

9 juillet 2020

Projet de transposition du régime du Groupe TVA: vers un changement systémique

GROUPE TVA

Le régime du Groupe TVA prévu par l'article 11 de la Directive TVA devrait être vraisemblablement transposé dans la législation française dans le cadre du projet de Loi de Finances pour 2021, même s'il reste subordonné aux aléas des discussions budgétaires qui auront lieu cet automne. Ce régime adopté par la plupart des Etats membres de l'Union permet de considérer comme un « assujetti unique » les différentes entités juridiques établies sur le territoire d'un Etat Membre à condition qu'elles soient étroitement liées entre elles sur les plans financiers, économiques et organisationnels. Il permet ainsi d'ignorer l'ensemble des livraisons de biens et les prestations de services rendues entre les entités du Groupe et ainsi de ne déclarer que les transactions avec les tiers externes. Une déclaration unique de TVA consolidant l'ensemble de ces transactions est souscrite.

La transposition du régime de Groupe en France aura été largement provoquée par la remise en cause d'un autre régime, celui de l'exonération des prestations de services rendues par les groupements de personnes exonérées à leurs membres (CGI, art. 261 B). Particulièrement pertinente dans le secteur financier, cette exonération avait été jugée inapplicable aux secteurs bancaires et assurantiels par le juge communautaire. Toutefois, si l'introduction du régime de Groupe constitue un remède salutaire à cette situation, elle poursuit un objectif plus général et a vocation à s'appliquer à l'ensemble des secteurs économiques, sans exclusivité. Ce régime constitue sans conteste un instrument de modernisation et renforce l'attractivité de la France en matière fiscale.

Le projet prévoit une mise en œuvre effective du Groupe TVA au plus tôt au 1er janvier 2022. Le nouveau régime n'affectera pas le calcul de la taxe sur les salaires qui restera inchangé.

Un régime optionnel

La constitution du Groupe TVA est facultative et repose sur une option devant être formulée par le représentant du Groupe (qui est librement choisi) avec l'accord des membres du périmètre. L'option doit être impérativement déposée avant le 31 octobre de l'année civile précédant la mise en place effective du Groupe. La durée est obligatoirement de 5 années civiles mais certains événements peuvent permettre à un membre de rejoindre un Groupe en cours de vie (i.e: acquisitions, créations).

Le périmètre du groupe est librement fixé à condition toutefois que les membres soient établis en France et remplissent les critères des liens financiers, économiques et organisationnels. Ces conditions doivent être cumulativement réunies et respectées non seulement au cours de l'année de l'option mais également tout au long de la période d'existence du Groupe :

- Le lien financier: suppose que 50% ou plus du capital ou des droits de vote des

entités membres du futur groupe soient contrôlées par un même assujetti. Certaines exceptions devraient être prévues pour permettre aux organisations non capitalistiques d'adhérer au régime de Groupe (notamment les banques ou assurances mutuelles, institutions de retraite et de prévoyance, entités soumises à l'obligation de produire des comptes consolidés).

- Le lien économique nécessite que les assujettis mènent une activité principale de même nature ou que leurs activités soient interdépendantes ou complémentaires ou poursuivent un objectif économique commun.
- Le lien organisationnel est rempli lorsque les assujettis sont en droit ou en fait sous une direction commune ou organisent leurs activités totalement ou partiellement en concertation.

Si ces conditions sont remplies, le Groupe peut inclure l'ensemble des membres concernés dans son périmètre tout en conservant la possibilité d'en exclure certains. En revanche, le Groupe pris en qualité d'assujetti unique ne peut pas faire partie d'un autre Groupe.

La reconnaissance d'un assujetti unique et ses conséquences

En rejoignant le Groupe TVA, ses membres perdent leur qualité d'assujetti à la TVA et seul le Groupe disposera de la qualité d'assujetti (« unique ») au regard de la TVA. Il en résulterait les conséquences suivantes :

- Les transactions « internes » réalisées entre membres du même Groupe TVA se trouveront donc ignorées car réalisées au sein d'un même assujetti. Seules les transactions externes réalisées aux bornes du Groupe avec les clients et les fournisseurs externes entreront dans le champ d'application de la TVA et devront être reconnues et déclarées par l'assujetti unique.
- Les membres deviendront de simples secteurs d'activité du Groupe TVA : toutefois, ils pourront conserver certaines options qu'ils avaient préalablement exercées (notamment l'option pour l'assujettissement à la TVA des prestations financières).
- L'adoption du régime de Groupe entraînera mécaniquement l'application des règles dégagées par la Cour de Justice de l'Union Européenne qui lui sont applicables : en particulier, le Groupe étant considéré comme un assujetti distinct de ses membres, les opérations transfrontalières réalisées dans un contexte siège/succursale ne pourront plus être ignorées et entreront dans le champ d'application de la TVA (CJUE, arrêt Skandia America, C-7/13, du 17 septembre 2014).

Les obligations déclaratives incombant au représentant du Groupe TVA n'ont pas été définies précisément à ce stade. Elles feront vraisemblablement l'objet d'arrêtés publiés au cours de l'année 2021. On peut anticiper d'ores et déjà certaines incidences pratiques :

- Les membres du Groupe devraient désigner parmi eux un représentant qui accomplira l'ensemble des obligations déclaratives en matière de TVA et qui sera responsable du paiement de la TVA au nom du Groupe (les membres restant cependant solidairement responsables)..
- La déclaration TVA du Groupe devrait donc agréger l'ensemble des opérations réalisées par les membres avec les tiers tant au regard du chiffre d'affaires qu'au regard des droits à déduction.
- Les membres seraient également tenus de transmettre au représentant du Groupe les informations concernant les transactions « neutralisées » avec les autres membres ce qui nécessitera de pouvoir continuer à suivre ces opérations « neutralisées » selon des modalités restant à définir.
- Un numéro d'identification serait attribué à l'assujetti unique mais les membres du Groupe pourraient néanmoins conserver leur propre numéro d'identification, ce qui n'est pas le cas dans tous les Etat membres ayant mis en œuvre le groupe TVA.

La délicate question des droits à déduction

La prochaine Loi de Finances devrait se limiter à transposer le régime du groupe et renvoyer à un décret d'application le soin d'encadrer la détermination des droits à déduction. Si chacun des membres constitue un « secteur d'activité » de l'assujetti unique, les règles relatives aux secteurs d'activité distincts devraient pouvoir s'appliquer logiquement au sein de ce secteur (règle d'affectation, coefficient de déduction). Les membres devraient conserver la possibilité de constituer des « sous secteurs d'activité ».

Toutefois, de nombreuses questions resteront à résoudre pour déterminer les règles que l'assujetti unique devra respecter pour déterminer les droits à déduction du Groupe, en particulier pour :

- Les dépenses grevées de TVA engagés pour plusieurs membres
- Les dépenses grevées de TVA engagées par un membre pour un autre membre
- Les dépenses grevées de TVA communes à l'ensemble des membres du Groupe

Elles seront vraisemblablement résolues au cours de l'année 2021.

Des impacts multiples pour les groupes souhaitant adhérer au régime

Si l'avènement de ce régime permettra de simplifier et centraliser la gestion de la TVA pour de nombreuses entreprises, sa mise en place suppose plusieurs étapes incontournables. La question du choix du périmètre du Groupe est évidemment stratégique (ce périmètre étant potentiellement distinct de celui de l'intégration fiscale), mais il est tout aussi nécessaire qu'une revue approfondie soit menée pour évaluer les modifications à apporter aux systèmes d'information et permettre une traçabilité des transactions aux fins de déclaration. Le choix des solutions technologiques de reporting pouvant être mises en place sera également déterminant.

L'équipe de KPMG Avocats Indirect Tax est d'ores et déjà pleinement impliquée dans la mise en œuvre opérationnelle de cette réforme.

Contacts

Philippe Breton
Partner – Indirect Tax
Mob: + 33 6 13 29 95 92

Laurent Chetcuti
Partner – Indirect Tax
Mob: +33 6 27 79 48 10

Arnaud Moraine
Partner – Indirect Tax
Mob: +33 6 72 27 93 06

kpmg.fr/mediasocial



Déclaration de Confidentialité | Mentions légales


Vos données personnelles sont traitées par KPMG Avocats, agissant en qualité de responsable du traitement, à des fins d'information, d'organisation d'événements ou de prospection commerciale. Elles sont exclusivement destinées à KPMG*, et dans certains cas à ses partenaires et ses sous-traitants. Vos données sont susceptibles d'être transférées vers un pays tiers. Ce transfert est effectué conformément à des garanties appropriées. Vos données personnelles sont conservées durant trois ans.

Vous disposez d'un droit d'accès et de rectification aux données vous concernant, d'un droit à la portabilité, d'un droit de donner des directives sur le sort de vos données en cas de décès, d'un droit à la limitation du traitement de vos données, du droit de vous opposer à leur traitement, ainsi que d'un droit d'introduire une réclamation auprès de la CNIL. Vous pouvez exercer vos droits et demander une copie des garanties appropriées en contactant le délégué à la protection des données via le lien suivant : [j'exerce mes droits](#).

Vous avez la possibilité de vous désabonner de nos communications en envoyant un email à : FR-KPADesabonnement@kpmgavocats.fr

*«KPMG» désigne KPMG S.A., une société anonyme de droit français, dont le siège social se situe à Tour Eqho, 2 avenue Gambetta CS 60055 –92066 Paris La Défense Cedex, les entités qu'elle détient et contrôle en France, ainsi que KPMG Associés, KPMG Academy, KPMG Avocats, et la Fondation d'entreprise KPMG France.

© 2020 KPMG Avocats, société d'avocats de droit français, membre du réseau KPMG constitué de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Cooperative, une entité de droit suisse. Tous droits réservés. Le



nom KPMG et le logo ainsi que le nom KPMG Avocats sont des marques déposées ou des marques de KPMG International.