Système commun de taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

2004/0079(CNS) - 02/07/2009 - Document de suivi

La présente communication de la Commission concerne la possibilité de groupement TVA prévue à l' article 11 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de TVA. Cette disposition donne aux États membres la possibilité d'introduire des régimes de groupement TVA dans leur législation nationale. Un État membre peut considérer comme un seul assujetti à la TVA deux personnes ou plus établies dans ce même État membre indépendantes du point de vue juridique mais qui sont étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et de l'organisation. À la connaissance de la Commission, 15 États membres ont à ce jour introduit un régime de groupement TVA dans leur législation.

Compte tenu des avantages qu'ils peuvent procurer à certains assujettis, les régimes de groupement TVA peuvent aller à l'encontre du principe de neutralité fiscale et se révéler source de concurrence fiscale entre les États membres. Les divergences actuelles existant entre les différents régimes de groupement TVA sont donc susceptibles d'avoir une incidence sur le marché intérieur et de porter atteinte aux principes fondamentaux du système communautaire de TVA.

Dans ce contexte, la présente communication consiste à exposer la position de la Commission quant à **la manière dont il conviendrait de transposer les dispositions de l'article 11 dans la pratique tout en respectant les principes fondamentaux du système communautaire de TVA**. L'objectif est de:

- contribuer à une application plus uniforme de l'article 11 de la directive TVA en vue d'éviter des incidences négatives sur le marché intérieur et des contradictions avec les principes fondamentaux du système communautaire de TVA;
- servir de lignes directrices pour les États membres lorsque ceux-ci introduisent des régimes de groupement TVA dans leur législation nationale ou modifient ces régimes.

Les principaux points abordés dans le document sont les suivants :

Nécessité de consultation préalable du comité de la TVA : la consultation du comité de la TVA est obligatoire avant l'introduction d'un régime national de groupement TVA. Pour la Commission, cette disposition doit être comprise en ce sens que l'obligation de consulter le comité de la TVA doit être remplie avant la publication des règles nationales régissant le régime de groupement TVA considéré. Pour que cette disposition ait tout son sens, et notamment qu'un véritable débat puisse avoir lieu au sein du comité de la TVA, cette consultation doit avoir lieu suffisamment à l'avance.

Finalité première de la possibilité de groupement TVA : le groupe TVA peut être décrit comme une entité «fictive» créée aux fins de la TVA, dans laquelle la réalité économique prime sur la forme juridique. Un groupe TVA est un assujetti d'un type particulier, qui n'existe qu'aux fins de la TVA. Puisque le groupe TVA est considéré comme un seul assujetti, il s'ensuit logiquement qu'il ne peut être identifié à la TVA qu'au moyen d'un seul numéro de TVA, à l'exclusion de tout autre numéro de TVA individuel.

Qui peut former un groupe TVA : les États membres peuvent considérer comme un seul assujetti des personnes établies sur leur territoire. Dans ce contexte, la Commission examine la notion de «personnes» ainsi que la notion de «personnes établies sur le territoire de ce même État membre». Elle estime que cette dernière notion couvre les entreprises dont le siège des activités économiques se situe sur le territoire de l' État membre appliquant le régime de groupement TVA considéré, mais qu'ils excluent les établissements stables de ces entreprises situés à l'étranger.

En outre, puisque le groupe TVA est considéré comme un seul assujetti, identifié au moyen d'un numéro d'identification TVA unique, toutes les activités des membres du groupe doivent être incluses. Pour cette raison, les régimes nationaux de groupement TVA doivent interdire aux assujettis d'intégrer plus d'un groupe TVA à la fois.

De plus, la Commission interprète la condition relative aux «liens sur les plans financier, économique et de l'organisation» en ce sens que les trois types de liens doivent être présents tout au long de l'existence du groupe TVA et que tout membre de ce groupe qui ne respecterait plus cette exigence devrait être tenu de quitter ce dernier. Elle estime enfin que le régime de groupement TVA doit être ouvert à tous les secteurs économiques de l'État membre qui l'introduit.

Droits et obligations du groupe TVA : puisque le groupe TVA est considéré comme un seul assujetti, il a les mêmes droits et obligations que tout autre assujetti et est soumis à toutes les dispositions de la directive TVA, ainsi qu'à la jurisprudence de la Cour de justice. Les obligations incombent donc au groupe en tant que tel, et non à ses membres.

En ce qui concerne le traitement des livraisons et prestations effectuées pour ou par des tiers, la situation TVA du groupe et le traitement de ses opérations à l'entrée et à la sortie sont en tous points comparables à ceux d'un assujetti disposant de plusieurs succursales.

Enfin à partir du moment où le groupe TVA devient un assujetti unique, les droits et obligations des membres du groupe en matière de TVA sont automatiquement transférés au groupe. La même chose vaut lorsqu'un assujetti intègre un groupe TVA existant. En cas de dissolution du groupe, les droits et obligations assumés par le groupe reviennent aux différents membres à partir du moment où le groupe cesse d'exister. Les anciens membres du groupe retrouvent simultanément la qualité d'assujettis distincts. La même chose vaut lorsqu'un membre quitte le groupe.

Droit à déduction du groupe TVA : étant donné que le groupe TVA est considéré comme un seul assujetti à la TVA, le droit à déduction de la TVA payée en amont est déterminé sur la base des opérations effectuées en faveur de tiers par le groupe en tant que tel. Dans ce contexte, les règles concernant la régularisation du droit à déduction doivent être appliquées correctement, par exemple lorsqu'un assujetti intègre ou quitte le groupe ou lorsque les activités d'un des membres du groupe sont à ce point modifiées que le droit à déduction du groupe doit être revu.

Pour la Commission, il est extrêmement important que les États membres veillent à l'application correcte et intégrale des règles communautaires régissant le droit à déduction des groupes TVA. Le régime de groupement TVA peut en effet des avantages financiers aux groupes TVA qui comptent en leur sein des membres ne disposant pas du droit à déduction ou disposant d'un droit à déduction partielle. Ces avantages peuvent varier selon les modalités d'application arrêtées par les États membres, en particulier en ce qui concerne les règles régissant le droit à déduction.

La Commission estime enfin que les États membres doivent prendre toutes les mesures nécessaires pour éviter la fraude et l'évasion fiscales, ainsi que les pratiques abusives, découlant de l'utilisation de leur régime national de groupement TVA. Le recours au groupement TVA ne peut donner lieu à des avantages indus ou à des préjudices injustifiés.

En conclusion, la Commission invite le Conseil et le Parlement européen à prendre acte de sa position sur les régimes de groupement TVA. À la lumière des réactions à la présente communication, la Commission étudiera s'il y a lieu de prendre d'autres mesures et déterminera le calendrier de leur introduction. Il pourrait s'agir de modifications concrètes de l'article 11, mais aussi d'autres moyens permettant de garantir davantage d'uniformité et de neutralité fiscale dans l'application des règles actuelles.