Introduction du régime du groupe TVA au Luxembourg

Projet de loi n°7278

Bruno Gasparotto
Principal, Tax Law

Sophie Weyten
Counsel, Tax Law

Copyright © 2018 Arendt & Medernach SA

Agenda

Introduction

1. Conditions

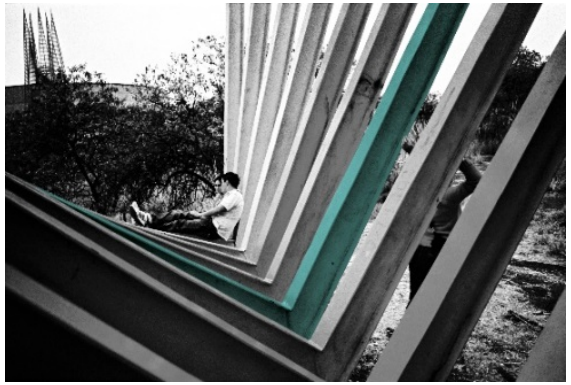
2. Effets du groupe TVA

3. Aspects opérationnels

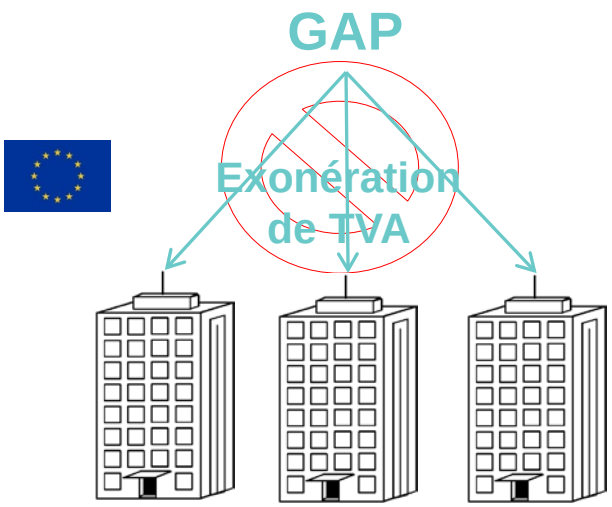
4. Conclusion

5. Autre nouveauté TVA

Introduction



Introduction



TVA en amont: coût final

- **Restriction du régime du Groupement Autonome de Personnes ("GAP")***: suite aux récents arrêts de la CJUE, l'exonération de TVA relative au régime du GAP a été limitée aux membres qui réalisent une activité dans l'intérêt public.

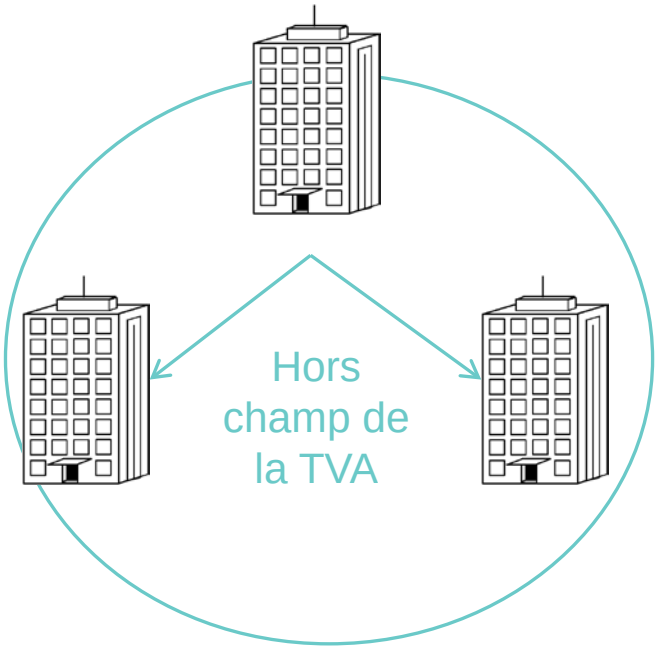
- **Conséquence:** exclusion des secteurs financier et des assurances du bénéfice de l'exonération TVA relative au GAP avec pour effet un déchet TVA pour eux.

- **Une alternative au GAP:** Article 11 de la Directive TVA: le régime du groupe TVA

**Articles 44, §1, y) de la loi TVA luxembourgeoise / 132, §1, f) de la Directive TVA*

Introduction

Groupe TVA: une entité pour les besoins TVA



- **Régime optionnel prévu par la Directive TVA sous son Article 11**: Les Etats membres sont libres de l'introduire (après consultation du Comité TVA): 16 Etats membres l'ont déjà implémenté.

- **Définition du groupe TVA:** Les personnes établies à l'intérieur du pays et étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et de l'organisation peuvent opter pour être considérées comme un assujetti unique.

- **Une seule entité pour les besoins TVA:**

  Toute opération intra-groupe TVA tombe en dehors du champ de la TVA, comme si elles étaient réalisées au sein d'une même entité (prestations internes).

Introduction

Objectifs du groupe TVA

Contexte économique

- Optimisation pour les groupes avec une centralisation de coûts divers (coûts RH, IT, administratifs, etc.)

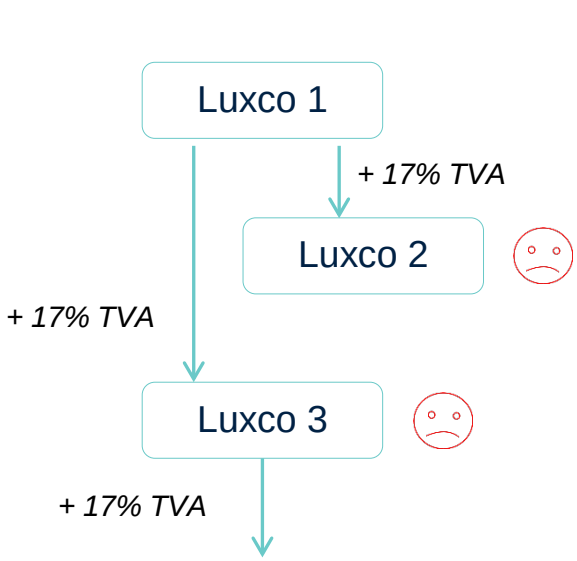
Simplification

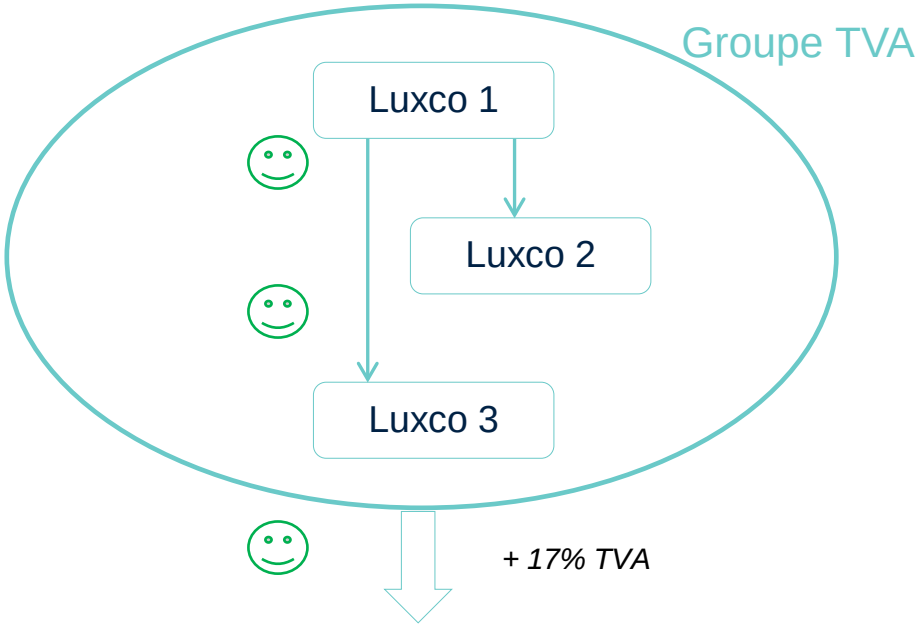
- Réduction de la charge administrative

Avantages financiers

- Limitation du déchet TVA
- Absence de préfinancement de la TVA

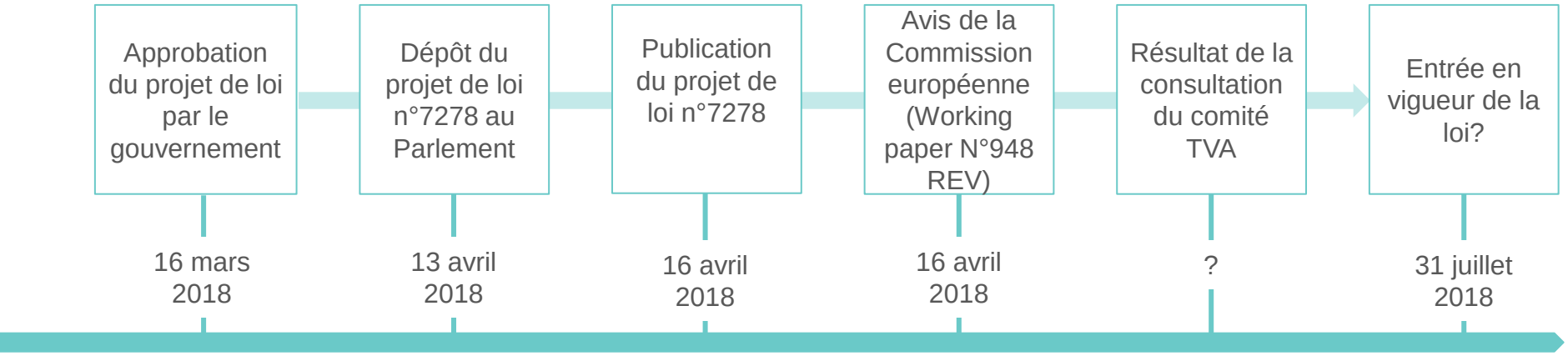
Introduction



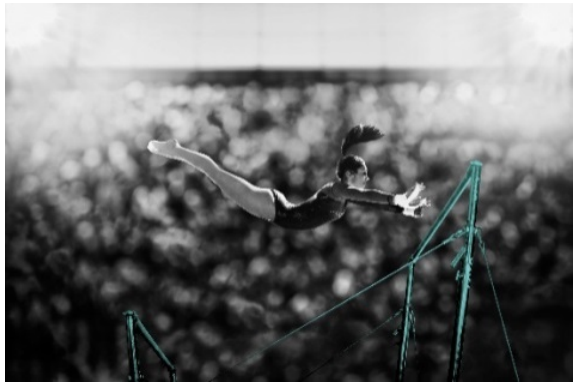


Introduction

Calendrier relatif à l'introduction du régime du groupe TVA au Luxembourg

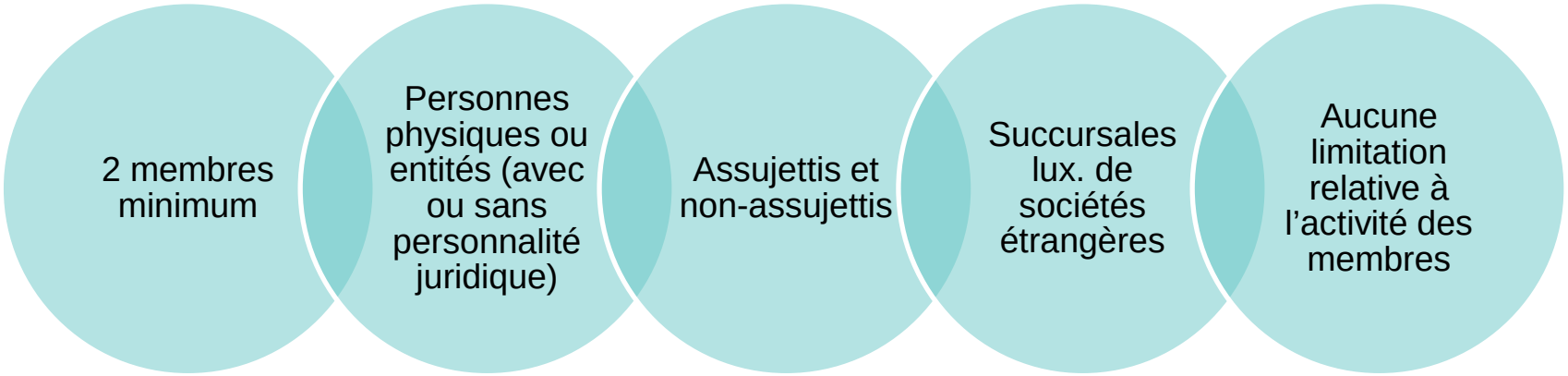


1. Conditions



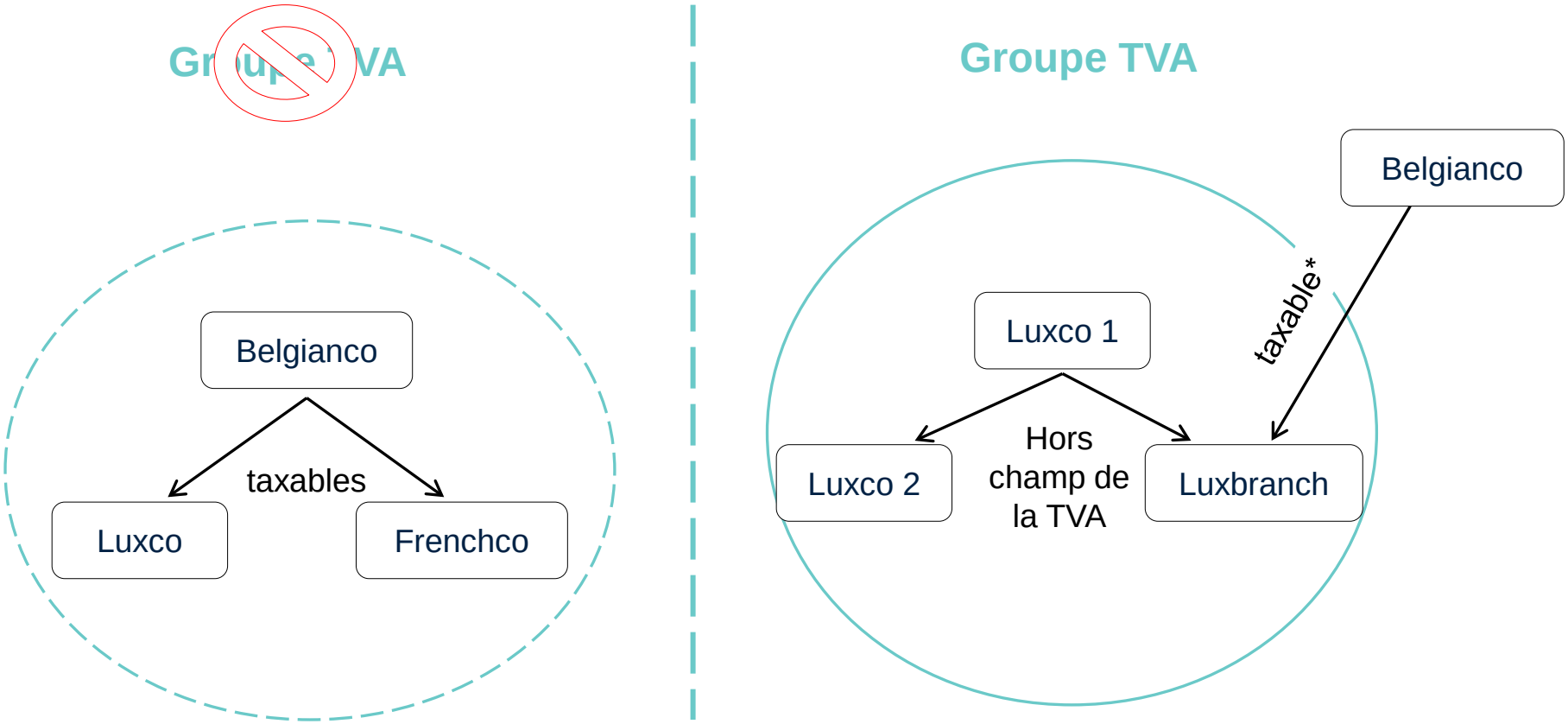
1. Conditions

1.1. Champ d'application personnel



1. Conditions

1.2. Champ d'application territorial



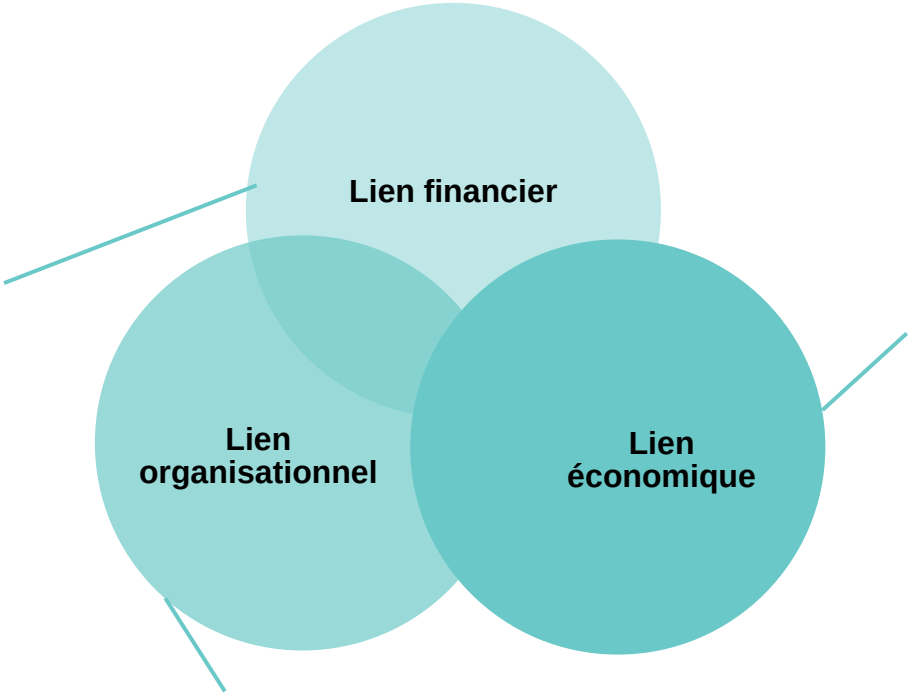
** Application de l'arrêt de la CJUE, Skandia (C-7/13, 17 septembre 2014)*

1. Conditions

1.3. Liens étroits entre les entités

***Par référence à l'article 1711-1, §1* de la loi concernant les sociétés commerciales (comptes consolidés):**

- elle a la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés d'une entreprise; ou
- elle a le droit de nommer ou de révoquer la majorité des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance d'une entreprise et est en même temps actionnaire ou associé de cette entreprise; ou
- elle est actionnaire ou associé d'une entreprise et contrôle seule, en vertu d'un accord conclu avec d'autres actionnaires ou associés de cette entreprise, la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés de celle-ci.



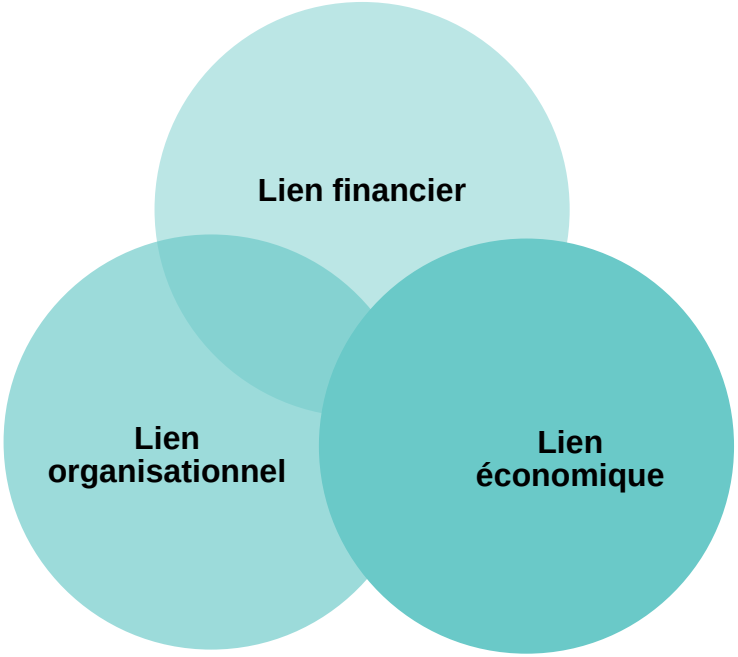
Lorsque les activités des membres sont:

- **de même nature;** ou
- **complémentaires;** ou
- s'influencent ou s'inscrivent dans la recherche d'un **objectif économique commun ;** ou
- lorsque l'activité d'un membre est exercée en totalité ou partiellement **pour les besoins des activités économiques des autres.**

- les membres du groupe sont directement ou indirectement, en droit ou en fait, sous **une direction commune;** ou
- les membres organisent leurs activités (entièrement ou partiellement) **en concertation**; ou
- les membres sont directement ou indirectement, en droit ou en fait, sous le **pouvoir de contrôle d'une seule personne.**

1. Conditions

1.3. Liens étroits entre les entités



- **Régime optionnel mais pas de "cherry picking"!**
- **Possibilité d'exclure un membre:** lorsque cela ne résulte pas dans une économie de TVA et l'entité exclue n'est pas intercalée dans le circuit économique des membres du groupe TVA / en cas de distorsion de concurrence
- **Entrée d'un nouveau membre**: si, en raison d'un changement dans son statut, une personne remplit les conditions, elle doit être intégrée dans le groupe TVA
- **Durée minimale**: 2 années civiles

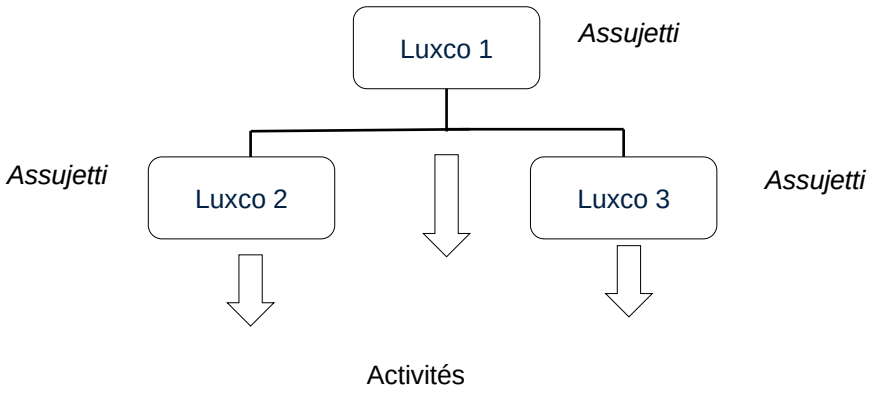
2. Effets du groupe TVA

2. Effets du groupe TVA

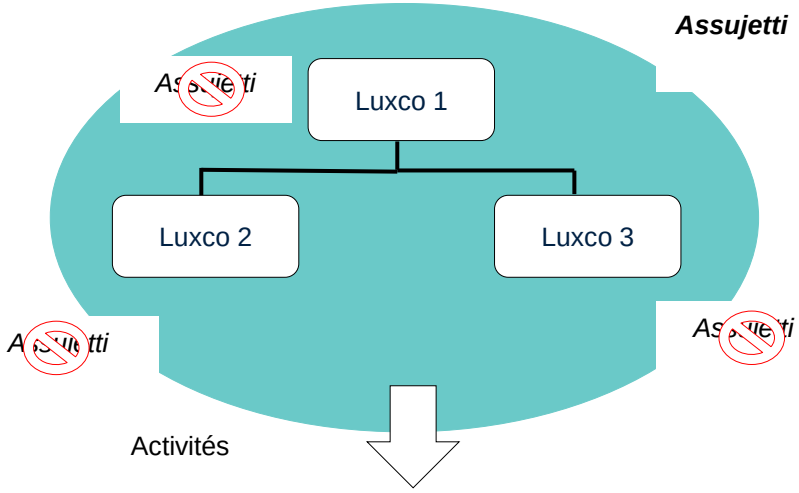
2.1. Création d'un nouvel assujetti

- Le groupe TVA sera considéré comme un **nouvel assujetti**
- Les activités de chaque membre seront transférées au groupe. Le groupe TVA reprend l'ensemble des actifs et passifs.

Sans groupe TVA: plusieurs entités d'un point de vue TVA



Groupe TVA: une seule entité d'un point de vue TVA



2. Effets du groupe TVA

2.2. Déduction de la TVA: détermination au niveau du groupe TVA

Méthode de l'allocation directe

- Allocation des coûts encourus par les membres à leur consommation finale dans le groupe
- Utilisation de la comptabilité analytique: lien entre les coûts supportés par les membres avec leurs activités avec des tiers au groupe TVA

Méthode du prorata

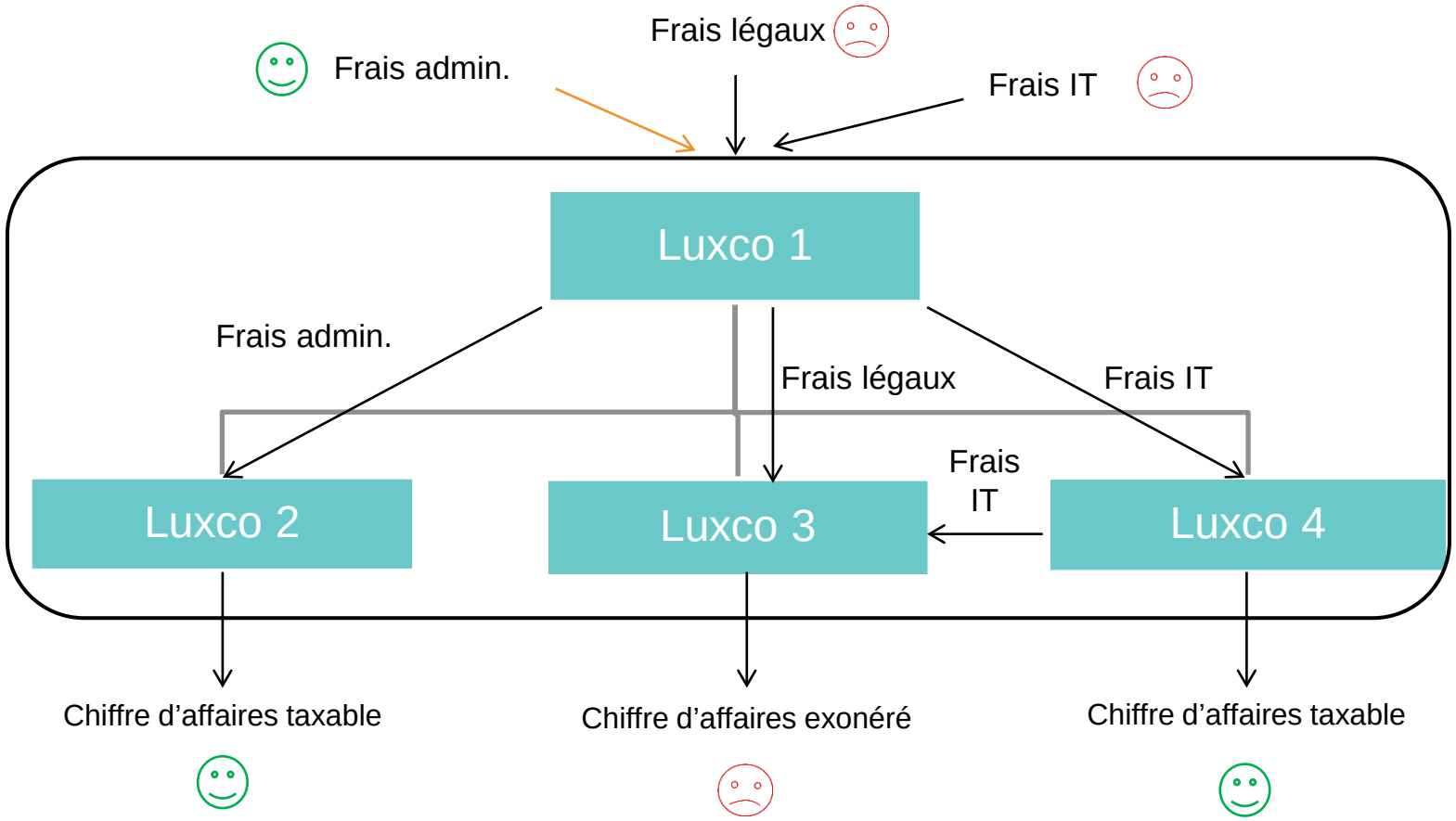
- Prorata général calculé sur base des revenus générés avec des parties tierces
- Applicable uniquement aux frais généraux

Opérations intra-groupe TVA

- Les opérations intra-groupes TVA ne sont pas prises en compte pour la détermination du droit à déduction (seulement utilisées pour retracer le lien avec les opérations à la sortie)

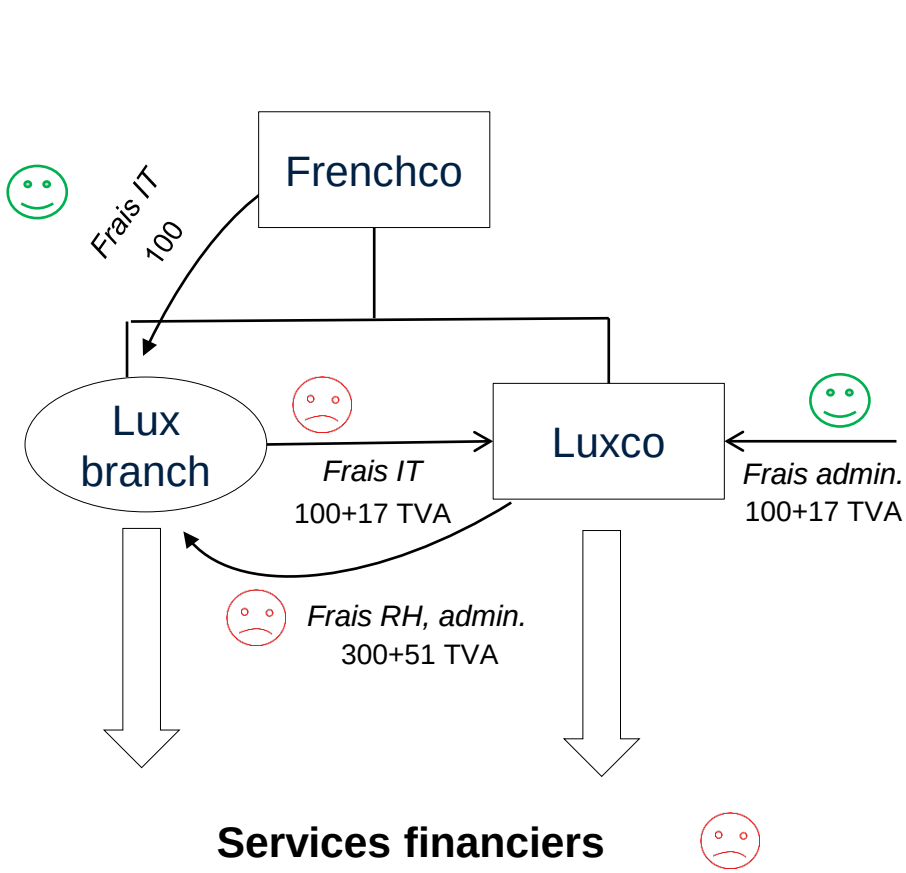
2. Effets du groupe TVA

2.2. Déduction de la TVA: détermination au niveau du groupe TVA

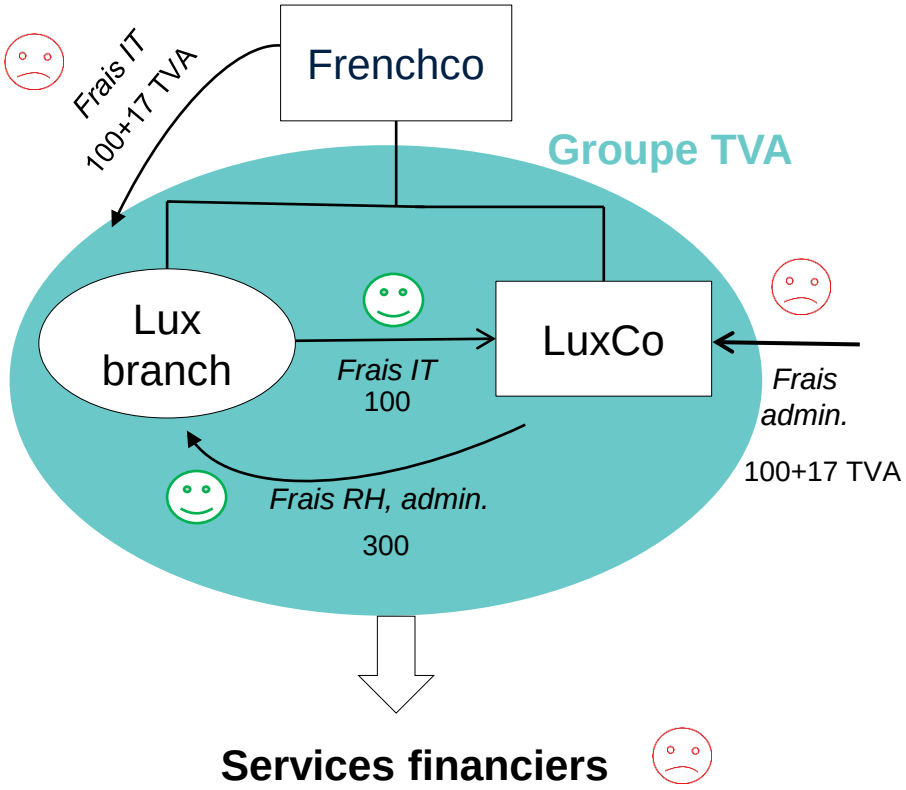


2. Effets du groupe TVA

2.3. Illustration 1: secteur financier



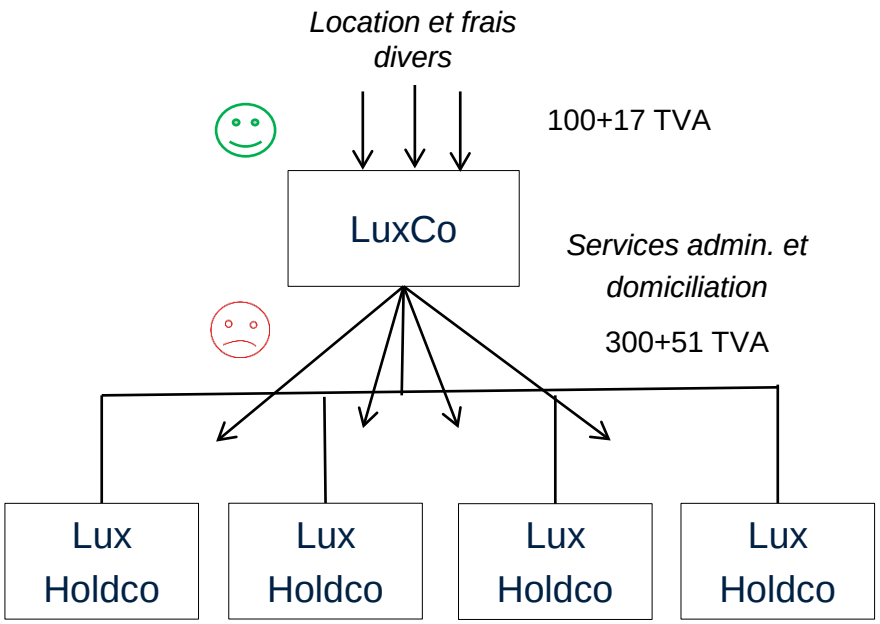
Coût TVA = 17 + 51 = 68



Coût TVA = 17 + 17 = 34

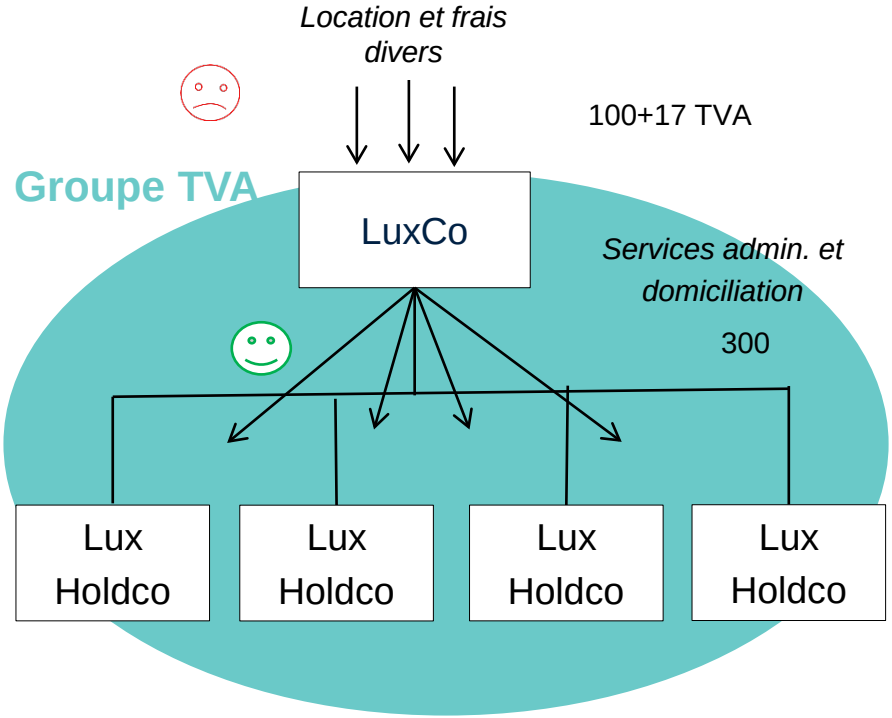
2. Effets du groupe TVA

2.3. Illustration 2: sociétés holdings passives / PE RE



Activité de détention passive de participations

Coût TVA = 51

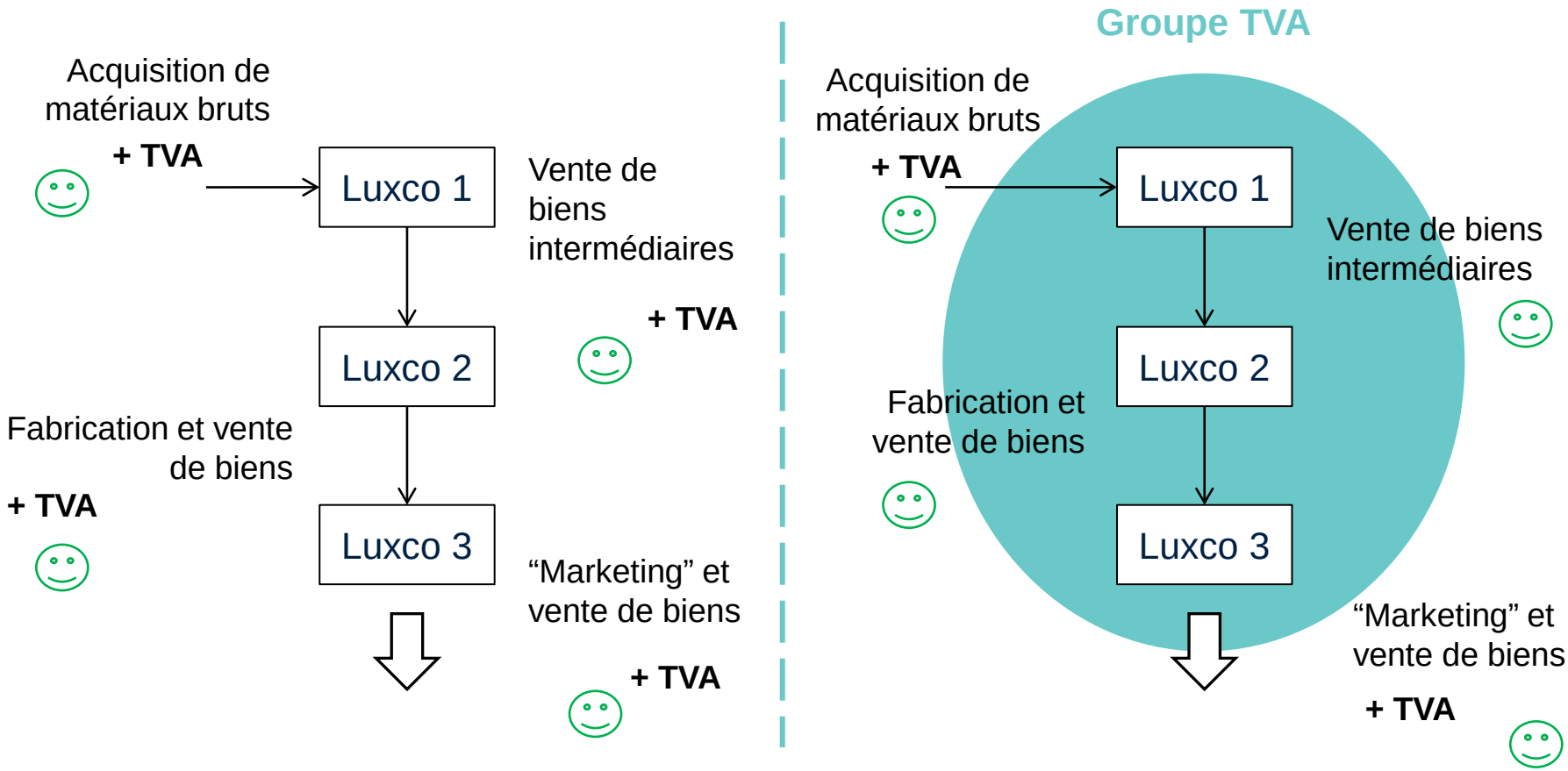


Activité de détention passive de participations

Coût TVA = 17

2. Effets du groupe TVA

2.3. Illustration 3: secteur industriel

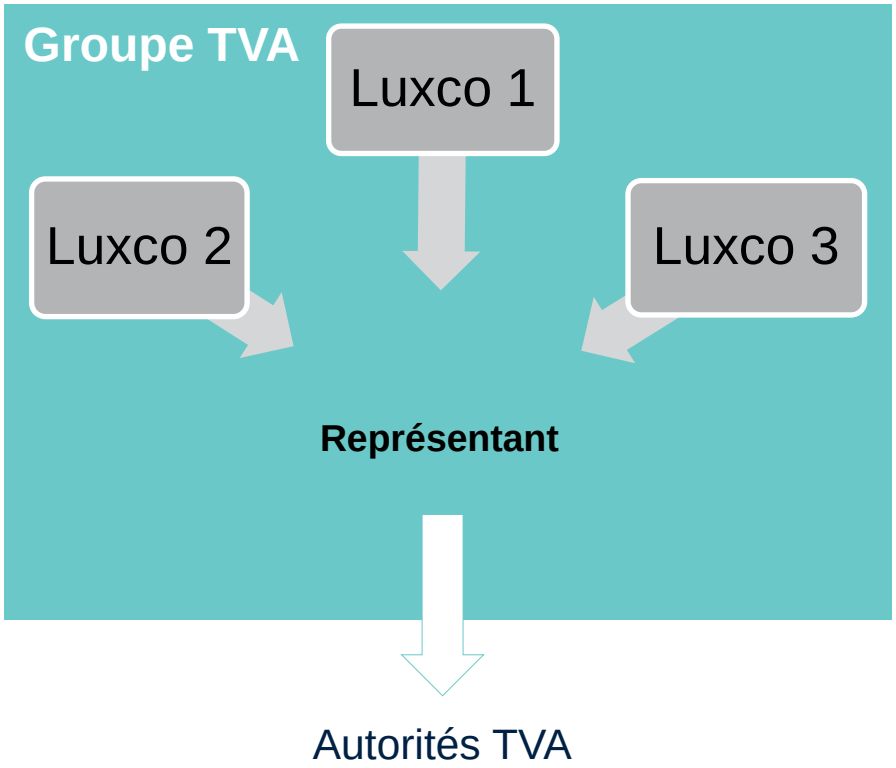


Groupe TVA = Pas de préfinancement de la TVA

3. Aspects opérationnels

3. Aspects opérationnels

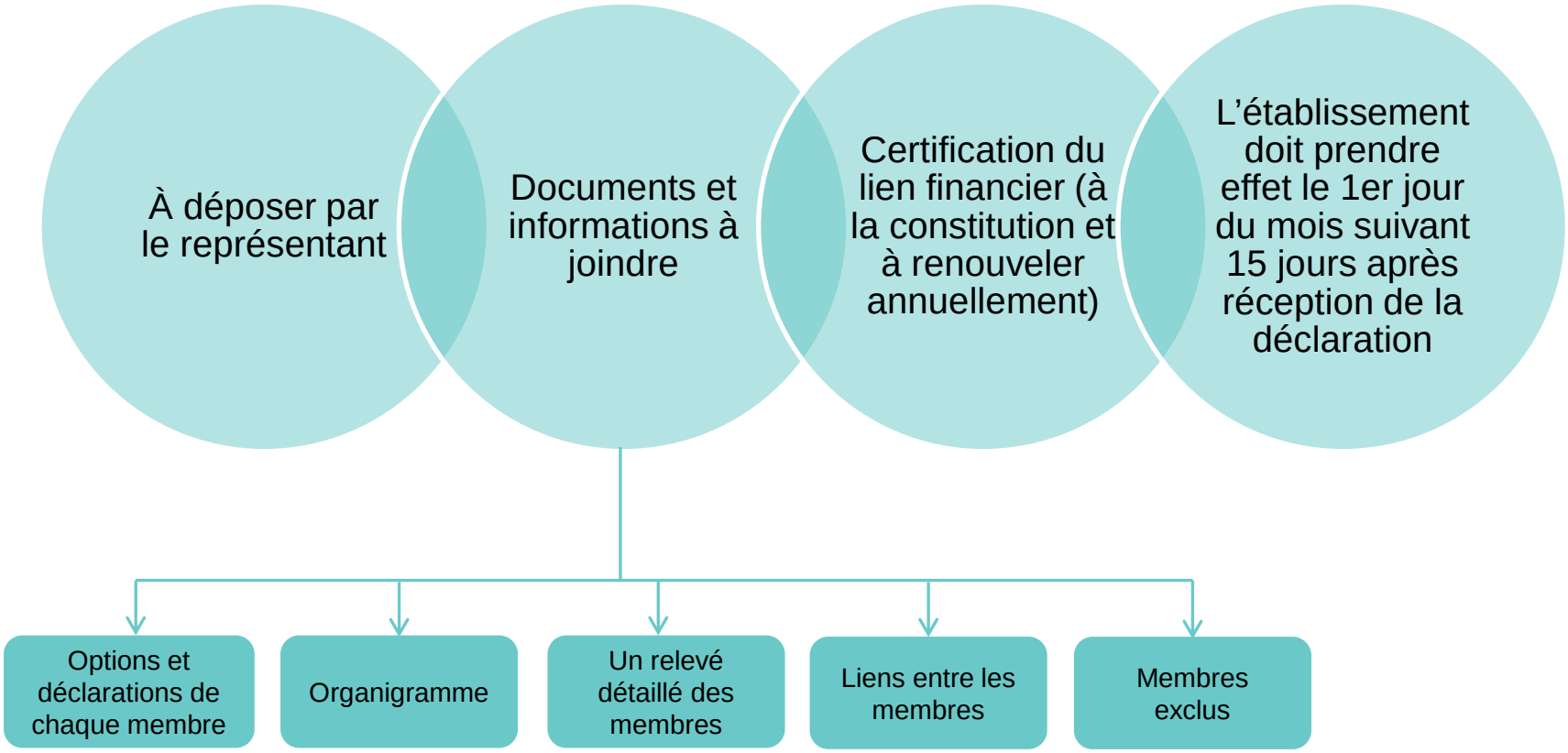
3.1. Mise en place du groupe TVA: le représentant



- **Qui est-ce?** L'entité qui assure le contrôle (ou celle au chiffre d'affaires le plus important). Le groupe TVA peut choisir un autre membre (seulement s'il est plus apte à assurer le respect des conditions).
- Il est la **seule personne de contact** envers les autorités TVA.
- Il est **responsable des principales obligations déclaratives**: il a besoin d'avoir accès aux données et en cas d'audit, il doit être capable de fournir le fichier d'audit consolidé.
- **Changement de représentant:** dans les 3 jours suivant le départ de l'ancien.

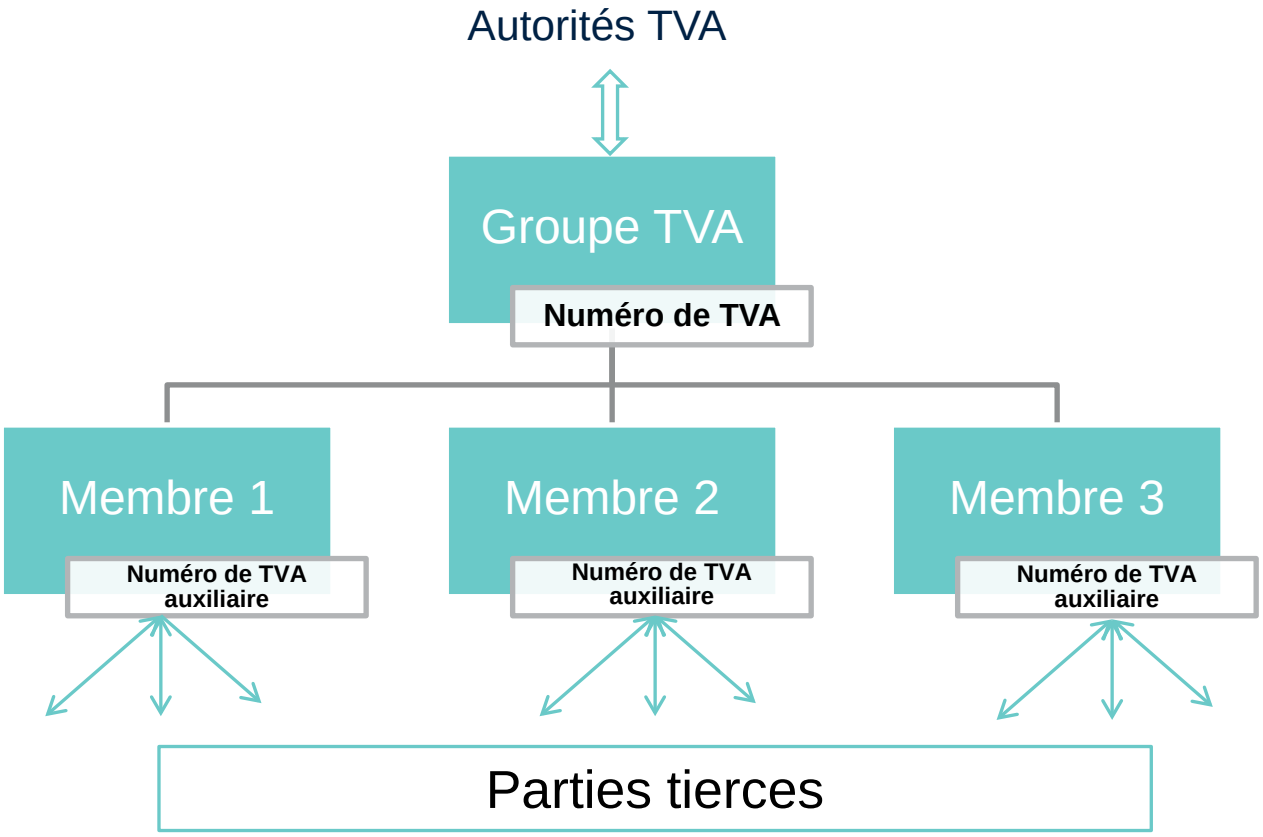
3. Aspects opérationnels

3.2. Mise en place du groupe TVA: déclaration d'établissement



3. Aspects opérationnels

3.3. Mise en place du groupe TVA: obtention d‘un numéro de TVA



3. Aspects opérationnels

3.4. Formalités déclaratives

Facturation

- Opérations entre les membres: émission de “quasi-factures” avec indication du numéro de TVA auxiliaire
- Opérations avec des parties tierces: émission de factures avec indication du numéro de TVA auxiliaire du membre

Déclarations TVA

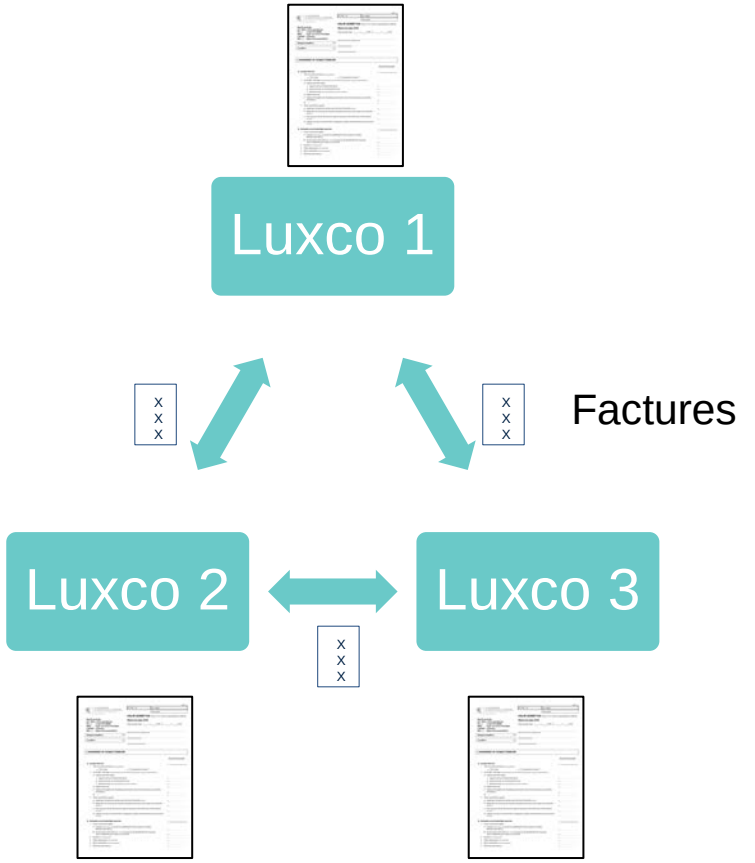
- Responsable pour le dépôt des déclarations TVA: le groupe TVA (via son représentant)
- Une déclaration TVA pour l’ensemble du groupe TVA avec un détail des opérations de chaque membre
- États récapitulatifs: à déposer par les membres sous leur numéro de TVA auxiliaire

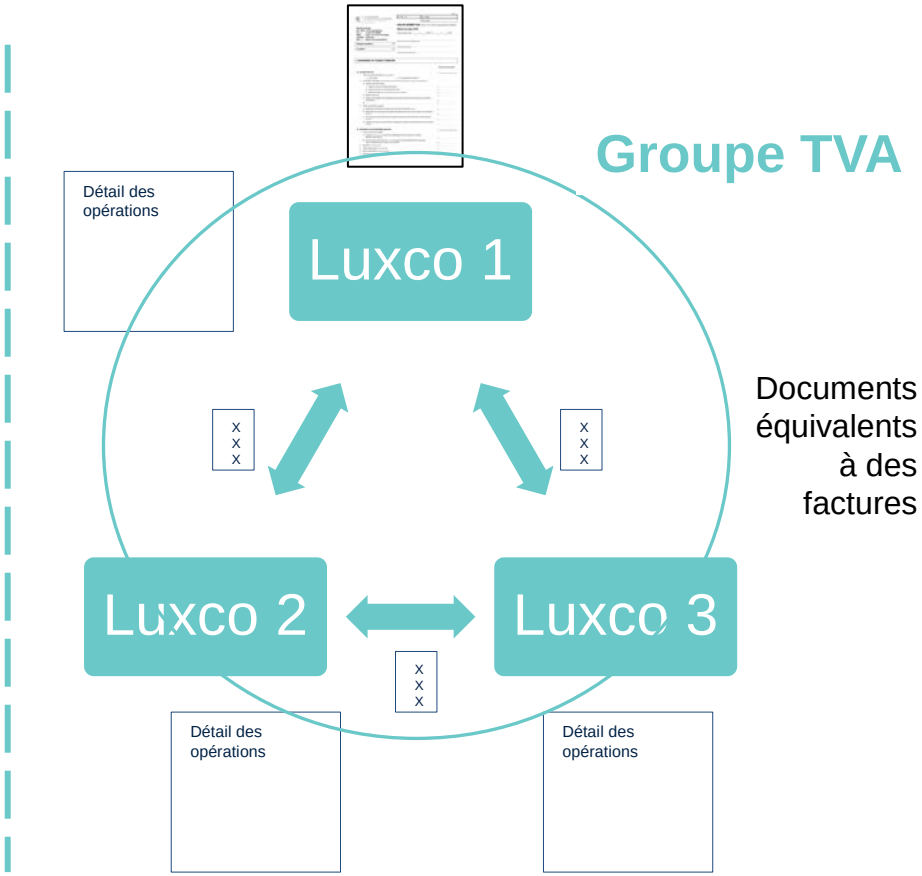
Audit de l’AED

- Obligation de communiquer les livres comptables, factures et autres documents supportée en principe par le représentant.
- Cependant, les autorités TVA peuvent demander à chacun des membres de leur communiquer ces documents.

3. Aspects opérationnels

3.4. Formalités déclaratives





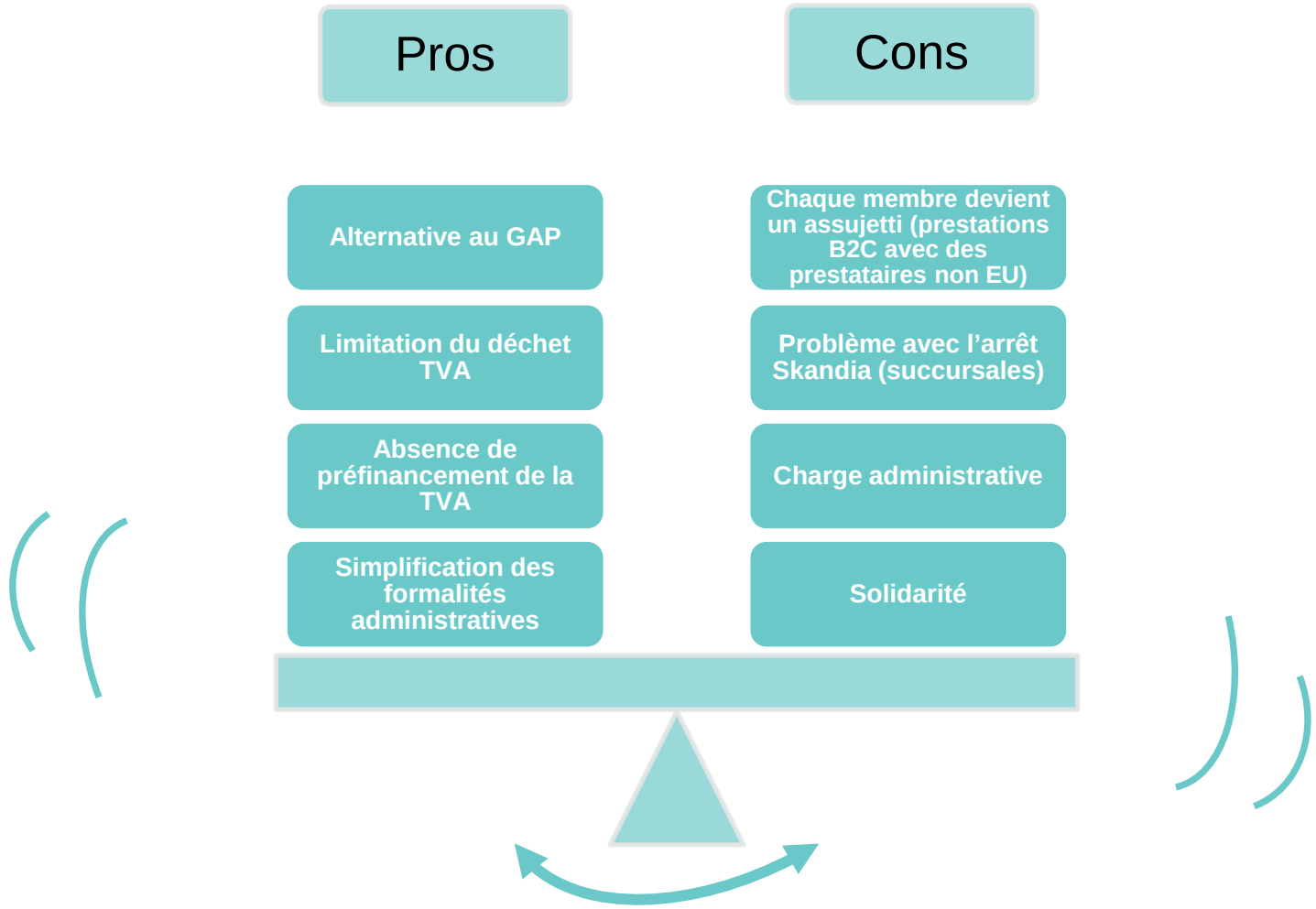
3. Aspects opérationnels

3.5. Solidarité en matière TVA

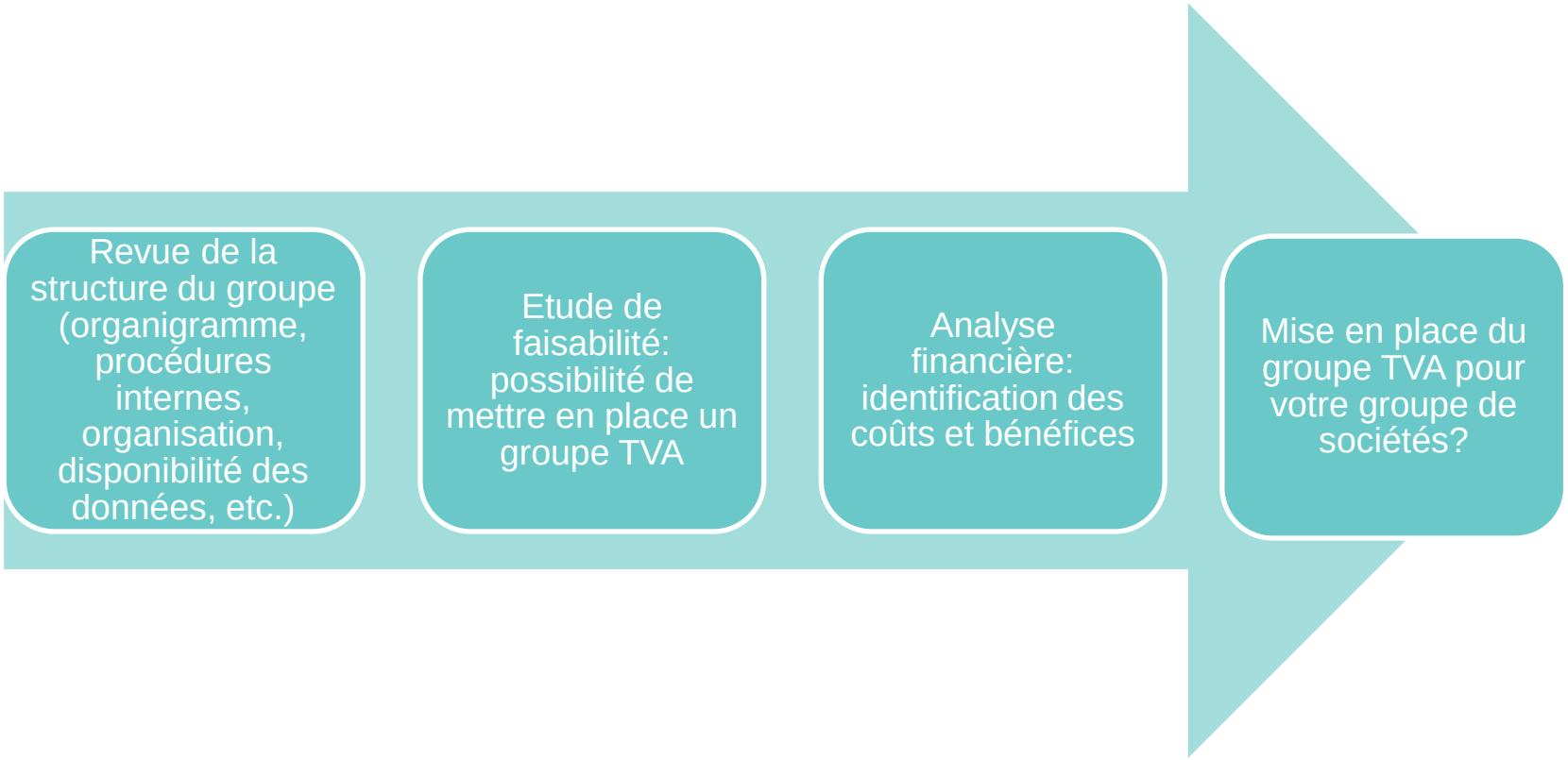
- Solidarité des membres afin de permettre l'**exercice d'actions légales par les autorités TVA**
- **Corollaire de l'inapplicabilité du principe du paiement fractionné de la TVA**
- Obstacle pour la mise en place d'un groupe TVA ?

4. Conclusion

4. Conclusion



4. Conclusion



5. Autre nouveauté TVA

5.1. Introduction de la notion de “valeur normale” en matière TVA

Principe: valeur subjective

- La base d’imposition est constituée par la **rémunération reçue** pour une prestation / livraison
- Principe en matière TVA tel que prévu par la loi TVA luxembourgeoise et la Directive TVA

Introduction d’un nouveau concept: valeur normale

- La base d’imposition est constituée par la valeur normale de la prestation / livraison (valeur objective)
- **Définition**: le montant total qu'un acquéreur ou un preneur devrait payer, dans des conditions de pleine concurrence, à un fournisseur ou prestataire indépendant sur le territoire du pays de l'UE dans lequel l'opération est imposable, pour se procurer à ce moment les biens ou les services en question.
- **Exception** applicable seulement sous certaines conditions
- **Objectif**: prévenir les risques d’évasion ou de fraude TVA

5. Autre nouveauté TVA

5.2. Conditions pour l'application de la valeur normale

1ère condition: liens étroits

- Seulement applicable lorsqu'il existe avec les bénéficiaires de la prestation / livraison des liens familiaux ou d'autres liens personnels étroits, des liens organisationnels, de propriété, d'affiliation, financiers ou juridiques

2nde condition: trois situations spécifiques

- lorsque la contrepartie est inférieure à la valeur normale et que le destinataire de la livraison ou de la prestation n'a pas le droit de déduire entièrement la TVA; ou
- lorsque la contrepartie est inférieure à la valeur normale et que le fournisseur ou prestataire n'a pas le droit de déduire entièrement la TVA et que la prestation / livraison est exonérée de TVA (sans ouvrir droit à récupération); ou
- lorsque la contrepartie est supérieure à la valeur normale et que le fournisseur ou prestataire n'a pas le droit de déduire entièrement la TVA.

Bruno Gasparotto
Principal, Tax Law
bruno.gasparotto@arendt.com
T +352 40 78 78 909

Sophie Weyten
Counsel, Tax Law
sophie.weyten@arendt.com
T +352 40 78 78 957

Cette présentation est destinée à fournir des informations sur les récents développements légaux et ne couvre pas tous les aspects des sujets évoqués. Elle n'a pas été rédigée pour fournir des conseils juridiques ou autres, et ne se substitue pas à la consultation d'un professionnel du droit avant tout engagement.

Copyright © 2018 Arendt & Medernach SA