

Décision SKANDIA (taxation à la TVA de certains flux siège-succursale)

Quels impacts pour le secteur financier ?



8 Octobre 2014

SOMMAIRE

Introduction

1. Rappel de la solution retenue par la Cour
2. Questions soulevées par l'arrêt
3. Conséquences envisageables de la décision sur un plan français
4. Quels outils à la disposition des groupes pour neutraliser les conséquences négatives de l'arrêt
5. Quelques nouvelles des autres Etats membres

Conclusion

Introduction

Introduction

Qu'est-ce qu'un groupement TVA ?

Article 11 de la directive TVA

- Après consultation du comité de la TVA, chaque État membre **peut** considérer comme **un seul assujetti** les personnes établies sur le territoire de ce même État membre qui sont indépendantes du point de vue juridique mais qui sont étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et de l'organisation
- Un État membre qui fait usage de la faculté prévue au premier alinéa peut prendre **toutes mesures utiles pour éviter** que l'application de cette disposition rende la fraude ou l'évasion fiscales possibles
- Il s'agit d'une **option** offerte aux Etats membres
- Il s'agit d'un mécanisme proche d'une intégration fiscale avec **neutralisation des flux intra-groupes**
- Des personnes non assujetties peuvent faire partie du groupement TVA (CJUE 9 avril 2013 aff. 85/11, gr. ch., Commission européenne c/ Irlande)
- La **France** n'a pas exercé cette option : la consolidation des déclarations de TVA n'est pas un groupement TVA

Introduction

Quelques Etats membres ayant exercé l'option offerte par l'article 11 de la directive TVA

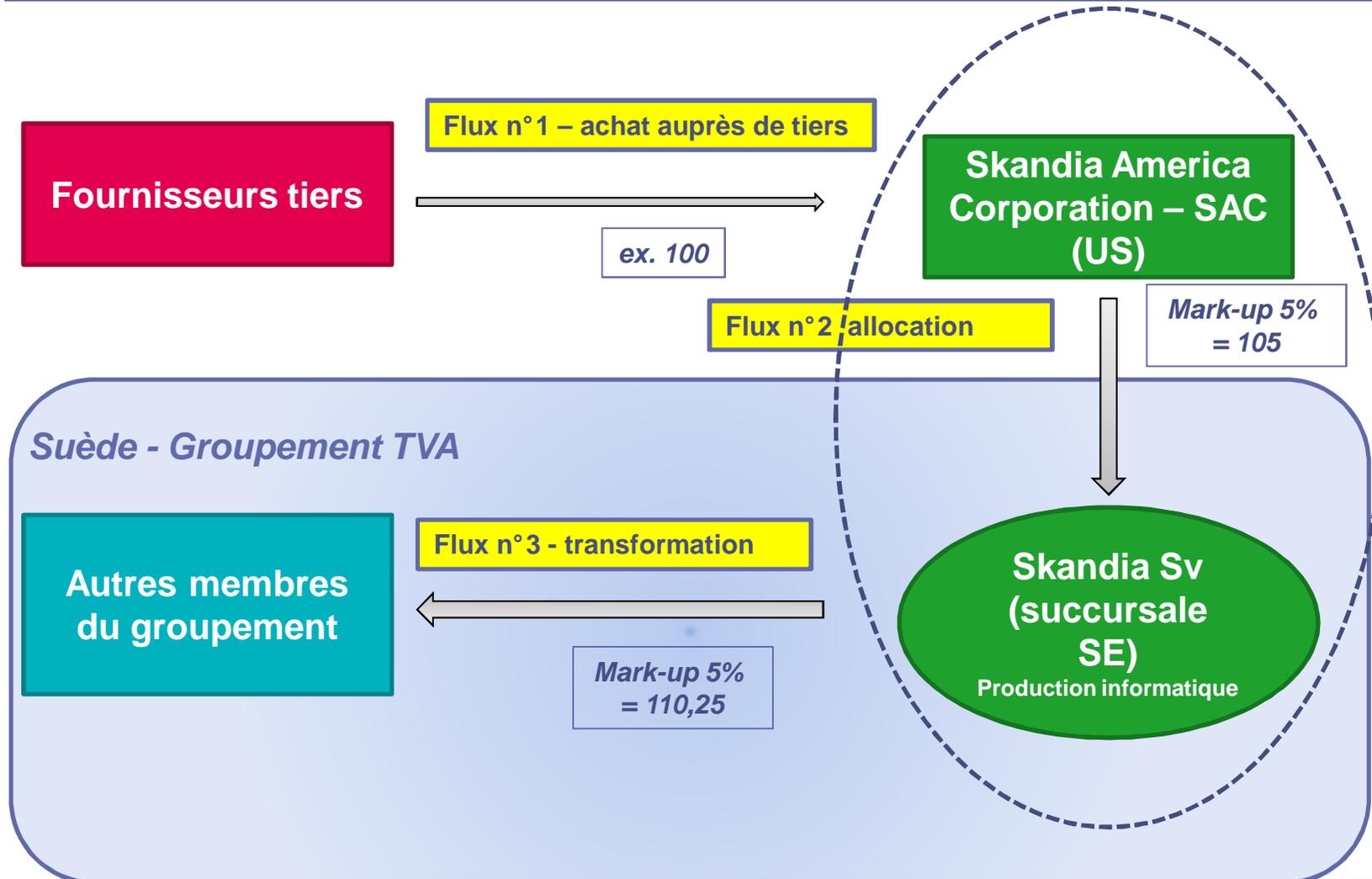
- ❖ **Allemagne**
- ❖ **Autriche**
- ❖ **Belgique**
- ❖ **Chypre**
- ❖ **Danemark**
- ❖ **Espagne**
- ❖ **Estonie**
- ❖ **Finlande**
- ❖ **Irlande**
- ❖ **Hongrie**
- ❖ **Pays-Bas**
- ❖ **République tchèque**
- ❖ **Roumanie**
- ❖ **Royaume-Uni**
- ❖ **Suède**

Introduction

❖ Faits et litige

- Skandia America Corporation (SAC) est la société d'achats de services informatiques du groupe Skandia au niveau mondial
 - Cette société a son siège aux Etats-Unis
 - SAC exerce ses activités en Suède, par l'intermédiaire de sa succursale Skandia Sverige (Skandia Sv)
 - SAC a distribué des services informatiques achetés à l'extérieur à différentes sociétés du groupe Skandia ainsi qu'à Skandia Sv
 - Depuis le 11 juillet 2007, Skandia Sv est enregistrée en Suède comme membre d'un groupement TVA
 - Le rôle de Skandia Sv était de transformer les services informatiques acquis à l'extérieur pour obtenir le produit fini, appelé production informatique (IT-produktion)
 - Ce produit fini était ensuite fourni à diverses sociétés du groupe Skandia, membres et non membres de ce groupement TVA
 - Une marge de 5 % était ajoutée lors des fournitures de services tant entre SAC et Skandia Sv qu'entre cette dernière et d'autres sociétés du groupe Skandia
 - Entre SAC et Skandia Sv, une allocation des coûts était effectuée au moyen de factures internes
-
- L'Administration fiscale suédoise a décidé de soumettre à la TVA les prestations de services informatiques fournies par SAC à Skandia Sv
 - Par conséquent, Skandia Sv a été identifiée comme assujettie à la TVA et a été soumise au paiement du montant de la taxe afférente auxdites prestations en tant que succursale de SAC en Suède

Introduction



Introduction

❖ Questions préjudicielles

- **Question n° 1 : Lorsque des services achetés à l'extérieur sont fournis par l'établissement principal d'une société situé dans un pays tiers à une succursale de la même société établie dans un certain État membre, et que les fournitures sont assorties d'une allocation à la succursale des coûts des achats externes, lesdites fournitures constituent-elles des opérations imposables si la succursale est membre d'un groupement TVA dans ledit État membre ?**
- **Question n° 2 : En cas de réponse affirmative à la première question, l'établissement principal situé dans le pays tiers doit-il être considéré comme un assujetti qui, selon les termes de l'article 196 de la directive TVA, n'est pas établi dans cet État membre, de sorte que c'est le preneur qui doit être taxé sur ces opérations ?**

01

Rappel de la solution retenue par la Cour

- **Question n° 1 : Les flux siège-succursale entrent-ils dans le champ de la TVA lorsque le siège est situé dans un Etat tiers et que la succursale fait partie d'un groupement de TVA ?**
- **La Cour rappelle le principe de non taxation des flux siège-succursale (arrêt FCE Bank, C-210/04)**
- Une prestation n'entre dans le champ de la TVA que s'il existe entre le prestataire et le bénéficiaire un rapport juridique au cours duquel des prestations réciproques sont échangées
- Pour établir qu'un tel rapport juridique existe entre une société non résidente et l'une de ses succursales établie dans un État membre afin d'assujettir à la TVA les prestations fournies, il y a lieu de vérifier si cette succursale accomplit une activité économique indépendante
- Il y a lieu de rechercher si une telle succursale peut être considérée comme étant autonome notamment en ce qu'elle supporte le risque économique découlant de son activité
- **La Cour applique les principes posés par FCE Bank s'agissant de Skandia Sv considérée indépendamment du groupement TVA**
- Skandia Sv n'opère pas de façon indépendante et ne supporte pas elle-même les risques économiques liés à l'exercice de son activité
- En outre, en tant que succursale, selon la législation nationale, elle ne dispose pas d'un capital propre et ses actifs font partie du patrimoine de SAC
- Par conséquent, Skandia Sv est dépendante de SAC et ne saurait dès lors avoir, elle-même, la qualité d'assujetti au sens de l'article 9 de la directive TVA

- **Question n° 1 : Les flux siège-succursale entrent-ils dans le champ de la TVA lorsque le siège est situé dans un Etat tiers et que la succursale fait partie d'un groupement de TVA ?**
- **La Cour tire ensuite les conséquences de l'appartenance de Skandia Sv au groupement TVA suédois**
- Skandia Sv forme avec les autres membres du groupement TVA un seul assujetti (qui dispose d'un numéro d'identification propre et qui dépose une déclaration pour tous les membres du groupement)
- Dans une telle situation, les prestations de services effectuées par un tiers en faveur d'un membre d'un groupement TVA doivent être considérées, aux fins de la TVA, comme ayant été effectuées en faveur non pas de ce membre mais du groupement TVA lui-même auquel celui-ci appartient
- Les services fournis par SAC à sa succursale membre d'un groupement TVA ne sauraient être considérés comme étant fournis à celle-ci, mais doivent être regardés comme étant fournis au groupement TVA
- **Ces services entrent dans le champ de la TVA**

- **Question n° 2 : qui est le redevable de la TVA au titre des prestations rendues par SAC au groupement ?**
- **Le groupement TVA auquel appartient la succursale qui a bénéficié des services est réputé, aux fins de la TVA, comme le preneur des services**
- **Lorsque ces services sont couverts par un dispositif d'autoliquidation / reverse-charge, le redevable est le preneur, i.e. le groupement TVA**

02

Questions soulevées par l'arrêt

- **Question 1 : la question posée à la Cour ne vise que les services acquis auprès de fournisseurs tiers – la solution est-elle transposable aux services fournis à l'aide des salariés du siège ?**
- **Question 2 : le siège est établi dans un pays tiers – la solution est-elle transposable lorsque le siège est établi dans l'Union européenne ?**
- **Question 3 : la succursale faisait partie d'un groupement TVA – la solution est-elle identique lorsque c'est le siège qui fait partie du groupement TVA ?**
- **Question 4 : le siège rechargeait des services à la succursale – la solution est-elle identique lorsque la succursale alloue des services au siège ?**
- **Question 5 : portée de l'arrêt pour les Etats membres qui n'ont pas introduit le groupement TVA ?**
- **Question 5 bis : portée de l'arrêt pour les Etats membres qui ont introduit le groupement TVA s'agissant des groupements TVA étrangers ?**
- **Question 6 : date d'entrée en vigueur de l'arrêt ?**
- **Question 7 : transposition en matière de taxe sur les salaires ?**
- **Question 8 : impact sur les règles de redevables (attraction) et la DES ?**

Chaque Etat membre va devoir répondre à ces questions

Existera-t-il une approche concertée / interprétation uniforme ?

03

Conséquences envisageables de la décision sur un plan français

- **Quelle va être la position officielle de l'administration fiscale française ?**
- **Allons-nous avoir une approche concertée avec les organisations professionnelles (date d'entrée en vigueur) ?**
- **Sur la base d'une application maximaliste de l'arrêt :**
 - **Entrent dans le champ de la TVA les flux siège-succursale / succursale-siège / succursale-succursale**
 - **Tous les flux cross-border sont concernés (UE ou hors UE)**
 - **Les services internes comme les services externes sont concernés**
 - **Application en matière de taxe sur les salaires ? (réponse délicate)**
Cas général versus succursale rendant exclusivement des services au siège
 - **Conséquences au niveau des règles d'attraction « redevable de la TVA »**

- **La solution est-elle positive ou négative ?**

- **Réponse au cas par cas**

Au niveau du prestataire français

- Prise en compte pour le calcul du coefficient de taxation forfaitaire / prorata
- Prise en compte pour le calcul des rapports de taxe sur les salaires

- **Positif ou négatif selon la qualification TVA du service**
Exonération de TVA avec ou sans droit à déduction
Effets de l'option à la TVA exercée en France (sans autoliquidation dans l'Etat membre d'arrivée ou dans le pays tiers d'arrivée (ce dernier cas ne concerne pas la France qui n'a pas transposé de groupement de TVA)

- **Question générale des limites de la reconnaissance en France de l'option TVA exercée par un autre Etat Membre (immatriculation en France du groupement, 8e directive TVA, etc.)**
Selon les règles de territorialité applicable au services, de la TVA française pourrait être due (tous les services matériellement localisables) : reconnaissance du groupement de TVA étranger pour décider du champ d'application matériel de la TVA française... (TVA française du seul fait d'une option exercée par un autre Etat membre) Quid de la situation inverse ? Une opération deviendrait hors champ de la TVA française si elle était rendue entre deux membres du groupement de TVA étranger ?

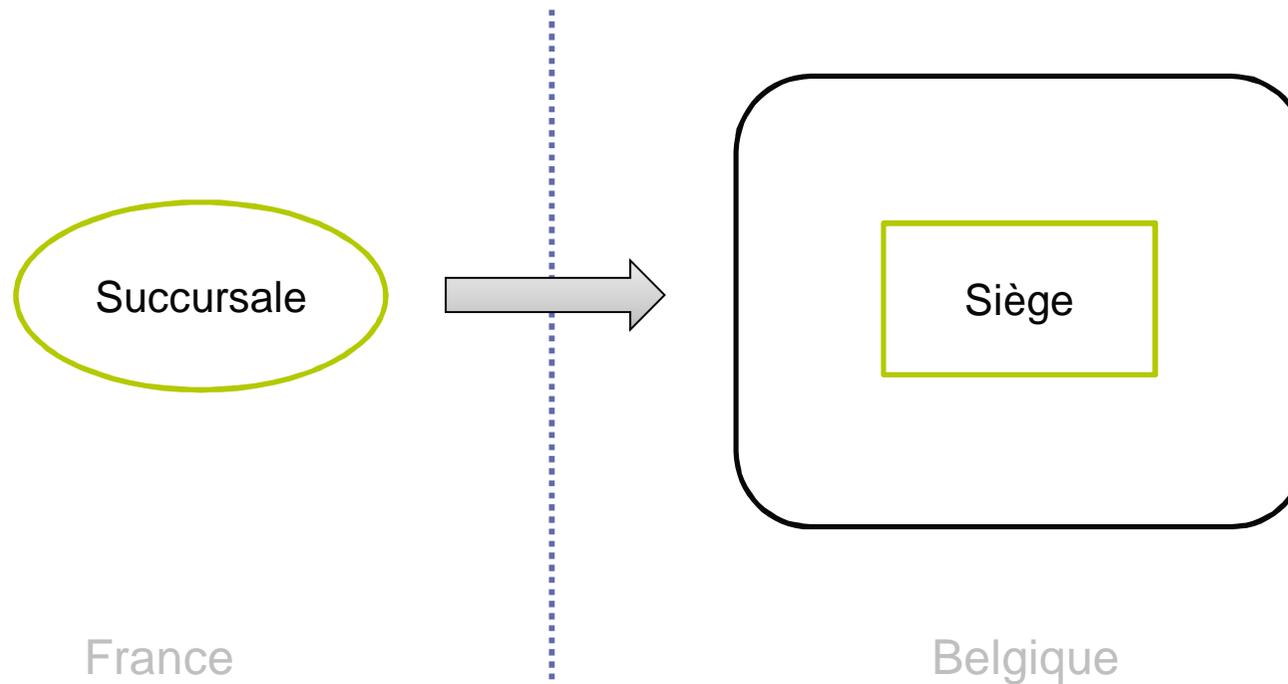
- **Positif ou négatif selon la méthode de récupération de TVA du prestataire au titre des dépenses engagées auprès de tiers**
Comparer la nouvelle méthode avec la méthode (actuelle) appliquée lorsque le flux de services n'entre pas dans le champ de la TVA

- **Potentiel redevable de la DES si pas d'attraction dans le pays du client**

- **La solution est-elle positive ou négative ?**

- **Réponse au cas par cas**

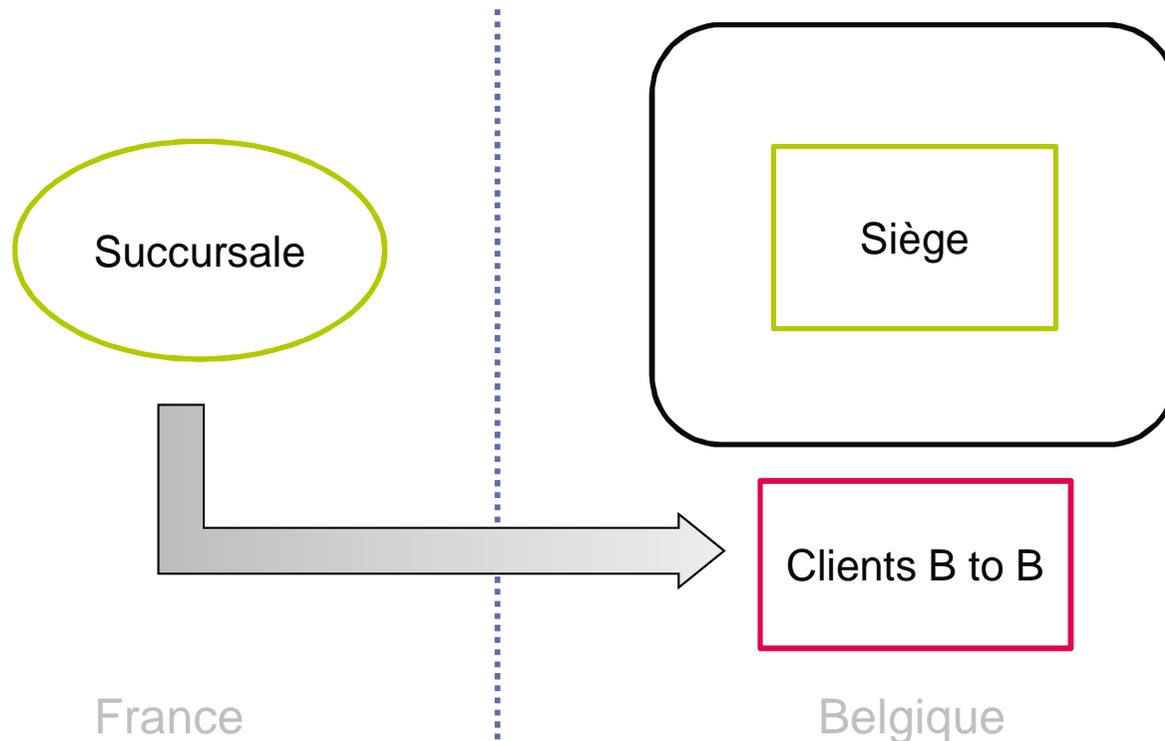
Au niveau du prestataire français



- **La solution est-elle positive ou négative ?**

- **Réponse au cas par cas**

Au niveau du prestataire français



- **La solution est-elle positive ou négative ?**

- **Réponse au cas par cas**

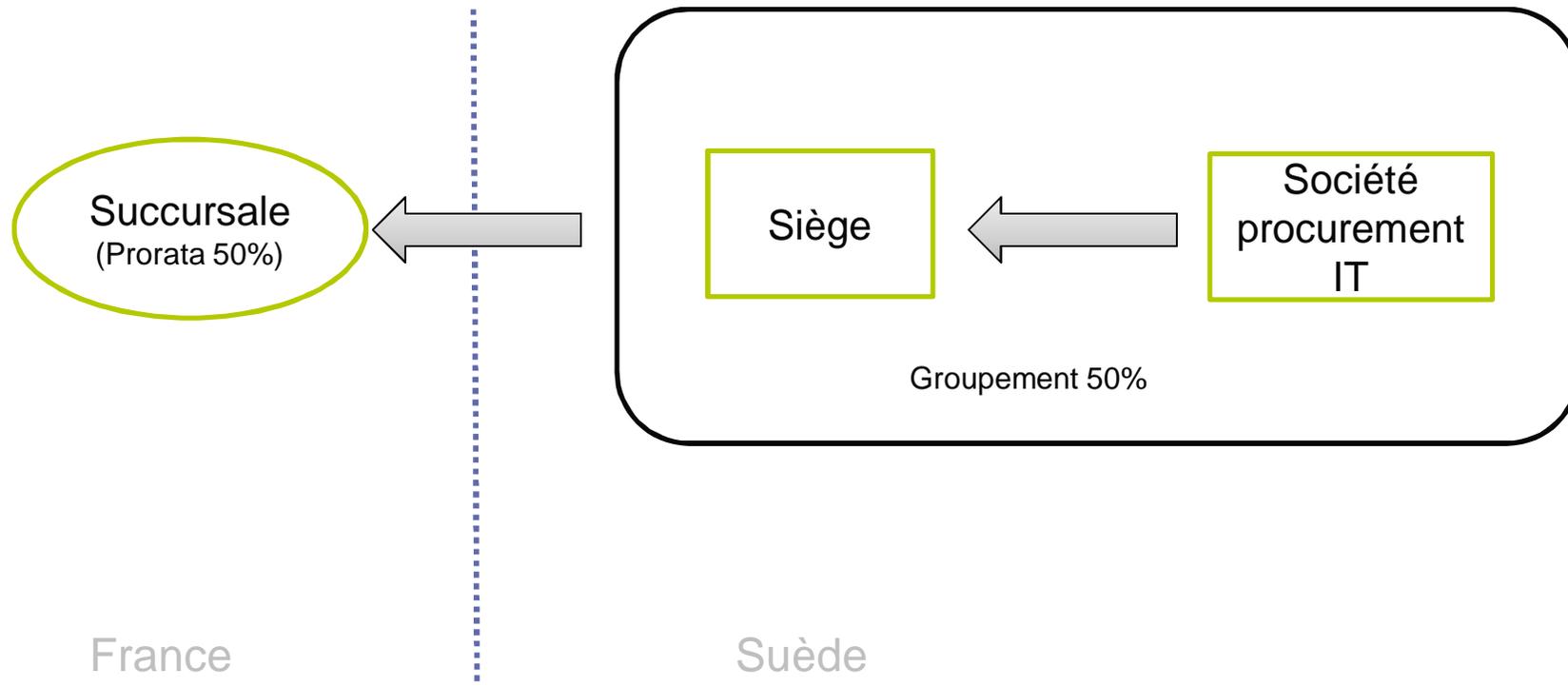
Au niveau du bénéficiaire français

- Autoliquidation avec récupération de la TVA selon la nature des opérations effectuées
Effet positif ou négatif selon :
 - La différence de taux entre le pays du prestataire et le pays du bénéficiaire
 - La différence de niveau de droit à déduction entre le prestataire et le bénéficiaire
- Attention aux conséquences pratiques de DES déposées à l'étranger (par le groupement de TVA)
- Perte de la qualité de redevable si l'attraction ne fonctionne plus

- **La solution est-elle positive ou négative ?**

- **Réponse au cas par cas**

Au niveau du bénéficiaire français



04

Quels outils à la disposition des groupes pour neutraliser les conséquences négatives de l'arrêt

Les outils plus ou moins classiques pour rechercher une exonération

- ❖ La recherche d'exonérations locales (« *GfBk* investment advisory services », certaines « supply of staff » sans marge)
- ❖ Suppression du VAT group pour retrouver des flux siège-succursale en dehors du champ de la TVA (peut passer par la fusion-absorption de certains membres du VAT group – sous réserve des marges de manœuvre réglementaires)
- ❖ Les groupements « 261 B » transfrontaliers
- ❖ Les partages de coûts « EDM » (à explorer)

05

Quelques nouvelles des autres Etats membres

Conclusion

Conclusion

Prochaines étapes à court terme

- Déterminer l'impact financier sur l'organisation en prenant en considération une vision maximaliste
- Préciser ces impacts à l'aune des informations reçues des autres administrations fiscales quant à la portée qu'elles souhaitent conférer à l'arrêt

Actions à envisager à plus long terme

- Envisager les moyens d'atténuer les coûts de TVA supplémentaires
- Mieux profiter des conséquences positives de l'arrêt
- **Réclamations éventuelles**
- **Evolutions de la structure**
- Déterminer les conséquences en termes de DES / attraction

Contacts

William STEMMER

Email : wstemmer@taj.fr

Tél. : +33 1 55 61 66 69

Mélanie MICHENOT

Email : mmichenot@taj.fr

Tél. : +33 1 55 61 27 73

NEUILLY-SUR-SEINE

181 avenue Charles de Gaulle
92524 Neuilly-sur-Seine cedex
Tel: 01 40 88 22 50
Fax: 01 40 88 22 17

BORDEAUX

19, boulevard Alfred Daney
BP 80105
33041 Bordeaux cedex
Tel: 05 57 19 51 00
Fax: 05 57 19 51 01

LILLE

83, rue du Luxembourg
59777 Euralille
Tel: 03 20 14 94 20
Fax: 03 20 14 94 29

LYON

Immeuble « Park Avenue »
81, boulevard de Stalingrad
BP 41262
69608 Villeurbanne cedex
Tel: 04 72 43 37 85
Fax: 04 72 43 39 94

MARSEILLE

10, place de la Joliette
Les Docks – Atrium 10.4
BP 62544
13567 Marseille cedex 02
Tel: 04 91 59 84 75
Fax: 04 91 59 84 79

PERPIGNAN

27 rue Mailly
66000 Perpignan
Tel: 04 68 87 30 69