI et de Dutreil (fonction de direction).

## Holding et taxe sur les salaires

- Holding sans salarié ou dirigeant non rémunéré  
Voir l'incidence sur l'exonération IFI outil professionnel.
- En cas d'acquisition d'une cible, privilégier l'acquisition par la société opérationnelle
- Faire absorber la holding par la société opérationnelle.
- Créer un secteur financier  
Attribuer des moyens propres à chaque secteur  
Ecarter le dirigeant du secteur financier, par AG ou statuts.

## Holding et taxe sur les salaires

- Mauvaise idée :  
Perception de dividendes une année sur deux  
Risque d'utilisation abusive en matière d'IS