



DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

PARIS, LE

DIRECTION DE LA LEGISLATION FISCALE

Sous-Direction D - Bureau D1

139, RUE DE BERCY
TELEDOC 644
75572 PARIS CEDEX 12

Affaire suivie par Maryam BOUKIR

maryam.boukir@dgfip.finances.gouv.fr

Téléphone : 01.53.18.91.75

Télécopie : 01.53.18.36.02

Réf : SEC-D1/1100010620C/D1-A

FICHE

O B J E T : Taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Présentation du nouveau régime applicable à l'activité des organismes paritaires collecteurs agréés (OPCA).

I – Champ d'application de la TVA

L'analyse des conditions d'intervention des OPCA dans la collecte des fonds de la formation professionnelle conduit à distinguer, au sein des contributions des employeurs au titre du financement de la formation professionnelle, deux flux de nature différente.

En premier lieu, une quote-part de la collecte est conservée par l'OPCA en rémunération des services de gestion administrative des fonds mutualisés, d'information, de conseils et d'accompagnement proposés aux entreprises dans le domaine de la formation professionnelle de leurs salariés¹. Cette partie de la collecte correspond aux « frais de gestion et d'information » et aux « frais relatifs aux missions » de l'OPCA tels que prévus par l'article R 6332-36 du code du travail.

Ces frais sont déterminés dans la limite du plafond fixé par l'arrêté du 30 mai 2011² relatif au plafonnement des frais de gestion et d'information et de frais de mission des organismes collecteurs agréés au titre du plan de formation et de la professionnalisation en application des 1°, 2°, 3° et 4° de l'article L.6332-7 du code du travail³.

¹ La teneur de ces services et le public visé (notamment les petites entreprises) ont été renforcés par la loi du 24 novembre 2009 précitée.

² Publié au Journal officiel du 10 juin 2011.

³ Pour les fonds d'assurance formation de non-salariés, le plafond est fixé par l'arrêté du 30 mai 2011 relatif au plafonnement des frais de gestion et d'information, d'études et de recherches des fonds d'assurance formation de non-salariés, pris en application de l'article R.6332-64 du code du travail. Pour les fonds d'assurance formation agréés au titre des contributions pour le congé individuel de formation en application du 5° de l'article L. 6332-7 du code du travail, l'arrêté fixant les plafonds de frais doit être prochainement publié. Les règles décrites ici pour les frais des OPCA sont transposables aux frais de même nature exposés dans le cadre des fonds d'assurance formation des non-salariés et dans celui des organismes collecteurs paritaires agréés au titre du congé individuel formation.

Ils sont considérés comme constituant la contrepartie d'un « bouquet de services » fourni à titre onéreux aux employeurs par l'OPCA qui est assujéti au titre de cette activité économique de prestataire de services conformément aux dispositions de l'article 256 A du code général des impôts (CGI).

Par conséquent, les OPCA sont soumis à la TVA sur cette quote-part de la collecte indépendamment de la possibilité ou de l'impossibilité pour les entreprises cotisantes de déduire la TVA y afférente. Le montant de cette quote-part imposable et la taxe devront dans tous les cas figurer sur le bordereau de collecte.

A titre de simplification, il sera retenu pour l'ensemble des OPCA une base d'imposition à la TVA correspondant au montant de frais résultant des taux plafonds applicables fixés par l'arrêté sus-mentionné.

Sur la base du bordereau de collecte mentionnant ce montant forfaitaire de frais et la TVA y afférente, les employeurs ayant acquitté leurs contributions pourront, le cas échéant, exercer leur droit à déduction de la taxe grevant ces services.

En second lieu, le reste de la collecte qui a vocation à être redistribué sous forme de prises en charge des coûts pédagogiques des actions de formation ou de remboursement des salaires et autres frais des employés en formation, n'est pas soumis à la TVA.

En effet, ces sommes ne font que transiter par l'OPCA et ne constituent pas la contrepartie de services fournis aux employeurs par l'OPCA. Il est considéré que l'OPCA ne réalise pas une activité à ce titre.

Lorsqu'un organisme de formation (OF) réalise une action de formation à destination des salariés d'un employeur, seul ce dernier est le preneur de ce service. Par conséquent, l'OF doit émettre une facture au nom de l'employeur qui pourra, le cas échéant, exercer son droit à déduction de la TVA y figurant.

Lorsque l'OPCA rembourse à l'employeur le coût d'une formation et/ou les frais annexes⁴, ces sommes ne sont pas soumises à la TVA dès lors qu'elles ne rémunèrent pas une prestation rendue par l'employeur à l'OPCA.

Le recours au mécanisme de la délégation de paiement ou « subrogation » ne modifie pas l'analyse dès lors que le droit fiscal ne fait pas obstacle à ce que le paiement de la facture soit fait en tout ou partie par un tiers, tel qu'un OPCA.

II – Droits à déduction de la TVA

Dans la mesure où, suivant l'analyse qui précède et quel que soit le secteur dans lequel il intervient, l'OPCA réalise une activité consistant à rendre des services individualisés au profit de ses entreprises adhérentes, ses opérations sont à ce titre entièrement situées dans le champ d'application de la TVA. Cette qualité d'assujéti total lui ouvre intégralement droit à déduction de la taxe afférente aux dépenses qu'il engage pour les besoins de cette activité⁵.

⁴ Salaire des employés, transport, hébergement, etc.

⁵ Y compris pour les prestations fournies par les associations auxquelles les OPCA à réseaux recourent pour la collecte des cotisations ou la gestion des demandes de prises en charge au niveau local.

III – Taxe sur les salaires

En application du 1 de l'article 231 du CGI, la taxe sur les salaires (TS) est due à raison des rémunérations versées à leur personnel par les personnes physiques ou morales qui, soit ne sont pas soumises à la TVA, soit l'ont été sur moins de 90 % de leur chiffre d'affaires au titre de l'année civile qui précède celle du paiement des rémunérations.

Le rapport d'assujettissement à la TS doit être déterminé en inscrivant à son numérateur le total des recettes et autres produits qui n'ont pas ouvert droit à déduction de la TVA et à son dénominateur, le total des recettes et autres produits, y compris ceux correspondant à des opérations qui n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA.

Dans la mesure où les flux correspondant à la part hors champ des cotisations perçues par les OPCA ne constituent pas au cas particulier du chiffre d'affaires, il y aura lieu de considérer qu'ils n'ont pas à figurer à leur rapport d'assujettissement à la TS.

Ce faisant, aucun OPCA ne sera redevable de la taxe sur les salaires.

IV – Entrée en vigueur

L'entrée en vigueur du nouveau régime de TVA, calée sur celle de la réalisation des regroupements, interviendra le 1^{er} janvier 2012. Les nouvelles règles s'appliqueront aux sommes encaissées par les OPCA à compter de cette date⁶.

⁶ indépendamment par conséquent du fait qu'elles puissent se rapporter à la collecte due au titre de l'année 2011.