

79. Quels profils de groupes commerciaux classiques pourraient, malgré tout, trouver un intérêt à créer un assujetti unique dans ces conditions ? On cherchera des profils de groupes au sein desquels une entité isolée déduit mal la TVA et achète des services taxés aux autres membres du groupe :

- services de support ;
- frais de gestion (*management fees* en anglais) ;
- informatique ;
- loyers, etc.

On pense par exemple aux groupes qui hébergent en leur sein une banque ou un assureur interne, une centrale de trésorerie (*cash pool* en anglais), une fondation, une entité de location immobilière aux particuliers au milieu d'une activité locative commerciale, et dont le chiffre d'affaires exonéré de TVA n'est pas tel qu'il déclencherait le seuil de 10 % à l'échelle du groupe. L'entité bénéficiera alors de la neutralisation de la TVA facturée par les autres membres, sans impact de taxe sur les salaires pour les autres. Le prorata de TVA (coefficient de taxation) de cette entité pourrait même être amélioré si elle rend des services exonérés aux autres membres du groupe, comme une centrale de trésorerie, un assureur interne : ces flux seraient neutralisés dans le calcul de son prorata. Elle pourrait même **éventuellement** prétendre à appliquer le prorata du groupe lui-même, a priori largement supérieur au sien. Les économies seraient donc élargies à ses achats hors groupe.

80. On pourra également citer le cas de certains services intragroupe exonérés qui ont l'inconvénient de ne pas pouvoir être exclus du calcul du coefficient de taxation de TVA en tant que recette financière accessoire : un magasin de grande distribution pourra par exemple neutraliser les frais d'intermédiation d'assurance (ou le courtier interne) qu'il facture à la captive d'assurance du groupe dans son calcul de prorata de TVA.

81. La création d'un groupe TVA permet aussi de **réduire ou de mieux gérer une situation de crédit de TVA structurel**.

Puisque le groupe TVA ne dépose qu'une seule déclaration pour l'ensemble de ses membres, la TVA collectée des uns compensera la TVA déductible des autres ce qui pourra annuler le crédit de TVA de certaines entités dès l'origine (les sociétés créditrices se font rembourser mécaniquement par les entités collectrices). On évitera ainsi de subir les délais de remboursement par l'administration et d'avoir à expliquer l'origine du crédit dès la demande. Si le crédit n'est pas compensé, cela peut aussi avoir le mérite de n'avoir à gérer qu'une seule demande de remboursement à l'échelle du groupe et non plusieurs en même temps. Pour autant, les entreprises exportatrices peuvent déjà réduire leur crédit de TVA en recourant au dispositif d'achats en franchise, et les grands groupes peuvent déjà avoir recours au régime de consolidation de TVA qui permet la même compensation. Mais comme ce dernier dispositif est réservé aux entités/groupes qui relèvent de la direction des grandes entreprises (DGE), les PME et ETI pourront trouver avantage à créer un assujetti unique de droit commun pour réduire leur crédit de TVA structurel, sans craindre les effets de taxe sur les salaires. Finalement, c'est même un peu mieux que d'avoir étendu le régime de consolidation de TVA à l'ensemble des entreprises.

La création d'un groupe TVA peut aussi répondre à une préoccupation de **gestion de certains risques**. Lorsqu'un flux intragroupe soulève des difficultés pour déterminer s'il est taxable ou exonéré, sa neutralisation dans un groupe TVA règle mécaniquement la question.

Enfin, la création d'un groupe de TVA permet, aux côtés d'une intégration fiscale, de **renforcer la gouvernance du groupe et de promouvoir une approche homogène sur les sujets fiscaux**. Il renforce les échanges internes et permet de réduire ainsi les risques.

82. On l'aura compris, en créant cette exonération spécifique de taxe sur les salaires, le législateur vise surtout les groupes qui n'ont pas pour habitude de gérer des opérations exonérées de TVA. Les avantages à en attendre ne seront pas énormes, mais ils permettront dans bien des cas de simplifier la gestion d'opérations qui sortent de l'ordinaire. Elle corrige une forme d'injustice qui aurait pu servir de base à la contestation d'un dispositif qui n'est pas censé avoir d'incidence sur la taxe sur les salaires. Pour les groupes qui manient habituellement les opérations exonérées de TVA, cela ne change pas grand-chose : seules des simulations d'impact permettront de décider de l'intérêt de créer un assujetti unique, et déterminer son périmètre.

I. FÉRON ■

83. TVA - Régime de l'assujetti unique (groupe TVA) - Flux intragroupe - Assiette de la C3S - Dans le cas particulier des sociétés membres d'un assujetti unique, l'URSSAF indique dans la mise à jour 2025 de la notice de la contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S) que les opérations intragroupe étant constitutives de chiffre d'affaires, elles doivent donc être intégrées à l'assiette de la C3S.

URSSAF, notice C3S, 11 mars 2025

84. Le dispositif de l'assujetti unique (AU) est un régime optionnel de TVA, applicable depuis le 1^{er} janvier 2023, qui permet à plusieurs personnes morales assujetties établies en France et étroitement liées sur les plans financier, économique et organisationnel d'être considérées comme un assujetti unique pour la TVA (CGI, art. 256 C). L'assujetti unique devient alors la seule entité fiscale vis-à-vis des tiers en matière de TVA, responsable de la déclaration et du paiement de la taxe pour l'ensemble de ses membres.

85. Dans la mise à jour 2025 de la notice de la C3S, l'URSSAF précise sa position concernant la prise en compte du chiffre d'affaires intragroupe neutralisé aux fins de la TVA dans le cadre de l'assujetti unique. Ce chiffre d'affaires, considéré comme hors du champ de la TVA, doit être déclaré sur la ligne F9 de l'annexe 3310-M-AU de la déclaration CA3. Cette ligne correspond au montant du chiffre d'affaires lié aux livraisons de biens et prestations de services effectuées par les membres au bénéfice d'autres membres de l'AU, et qui aurait été soumis à la TVA en l'absence d'AU.

86. Dans ce cadre, après avoir rappelé l'article 256 C, III, 7 du CGI, qui précise que « l'existence de l'assujetti unique aux fins d'application des règles de la taxe sur la valeur ajoutée est sans incidence sur les autres impôts, taxes, droits et prélèvements de toute nature dont sont redevables ses membres », l'URSSAF indique que les opérations intragroupe étant constitutives de chiffre d'affaires, elles doivent donc être intégrées à l'assiette de la C3S. Ainsi, s'agissant du cas particulier des sociétés membres de l'AU, les opérations portées en ligne F9 de l'annexe 3310-M-AU des imprimés CA3 doivent être intégrées dans l'assiette de la C3S. Ces opérations seront portées, lors de l'étape II de la télédéclaration, à la rubrique sommes à ajouter « case AA3 - Autres cas - Opérations internes réalisées entre membres d'un assujetti unique ».

87. Cette position peut sembler discutable. La notice de la C3S prévoit en effet que « En général, l'assiette de la C3S est constituée par le chiffre d'affaires entrant dans le champ d'application des taxes sur le chiffre d'affaires, c'est-à-dire l'addition des sommes imposables à la TVA, ou de celles qui, tout en étant dans son champ d'application, en sont exonérées ». Or les livraisons de biens et les prestations de services intervenant entre les membres de l'assujetti unique constituent des opérations internes à un même assujetti, étrangères au système la TVA. En outre, envisagé dans son ensemble, l'intitulé de la case F9, rappelle qu'il s'agit d'un chiffre d'affaires qui aurait été soumis à la TVA en l'absence de l'assujetti unique. On pourrait s'interroger par ailleurs sur le lien éventuel entre cette lecture défavorable au contribuable et l'exonération conditionnelle de taxe sur les salaires prévue par l'article 36 de la loi de finances pour 2025 (sur laquelle, V. § 72).

88. Deux points méritent d'être soulignés concernant la mise en œuvre pratique de cette mesure :

> le premier tient au remplissage exhaustif de la ligne F9 ; le membre d'un AU devra reporter scrupuleusement ses opérations internes à l'AU afin de ne pas s'exposer à un risque d'une reconstitution par l'URSAFF du chiffre d'affaires intragroupe au cours d'une procédure de vérification ;

> le second point concerne le profil principal des sociétés ayant constitué un AU à ce jour, à savoir principalement les sociétés du secteur financier. Ces sociétés peuvent quelquefois appliquer le régime plafonné de C3S (1,6 % de leur produit net bancaire « PNB »), propre à certaines sociétés financières (établissements de crédit, sociétés financières et assimilées) et certaines sociétés d'investissement. Ce dispositif de plafonnement suppose la comparaison préalable entre leur PNB et 10 % de leur CA (CA défini sur la base de celui pris en compte pour l'imposition à la CVAE). La définition du CA devra donc - là encore - intégrer les opérations intragroupe neutralisées au regard de la TVA.

L'ŒIL DE LA PRATIQUE

En définitive, l'assujetti unique, bien qu'ayant pour objectif de simplifier la gestion de la TVA, ne réduit en rien les obligations des membres au regard des autres impôts et contributions conformément à l'article 256 C, III précité qui constitue une disposition spéciale dérogeant à la définition générale du chiffre d'affaires en matière de C3S. Il impose ainsi de conserver un suivi individuel rigoureux du chiffre d'affaires provenant des flux intragroupe pour les besoins des autres impôts et contributions.

R. ZANA ■

Opérateurs de voyage

Réglementation européenne

Agences de voyages et transport de personnes

89. À NOTER

> **TVA - Opérateurs de voyage - Agences de voyages et transport de personnes - Paquet TVA « voyages et tourisme » - Consultation publique avant proposition de directive** - La Commission européenne lance un appel à témoignages et une consultation publique, ouverte du 24 juillet au 16 octobre 2025, dans l'objectif d'évaluer et de réviser le régime spécial de TVA applicable aux agences de voyages et les règles de TVA applicables au transport de passagers.

Comm. UE, consultation publique, 24 juill. 2025

Dans le prolongement du « plan d'action pour une fiscalité équitable et simple à l'appui de la stratégie de relance », **les travaux ont repris et la Commission européenne lance un appel à témoignages et une** consultation publique dans l'objectif d'évaluer et de réviser :

- le régime spécial de TVA applicable aux agences de voyages ;
- les règles de TVA applicables au transport de passagers.

La consultation est ouverte **du 24 juillet au 16 octobre 2025**.

Elle vise à recueillir l'avis des parties prenantes sur le fonctionnement des règles actuelles en matière de TVA applicables aux secteurs du voyage et du tourisme, ainsi que sur les mesures qui pourraient être prises pour rendre ces règles plus équitables, plus simples et mieux adaptées au marché numérique des services de voyage.

Tous les citoyens et organisations, tant de l'UE que hors UE, sont invités à contribuer à la consultation. Les parties prenantes actives dans les secteurs du voyage et du tourisme sont particulièrement invitées à donner leur avis, notamment les PME, les