Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 91/2015

{T 0/2}

Arrêt du 31 mai 2016

IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,
Zünd, Aubry Girardin, Donzallaz et Haag.
Greffier : M. Chatton.

Participants à la procédure
Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée,
recourante,

contre

Groupe TVA X._____, formé par X._____, succursale de Genève, et X._____, succursale de Zurich,
représenté par BDO SA,
intimé.

Objet
Taxe sur la valeur ajoutée (TVA); bureau de représentation; activité bancaire; périodes du 1er trimestre 2007 au 4ème trimestre 2009,

recours contre l'arrêt A-6661/2013 du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 10 décembre 2014.

Faits :

A.
X._____, succursale de Genève (auparavant X._____, Londres, succursale de Genève; ci-après: la Succursale 1) et X._____, succursale de Zurich (auparavant X._____, Londres, succursale de Zurich; ci-après: la Succursale 2) ont pour but l'exploitation d'une banque. Toutes deux forment le Groupe TVA X._____ (ci-après: le Groupe TVA), qui est inscrit comme assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dans le registre de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) depuis le 1er janvier 2005. Son représentant est la Succursale 1.

B.
Le 13 mars 2013, l'Administration fédérale a procédé à un contrôle externe du Groupe TVA, portant sur les périodes de décompte allant du 1er trimestre 2007 au 4ème trimestre 2011. A l'issue de ce contrôle, l'Administration fédérale a fait valoir une correction d'impôt en sa faveur. Le 12 avril 2013, elle a adressé à l'assujetti une notification d'estimation confirmant les montants de la créance fiscale pour les années 2007 à 2009, à savoir 557'389 fr., 1'464'748 fr. et 783'188 fr., ainsi qu'une correction de l'impôt en sa faveur de 917'634 fr.
Contestant notamment la partie du contrôle relative à l'impôt sur les acquisitions en lien avec les prestations

fournies par une structure basée en Uruguay, de même que la classification de certaines prestations à l'aune du forfait bancaire convenu, le Groupe TVA a formé réclamation contre la notification d'estimation concernant les années 2007 à 2009. Par décision du 5 novembre 2013, l'Administration fédérale a rejeté la réclamation du Groupe TVA et confirmé le montant de la correction d'impôt en sa faveur.
Le Groupe TVA a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif fédéral, qui a admis le recours par arrêt A-6661/2013 du 10 décembre 2014, annulé la décision du 5 novembre 2013 et renvoyé la cause à l'Administration fédérale pour complément d'instruction et nouvelle décision au sens des considérants. En substance, le Tribunal administratif fédéral a considéré que la structure uruguayenne se bornait à des activités de représentation; il ne pouvait ainsi s'agir d'un établissement stable à l'étranger, de sorte que les prestations acquises par le Groupe TVA en lien avec cette structure n'étaient pas soumises à l'impôt sur les acquisitions. En outre, il n'était pas possible de déterminer la classification de certaines prestations de services fournies par le Groupe TVA, ni la possibilité pour celles-ci d'être inclues dans le forfait bancaire convenu avec le fisc, ce qu'il appartenait à l'Administration fédérale de clarifier.

C.
Contre l'arrêt du 10 décembre 2014, l'Administration fédérale interjette un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral, en concluant à l'annulation partielle dudit arrêt. Elle demande, premièrement, qu'il soit constaté que les prestations acquises par la Succursale 1 auprès de Y._____ (Uruguay) SA (ci-après: la Société uruguayenne) sont soumises à l'impôt sur les acquisitions et que la décision sur réclamation du 5 novembre 2013 soit confirmée sur ce point. En outre, elle demande à ce qu'il soit dit que la répartition des prestations fournies par la Succursale 1 durant l'année 2007 "selon les différentes rubriques du forfait bancaire, s'opère au moyen des règles figurant dans l'Annexe n°14a à la brochure n°14 'Finance forfait d'impôt préalable pour les banques' et en suivant les instructions formulées dans ce contexte par le Tribunal administratif fédéral pour les années 2008 à 2009", et que la cause soit renvoyée à l'Administration fédérale pour nouvelle décision sur ce point. La recourante conclut à la confirmation de l'arrêt entrepris pour le surplus.
Le Groupe TVA intimé conclut au rejet du recours, avec suite de frais et dépens. Le Tribunal administratif fédéral renonce à prendre position.

D.
A l'issue du contrôle de l'Administration fédérale effectué le 13 mars 2013, le Groupe TVA a également fait l'objet d'une correction d'impôt pour les périodes du 1er trimestre 2010 au 4ème trimestre 2011. La procédure s'est déroulée en parallèle à la présente cause, l'Administration fédérale ayant aussi recouru au Tribunal fédéral contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral admettant le recours du Groupe TVA contre la décision sur réclamation de l'Administration fédérale concernant ces périodes. Le Tribunal fédéral a tranché cette cause connexe par arrêt 2C 93/2015 de ce jour.

Considérant en droit :

I. Questions liées à la recevabilité du recours

1.
Le Tribunal fédéral examine d'office sa compétence (art. 29 al. 1 LTF [RS 173.110]) et contrôle librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 141 II 113 consid. 1 p. 116; 140 I 252 consid. 1 p. 254).

1.1. L'arrêt entrepris, qui concerne le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), a été rendu par le Tribunal administratif fédéral (art. 86 al. 1 let. a LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) et ne tombe pas sous le coup des exceptions de l'art. 83 LTF. Il s'ensuit que la voie du recours en matière de droit public est en principe ouverte.

1.2. En tant que l'arrêt attaqué admet le recours du Groupe TVA assujetti, annule la décision du 5 novembre 2013 rendue par l'Administration fédérale et renvoie la cause à celle-ci pour complément d'instruction et nouvelle décision dans le sens des considérants, il s'agit d'une décision incidente, étant précisé que le renvoi ne consiste pas en de simples calculs (ATF 138 I 14 consid. 1.2 p. 148; arrêt 2C 585/2014 du 13 février 2015

consid. 2.3.1, in RDAF 2015 II 438). Celle-ci est susceptible d'un recours devant le Tribunal fédéral notamment si elle peut causer un préjudice irréparable (art. 93 al. 1 let. a LTF). Selon la jurisprudence, est réputée subir un préjudice irréparable, au sens de cette disposition, l'autorité qui devrait, à la suite d'une décision de renvoi, rendre une nouvelle décision qui, de son point de vue, serait contraire au droit, sans pouvoir par la suite la remettre en cause devant l'instance supérieure (cf. ATF 134 II 124 consid. 1.3 p. 128; arrêt 2C 168/2014 du 29 octobre 2014 consid. 1.1). Tel est le cas en l'espèce, où l'arrêt entrepris enjoint d'une part à l'Administration fédérale de rendre une nouvelle décision qui ne tienne pas compte des prestations de services acquises de la Société uruguayenne et,
d'autre part, de calculer les éléments soumis au forfait bancaire sur la base de directives dont elle conteste l'application à la période de 2007. Par conséquent, il y a lieu d'admettre un préjudice irréparable, de sorte que l'arrêt attaqué peut faire séparément l'objet d'un recours au Tribunal fédéral.

1.3. L'Administration fédérale, qui saisit la Cour de céans d'une contestation dans son domaine d'attribution fiscal, a qualité pour former un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral sur la base des art. 89 al. 2 let. a LTF et 141 de l'ordonnance du 27 novembre 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA; RS 641.201). Bien que l'art. 141 OTVA soit entré en vigueur le 1er janvier 2010, soit postérieurement aux périodes d'imposition litigieuses, il gouverne la présente cause en vertu de l'art. 113 al. 3 de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA; RS 641.20), aux termes duquel, l'art. 91 excepté, le nouveau droit de procédure s'applique à toutes les procédures pendantes à l'entrée en vigueur de la présente loi (cf. aussi arrêts 2C 947/2014 du 2 novembre 2015 consid. 3.2, résumé in RF 71/2016 p. 42; 2C 33/2014 du 27 juillet 2015 consid. 1.2.1, résumé in RF 70/2015 p. 776), étant rappelé que l'art. 89 al. 2 let. a LTF ("le droit fédéral") n'exige pas que la qualité pour recourir soit consacrée par une loi au sens formel (ATF 140 II 539 consid. 4.2 p. 542).

1.4. Déposé pour le surplus en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes requises (art. 42 LTF) par l'Administration fédérale, le recours est partant recevable.

1.5. Bien qu'il soit dépourvu de la personnalité morale, le Groupe TVA est néanmoins traité par l'art. 22 al. 1 aLTVA (cf. art. 13 al. 1 LTVA) en tant que sujet fiscal à part entière (cf. aussi arrêt 2C 124/2009 du 10 mars 2010 consid. 2.3, in RDAF 2011 II 168; BAUMGARTNER/ CLAVADETSCHER/KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, 2010, n. 68 p. 91 s.). Dans le cadre de litiges TVA qui, comme in casu, intéressent l'ensemble du Groupe TVA, il sied en effet de reconnaître à celui-ci la qualité de partie à l'instar de la pratique applicable, mutatis mutandis, aux consortiums dans le domaine des marchés publics (cf. art. 89 al. 1 LTF; SUSANNE GANTENBEIN, ad art. 13 LTVA, in MWStG-Kommentar [Zweifel et al. (éd.)], 2015, n. 29 p. 323; ATF 141 II 14 consid. 1 p. 20 ss; voir aussi arrêt 4A 343/2012 du 19 septembre 2012).

1.6. Dans ses observations du 6 mars 2015, l'intimé a annoncé la prochaine radiation des Succursales 1 et 2 et requis l'intervention à la procédure de la maison-mère, à savoir X._____, Londres, aux côtés du Groupe TVA. Dès lors qu'à la date du présent arrêt, les Succursales 1 et 2 n'ont pas été radiées des registres du commerce respectifs, une telle intervention s'avère prématurée. Il n'y sera dès lors pas fait droit.

2.

2.1. Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique d'office le droit fédéral (art. 106 al. 1 LTF). Le droit fédéral comprend les droits de nature constitutionnelle (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), sous réserve des exigences de motivation figurant à l'art. 106 al. 2 LTF. Toutefois, à moins que la décision entreprise ne contienne des vices juridiques manifestes, le Tribunal fédéral s'en tient aux arguments juridiques soulevés dans le recours (cf. art. 42 al. 1 et 2 LTF; ATF 135 II 384 consid. 2.2.1 p. 389; 134 III 102 consid. 1.1 p. 105).

2.2. Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits constatés par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), à moins que ces faits n'aient été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire (ATF 138 I 49 consid. 7.1 p. 51) - ou en violation du droit, au sens de l'art. 95

LTF (cf. art. 105 al. 2 LTF). Si le recourant entend s'écarter des constatations de fait de l'autorité précédente (cf. art. 97 al. 1 LTF), il doit expliquer de manière circonstanciée en quoi les conditions d'une exception prévue par l'art. 105 al. 2 LTF seraient réalisées. Sinon, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait divergent de celui qui est contenu dans l'acte attaqué (ATF 137 II 353 consid. 5.1 p. 356).

2.3. Aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut en principe être présenté devant le Tribunal fédéral (art. 99 al. 1 LTF). Dans la mesure où les pièces que l'Administration fédérale a jointes à son recours n'ont pas été produites devant les instances inférieures, elles ne sont pas admissibles.

3.
Comme il a été vu, la LTVA de 2009 est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. En vertu de l'art. 112 al. 1 LTVA, l'ancien droit ainsi que ses dispositions d'exécution demeurent applicables à tous les faits et rapports juridiques ayant pris naissance avant leur abrogation. En l'espèce, le litige porte sur les périodes fiscales allant du 1er trimestre 2007 au 4ème trimestre 2009. Sous réserve des exceptions concernant l'application des règles procédurales (cf. consid. 1.3 supra), la présente cause doit dès lors être examinée au regard des dispositions de l'ancienne loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée, ainsi que de l'ancienne ordonnance du 29 mars 2000 relative à la loi sur la TVA (aLTVA [RO 2000 1300 et les modifications ultérieures, en particulier in RO 2002 1480], respectivement aOLTVA [RO 2000 1347], en vigueur jusqu'au 31 décembre 2009).
II. Qualification de la Société uruguayenne en tant que sujet fiscal indépendant

4.
La recourante reproche au Tribunal administratif fédéral d'avoir arbitrairement établi les faits de la cause en retenant que la Société uruguayenne était une "succursale" de la X._____, succursale de Genève. Selon la recourante, cette définition erronée est susceptible d'influer sur la qualification en tant qu'opérations internes (non) imposables des prestations fournies par la Société uruguayenne à la Succursale 1.
Le grief soulevé par l'Administration fédérale revient à se demander si la Société uruguayenne et la Succursale 1 constituent un seul sujet fiscal, auquel cas il n'y aurait pas d'opération déterminante du point de vue de la TVA. Il convient partant d'examiner ce grief à l'aune du droit de fond régissant l'impôt sur les acquisitions (consid. 5 infra).

5.
Conformément à l'art. 5 let. d aLTVA, est soumise à l'impôt, pour autant qu'elle ne soit pas expressément exonérée au sens de l'art. 18 aLTVA, l'acquisition à titre onéreux de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger (impôt sur les acquisitions; cf. aussi art. 130 al. 1 Cst. in fine).

5.1. Selon l'art. 10 aLTVA, sont soumises à l'impôt sur les acquisitions, d'une part, les prestations de services tombant sous le coup du principe du lieu du destinataire (cf. art. 14 al. 3 aLTVA) qui sont fournies sur le territoire suisse par une entreprise non assujettie sur le territoire suisse, ayant son siège à l'étranger et qui n'a pas opté pour l'assujettissement au sens de l'art. 27 aLTVA (let. a); parmi ces prestations figurent celles des conseillers au sens de l'art. 14 al. 3 let. c aLTVA; d'autre part, les prestations de services imposables tombant sous le coup du principe du lieu du prestataire (cf. art. 14 al. 1 aLTVA), que le destinataire ayant son siège sur le territoire suisse acquiert de l'étranger et utilise ou exploite sur le territoire suisse (let. b; voir aussi arrêts 2C 1120/2013 du 20 février 2015 consid. 4.2, in Archives 84 p. 235; 2C 309/2009 du 1er février 2010 consid. 4.2.2, résumé in RF 65/2010 p. 593). Conformément à l'art. 24 aLTVA, est assujetti à l'impôt quiconque, au cours d'une année civile, acquiert aux conditions mentionnées à l'art. 10 aLTVA pour plus de 10'000 fr. de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger.

5.2. En l'occurrence, les parties ne contestent pas qu'au cours des périodes de 2007 à 2009, la Succursale 1, sise en Suisse, a obtenu de la part de la Société uruguayenne sise à l'étranger, pour des montants annuels dépassant 10'000 fr., des prestations, non exonérées selon l'art. 18 aLTVA, consistant en particulier en des services techniques et consultatifs destinés à faciliter, promouvoir et préparer la négociation d'affaires financières, qui tombaient sous le coup de l'art. 14 al. 3 aLTVA, notamment de la let. c relative aux prestations des conseil-

lers. Prima facie, ces prestations sont donc réputées fournies au lieu du destinataire sis en Suisse et devraient ainsi être soumises à l'impôt sur les acquisitions selon l'art. 10 let. a aLTVA.

5.3. Encore faut-il déterminer, ce qui est litigieux, si, comme le prétend l'Administration fédérale, la Société uruguayenne apparaît comme un sujet fiscal distinct d'après l'art. 5 let. d aLTVA (celle-ci n'ayant pas opté pour l'assujettissement au sens de l'art. 27 aLTVA) ou si, au contraire, tel que l'ont retenu les précédents juges, elle n'est pas un établissement stable et, partant, pas un sujet fiscal distinct dont les prestations importées en Suisse sont imposables.

6.
Dans l'arrêt attaqué, le Tribunal administratif fédéral a développé le raisonnement suivant, auquel souscrit aussi le Groupe TVA intimé: en mentionnant l' "acquisition à titre onéreux", l'art. 5 let. d aLTVA supposait que plusieurs sujets distincts (y compris le cas échéant une société et ses membres) participent à l'opération d'échange, un chiffre d'affaires purement interne ne relevant pas de la TVA. La Société uruguayenne constituait une succursale. Selon le principe de l'entité distincte, l'absence de la personnalité juridique n'empêchait pas l'entité en question d'être un sujet fiscal à part entière, tout comme son existence ne fondait pas automatiquement son indépendance économique. Conformément au principe de l'unité de l'entreprise, les simples bureaux d'une société formaient une entité imposable unique; dans un tel cas, le chiffre d'affaires réalisé entre les différentes composantes devait être considéré comme des opérations internes non imposables. Le Tribunal administratif fédéral a ensuite examiné si, en tant que succursale, la Société uruguayenne exerçait entièrement ou partiellement une activité commerciale indépendante, lui permettant d'être qualifiée d'établissement stable et d'être considérée comme une entité
fiscale distincte. Il a considéré qu'il résultait d'un extrait du site de la Banque nationale d'Uruguay que les activités de la Société uruguayenne se bornaient à de la représentation et à de l'assistance technique préparatoire, celle-ci ne pouvant, contrairement à la Succursale 1 et à une autre succursale appartenant au groupe X._____ présente à Montevideo, exercer des activités comme intermédiaire financier ni des opérations de crédit; cela démontrait son manque d'indépendance commerciale. Bien que l'Administration fédérale n'ait pas établi les faits au sujet de l'activité de la Société uruguayenne de façon complète et exacte, le Tribunal administratif fédéral s'est déclaré convaincu, "à un degré largement suffisant", que l'autorité fiscale avait à tort qualifié cette société d'établissement stable. Partant, les prestations acquises par le Groupe TVA n'étaient pas soumises à l'impôt sur les acquisitions.
La recourante y oppose l'argumentation suivante: dans les relations transfrontalières, l'entreprise et l'établissement stable qui se trouvaient dans des Etats différents constituaient des sujets fiscaux distincts, dont les opérations étaient en règle générale soumises à la TVA, à moins que la structure (à l'étranger ou en Suisse) soit dépendante de l'entreprise (siège ou établissement stable situé en Suisse ou à l'étranger). Or, d'après la pratique de l'Administration fédérale, le critère de la dépendance s'interprétait selon l'absence d'autonomie de la structure, l'appartenance de cette dernière à l'entreprise et le type d'activité déployée par la structure, étant précisé qu'une structure constituée sous la forme d'une personne morale était toujours autonome vis-à-vis de l'entreprise. Appliquant ces critères au cas d'espèce, la recourante soutient que le Tribunal administratif fédéral a arbitrairement constaté que la Société uruguayenne constituait une succursale du Groupe TVA. Disposant en réalité de la personnalité morale et de son propre personnel, la Société uruguayenne ne pouvait être considérée comme un simple bureau de représentation de la Succursale 1; il s'agissait d'une filiale de la maison-mère dont le type d'activités
fournies était sans pertinence pour juger de son indépendance économique. Les prestations effectuées par ladite société, sujet fiscal distinct, à la Succursale 1, devaient ainsi être soumises à l'impôt sur les acquisitions.

7.
Sont assujetties à la TVA les opérations économiques qui font l'objet d'un échange de prestations entre deux ou plusieurs sujets fiscaux distincts - le prestataire et le destinataire - et qui engendrent des chiffres d'affaires externes ("Aussenumsätze"; cf., pour ces notions, arrêts 2C 1120/2013 du 20 février 2015 consid. 9.3, in Archives 84 p. 235; 2C 904/2008 du 22 décembre 2009 consid. 7.1, résumé in RF 65/2010 p. 344). Partant, les opérations qui demeurent purement internes à la sphère d'un même sujet fiscal ("Innenumsätze") ne sont pas imposables (arrêts 2C 195/2007 du 8 janvier 2008 consid. 2.1, in Archives 79 p. 639; 2A.748/2005 du 25 octobre 2006

consid. 3.2, résumé in RF 62/2007 p. 234).

7.1. Dans le cadre des relations transfrontalières, la pratique constante de l'Administration fédérale, confirmée par le Tribunal administratif fédéral (ATAF 2008/39 p. 565; arrêts A-6258/2011 du 27 août 2012 consid. 2.4; A-1359/2006 du 26 juillet 2007 consid. 3.1 et 4.1, annulé - toutefois pour d'autres raisons - par la Cour de céans dans son arrêt 2C 510/2007 du 15 avril 2008), assimile l'entreprise et l'établissement stable sis dans des pays différents à des sujets fiscaux distincts, dont les prestations de l'un (e) envers l'autre sont donc en principe imposables (cf. MARTIN KOCHER, Die Holdinggesellschaft im schweizerischen Mehrwertsteuerrecht, in Archives 74 p. 609 ss, 628; JAN OLE LUUK, Grenzüberschreitende Dienstleistungen zwischen Hauptsitz und Betriebsstätte, in L'Expert-comptable suisse 79/2005 p. 504). Le Tribunal fédéral ne perçoit pas de motif qui s'opposerait à la validation d'une telle solution. Celle-ci coïncide en effet non seulement avec l'approche retenue par le législateur en matière d'imposition directe (cf. notamment art. 6 al. 1 et 52 al. 1 LIFD [RS 642.11]), mais elle trouve aussi un certain appui dans les travaux parlementaires entourant l'aLTVA (cf. l'initiative parlementaire "Loi fédérale sur la taxe sur
la valeur ajoutée (Dettling) ", Rapport de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil national du 28 août 1996, in FF 1996 V 701, p. 750). Elle répond de surcroît à des soucis de praticabilité de l'imposition et de sécurité du droit (cf. NICOLAS BUCHEL, L'établissement stable en matière de TVA, in RDAF 1997 II 103, p. 126). Ce principe dit de la "dual entity" a été par ailleurs repris à l'art. 10 al. 3 nLTVA e contrario (Message sur la simplification de la TVA, du 25 juin 2008, in FF 2008 6277, p. 6340; CLAUDIO FISCHER, ad art. 10 nLTVA, in Commentaire LTVA [Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson (éd.)], 2015, n. 120 p. 293).

7.2. La pratique administrative susmentionnée (consid. 7.1 supra) présuppose cependant que la structure qui est sise dans un autre Etat que l'entreprise principale dispose d'une certaine autonomie vis-à-vis de cette dernière et soit partant assimilable à un établissement stable autonome (cf. ATAF 2008/39 consid. 4.1.1 précité; s'agissant du critère de l'indépendance, cf. notamment art. 21 al. 1 aLTVA: "exerce de manière indépendante une activité commerciale ou professionnelle"). A ce défaut, l'entreprise principale et sa structure sise dans un autre Etat devront être considérées comme un seul et unique sujet fiscal, si bien que les prestations de services qu'elles échangeraient entre elles ne seraient pas déterminantes au regard de la TVA suisse. Ce critère d'indépendance vaut en présence d'entités commerciales dépourvues de la personnalité juridique (cf. BUCHEL, op. cit., p. 108 s.) : en cas d'indépendance suffisante, l'entité sera traitée en tant qu'établissement stable dont les opérations localisées en Suisse seront en principe imposables; dans la négative, il pourra notamment s'agir d'un simple bureau de représentation du siège sis dans un autre Etat, dont les prestations fournies à l'entreprise principale, "internes" du point
de vue de la TVA, ne seront pas assujetties.

7.3. Il est certes exact, comme le rappelle le Tribunal administratif fédéral dans son arrêt querellé (consid. 3.5.1), que la qualité d'assujetti à la TVA n'est pas tributaire de la forme juridique de la structure considérée, en ce sens que, même une entité dépourvue de la personnalité morale, lorsqu'elle exerce une activité commerciale ou professionnelle indépendante de celle du siège en agissant notamment sur le plan externe (principe de l'entité distincte), peut être soumise à la TVA (cf. arrêts 2C 321/2015 du 22 décembre 2015 consid. 4.2; 2C 508/2010 du 24 mars 2011 consid. 3.3.1, résumé in RF 66/2011 p. 640; 2C 239/2008 du 26 août 2008 consid. 2.2; 2A.520/2003 du 29 juin 2004 consid. 2.2, in RDAF 2005 II 75; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 2e éd., 2003, p. 343; PETER ANDRÉ JAEGGI/MARCO MOLINO, L'imposta sul valore aggiunto nelle prestazioni di servizi transfrontaliere tra casa madre e succursale, in Rivista ticinese di diritto 2005 II 641 ss, p. 655; KOCHER, op. cit., p. 610 s.: "Rechtsformunabhängigkeit"; JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse - La taxe sur la valeur ajoutée, 2000, p. 104).
On ne peut en revanche en déduire, contrairement à ce qu'ont admis les précédents juges sans citer la moindre référence, que la personnalité morale ne constituerait pas obligatoirement un signe d'indépendance de la structure en cause (arrêt querellé, consid. 3.5.1).
Premièrement, une telle interprétation contredit le principe fiscal général selon lequel, sous réserve d'une situation d'évasion fiscale, les personnes morales, en particulier les sociétés anonymes, doivent être imposées en tant que sujets fiscaux à part entière (cf. ATF 136 I 65 consid. 5.4 p. 77; 126 I 122 consid. 5b p. 130; arrêts

2C 321/2015 du 22 décembre 2015 consid. 4.4; 2C 396/2011 du 26 avril 2012 consid. 4.2.1; cf. aussi MARC VOGELSANG, Der Begriff der Betriebsstätte im schweizerischen und internationalen Steuerrecht, thèse, 2015, ch. 6.6.3.2 p. 373).
Deuxièmement, la Cour de céans a retenu, certes en lien avec des opérations échangées entre des entités situées en Suisse, que le principe de l'unité de l'entreprise ne permet pas, en règle générale, de faire abstraction de la forme juridique pour admettre l'existence d'un seul assujetti en présence de plusieurs entités juridiquement distinctes, même si celles-ci exploitent une seule entreprise d'un point de vue économique (arrêts 2C 321/2015 du 22 décembre 2015 consid. 4.3; 2C 742/2008 du 11 février 2009 consid. 5.3, in Archives 79 p. 260). Or, le principe selon lequel la structure disposant de la personnalité morale est dans la règle indépendante vis-à-vis d'une autre entreprise s'applique a fortiorien matière d'opérations transfrontalières, puisque la pratique traite généralement en tant que sujets fiscaux distincts le siège social et l'établissement stable sis à l'étranger, en dépit de leurs liens économiques et administratifs étroits (cf., pour une illustration, arrêt 2C 1120/2013 du 20 février 2015 consid. 5 et 6, in Archives 84 p. 235 [imposition de prestations de services immatérielles en provenance de l'université-mère américaine acquises par une fondation privée en Suisse]).
Troisièmement, la théorie du Tribunal administratif fédéral part de la notion d'établissement stable. Selon la doctrine et la pratique administrative constante rendue sous l'empire de l'aLTVA, dont la réglementation relative à la nLTVA s'est inspirée à l'art. 5 OTVA, l'établissement stable vise une installation commerciale permanente où est exercée, pleinement ou partiellement, l'activité commerciale d'une entreprise ou une profession libérale; tombent typiquement sous cette définition, notamment, les succursales, sites de fabrication et représentations permanentes (cf. Administration fédérale, Instructions 2001 sur la TVA [entrées en vigueur le 1er janvier 2008 et valables jusqu'au 31 décembre 2009], ch. 8; cf. aussi, par exemple, ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7e éd., 2016, p. 80 ss; CAMENZIND ET AL., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3e éd., 2012, n. 289 p. 149 [sous la nLTVA]; NIKLAUS HONAUER, ad art. 8 nLTVA, in MWStG-Kommentar [Zweifel et al. (éd.)], 2015, n. 8 p. 244; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, 2009, n. 144 p. 208; RICHNER ET AL., ad art. 4 LIFD, in Handkommentar zum DBG, 2e éd., 2009, n. 18 ss, p. 55). Or, l'ensemble des structures commerciales incluses dans la
notion fiscale d'établissement stable, y compris la succursale, sont du point de vue du droit commercial dépourvues de la personnalité juridique (cf. CHAUDET/CHERPILLOD/LANDROVE, Droit suisse des affaires, 3e éd., 2010, n. 1216 p. 240; ARTHUR MEIER-HAYOZ/PETER FORSTMOSER, Droit suisse des sociétés, 2015, § 24 n. 12 p. 864; PASCAL MONTAVON, Abrégé de droit commercial, 5e éd., 2011, ch. 4.1 s., p. 30; GUILLAUME VIANIN, L'inscription au registre du commerce et ses effets, thèse, 2000, p. 113; ATF 120 III 11 consid. 1 p. 13; 117 II 85 consid. 3 p. 87).
C'est partant à tort que les précédents juges ont retenu que la personnalité morale d'une entité commerciale ne signifiait pas nécessairement que celle-ci devait être traitée comme un sujet fiscal indépendant. Sous réserve d'indices permettant de retenir une situation abusive d'évasion fiscale, la personnalité juridique d'une entité entraîne ainsi la fiction que celle-ci constitue une entité fiscale indépendante.

7.4. Le Tribunal administratif fédéral a qualifié la Société uruguayenne de "succursale de Montevideo", avant de parvenir à la conclusion que cette structure ne répondait pas aux critères d'un établissement stable situé à l'étranger, au motif qu'elle n'était pas habilitée à exercer une activité commerciale indépendante dans le domaine bancaire et que son activité se bornait à des activités de représentation et d'assistance technique à des fins préparatoires en faveur du Groupe TVA sis en Suisse. La recourante est d'avis que les qualifications de "succursale" et de "bureau de représentation" sont arbitraires. Inscrite en tant que société anonyme au registre du commerce d'Uruguay et exerçant, avec son propre personnel, une activité indépendante de celle du Groupe TVA consistant à rendre à celui-ci des services techniques et consultatifs, la Société uruguayenne constituait, selon la recourante, une filiale dotée de la personnalité morale de la société-mère du groupe X._____ au Royaume-Uni.
Ces arguments commandent d'examiner, en premier lieu, la forme commerciale prise par la Société uruguayenne, plus précisément si cette dernière dispose ou non de la personnalité morale et, le cas échéant, si l'on pouvait retenir un cas d'évasion fiscale.
En l'occurrence, selon les faits figurant dans l'arrêt attaqué et non disputés par les parties, la Société uruguayenne est une société anonyme de droit uruguayen (arrêt attaqué, consid. 3.6.3). Une telle entité commerciale dispose en outre de la personnalité morale (cf. les art. 2 ["Sujeto de derecho" (...)]et 278 ["Personería juri-

dica de las sociedades anónimas" (...)]de la loi uruguayenne n°16.060 sur les sociétés commerciales [Ley N°16.060 - Sociedades comerciales, in D.O. N°22977]du 16 août 1989, publiée le 1er novembre 1989 et citée par l'Administration fédérale). Or, l'existence de la personnalité juridique exclut d'emblée la qualification de succursale retenue par la précédente instance, de même que celle de toute autre structure tombant sous l'acception d'établissement stable.
Par ailleurs, aucun élément au dossier ne plaide en faveur d'une évasion fiscale qui permettrait exceptionnellement de ne pas considérer la Société uruguayenne en tant que sujet fiscal à part entière. Il résulte au contraire des constatations faites par le Tribunal administratif fédéral sur la base d'un extrait du site Internet de la Banque nationale d'Uruguay (arrêt attaqué, consid. 3.6.2) que la Société uruguayenne déployait des (réelles) activités d'assistance technique à des fins de préparation, promotion et facilitation de négociation. Que ces activités ne consistaient pas en des prestations d'ordre bancaire, comme celles effectuées par le Groupe TVA sis en Suisse ne remet pas en cause, quoi qu'en dise la précédente instance, l'indépendance tant économique que juridique (personnalité morale) de la Société uruguayenne par rapport au Groupe TVA. En outre, les tableaux d'analyse des charges de la Société uruguayenne pour les années 2007 à 2009, produits par le Groupe TVA devant le Tribunal administratif fédéral (pièces 15.1 à 15.3 du chargé; art. 105 al. 2 LTF), indiquent que cette société étrangère assumait du personnel propre.

7.5. Par conséquent, c'est à tort que le Tribunal administratif fédéral a exclu, dans l'arrêt querellé, que les prestations de services litigieuses échangées entre la Société uruguayenne et le Groupe TVA en Suisse n'étaient pas soumises à l'impôt sur les acquisitions en vertu des art. 5 let. d et 10 let. a aLTVA. Le recours doit être admis sur ce point.

III. Méthode de décompte forfaitaire des prestations de services

8.

8.1. Conformément à l'art. 58 al. 3 aLTVA, l'Administration fédérale doit, à certaines conditions précisées dans cette même disposition, accorder à l'assujetti des facilités et admettre qu'il calcule l'impôt par approximation. L'Administration fédérale a notamment concrétisé cette clause dite de simplification ("Vereinfachungsklausel"; cf. arrêt 2C 264/2014 du 17 août 2015 consid. 2.2.4, in Archives 84 p. 324) en matière bancaire. Avec le concours des banques, elle a élaboré une méthode de décompte permettant à ces dernières de calculer un taux forfaitaire pour le remboursement de l'impôt préalable acquitté dans le cadre de certaines de leurs activités. Pour les périodes fiscales en cause, la pratique administrative instaurée dans le but de mettre en oeuvre cette méthode de calcul forfaitaire a été successivement documentée dans la brochure de l'Administration fédérale n°14 "Finance" de septembre 2000, en vigueur dès le 1er janvier 2001 (ci-après: la Brochure 14), puis dans l'Annexe n°14a à la brochure n°14 "Finance - Forfait d'impôt préalable pour les banques" de décembre 2007 (ci-après: l'Annexe 14a), entrée en vigueur le 1er janvier 2008, après la suppression de la partie consacrée au forfait dans une nouvelle version de la
Brochure 14 (qui n'est de ce fait plus pertinente à cet égard; cf. Annexe 14a, p. 3).
Le calcul du forfait bancaire détaillé dans les instructions précitées se réfère au système comptable uniforme imposé aux banques suisses par l'ancienne ordonnance fédérale sur les banques du 17 mai 1972, en vigueur jusqu'au 1er janvier 2015 (aOB; RO 2014 1269). D'après l'art. 25a al. 1 aOB, le compte de résultat du bouclement individuel doit contenir différentes rubriques et sous-rubriques, notamment la position 1.2.5 concernant le "sous-total résultat des opérations de commissions et des prestations de services" et la position 1.4.6 relative au "sous-total autres résultats ordinaires" du plan comptable. D'après la pratique administrative, selon qu'une prestation de service déterminée est énumérée à la position 1.2.5 ou à la position 1.4.6, son décompte pourra être intégré au décompte forfaitaire (position 1.2.5) ou devra au contraire faire l'objet d'un décompte séparé (position 1.4.6).

8.2. En l'occurrence, le second volet du litige porte, pour la période fiscale de 2007 (les périodes 2008 à 2009 n'étant, sur ce point, pas remises en cause devant le Tribunal fédéral), sur la classification par le Groupe TVA de certaines prestations de services faisant l'objet d'une part, de l' "Agreement for use of staff" conclu par le Groupe TVA avec la société A._____ SA sise à Genève et, d'autre part, le "Services Level Agree-

ment" conclu avec la société B._____ Sàrl et portant sur les services variés de type suivant: comptabilité, administration du personnel, audit interne et contrôle, support de marketing, mise à disposition de locaux et de personnel, de services d'entretien de locaux, de prestations de services de support informatique, comptable et administratif, service de compliance, de reporting, de management et de ressources humaines. Tandis que le Groupe TVA avait énuméré ces services sous la rubrique 1.2.5 du plan comptable de sorte à les inclure dans le décompte forfaitaire applicable aux activités bancaires, l'Administration fédérale avait corrigé le calcul du taux forfaitaire proposé, en transférant certains montants figurant initialement sous la position 1.2.5 vers la position 1.4.6 exclue du forfait
bancaire.

8.3. Le Tribunal administratif fédéral a considéré en substance que ce n'était que sur la base de l'Annexe 14a, en vigueur depuis 2008, qu'il était possible d'exclure du forfait les produits et les charges n'étant pas en relation avec les prestations fournies usuellement par une banque. La Brochure 14, qui régissait la période fiscale 2007, prévoyait seulement que les prestations de services de management facturées forfaitairement ne devaient pas être classées sous les opérations de commissions et prestations de services, mais dans la rubrique "autres résultats ordinaires". Partant, pour l'année 2007, seules pouvaient être exclues du forfait, en les faisant passer du poste comptable 1.2.5 vers la rubrique 1.4.6, les prestations de services de management, unique cas mentionné par la Brochure 14. En effet, contrairement à ce qu'il résultait de l'Annexe 14a, il n'était pas indiqué dans la Brochure 14 que seules les opérations usuelles au secteur bancaire pouvaient être enregistrées sous la rubrique 1.2.5.

9.

9.1. Selon la jurisprudence, les brochures et autres instructions que l'Administration fédérale édicte en matière de TVA constituent des ordonnances administratives (arrêts 2C 264/2014 du 17 août 2015 consid. 2.4.1, résumé in Archives 84 p. 324; 2C 1120/2013 du 20 février 2015 consid. 7.3, résumé in Archives 84 p. 235; 2C 812/2013 du 28 mai 2014 consid. 2.3.2, résumé in Archives 83 p. 63; voir déjà ATF 123 II 16 consid. 7 p. 30). Elles sont destinées à assurer l'application uniforme de certaines dispositions légales, en explicitant l'interprétation que l'administration leur donne (ATF 133 II 305 consid. 8.1 p. 315; arrêt 2C 299/2009 du 28 juin 2010 consid. 3.5, in RDAF 2010 II 494). Dans le domaine de la TVA, où prévaut en large partie le principe de l'auto-taxation (ATF 140 II 202 consid. 5.4 p. 206), les ordonnances administratives, qui sont publiées et/ou communiquées aux assujettis (cf. arrêt 2A.555/1999 du 15 mai 2000 consid. 5b, in SJ 2000 I 620), visent de plus à faciliter la tâche de ces derniers dans l'accomplissement de leurs obligations et l'exécution de leurs droits; affectant même directement la situation juridique des particuliers, elles déploient partant un effet externe (cf. arrêt 2A.320/2002 du 2 juin 2003 consid.
4.2.2, in RDAF 2004 II 100; voir aussi MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., n. 5 p. 806; ANNIE ROCHAT PAUCHARD, ad art. 52 aLTVA, in mwst.com, 2000, n. 6 p. 802 s.; sur les ordonnances administratives à portée externe: AUER/MALINVERNI/HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. I, 3e éd., 2013, n. 1654 p. 561; FABIEN WAELTI, La "directive" dans le paysage législatif genevois, in Actualités juridiques de droit public 2011 [Hofmann/Waelti (éd.)], 2011, p. 123 ss, 130).
Ne contenant aucune règle de droit au sens strict, les ordonnances administratives (qu'elles soient de portée interne ou externe) sont en principe applicables dans le temps de la même manière que les dispositions qu'elles interprètent (cf. arrêts 2C 299/2009 du 28 juin 2010 consid. 3.5, in RDAF 2010 II 494; 2A.555/1999 du 15 mai 2000 consid. 5b, in RDAF 2000 II p. 300; voir cependant, pour des exceptions à ce principe, arrêts 2A.517/2002 du 21 mai 2003 consid. 3, in RDAF 2003 II 359; 2A.517/2002 du 21 mai 2003 consid. 3, in RF 58/2003 p. 620, et 2A.358/2001 du 25 janvier 2002 consid. 3, in StE 2002 B 22.2 n°15 [modification de l'imposition dans le temps d'options de collaborateurs afin d'éviter une brèche fiscale]). Lors d'un contrôle, l'Administration fédérale accepte généralement d'appliquer une nouvelle pratique à des périodes fiscales antérieures à son entrée en vigueur, lorsque celle-ci est en faveur du contribuable (arrêt 2C 299/2009 du 28 juin 2010 consid. 3.5, in RDAF 2010 II 494). Dans une jurisprudence rendue sous l'aOTVA, la Cour de céans a par ailleurs jugé que l'application dans le temps d'une ordonnance administrative indiquant pour la première fois de quelle manière une disposition normative serait interprétée
n'avait pas à être examinée au regard des principes de la sécurité du droit ou de l'égalité de traitement; une

telle directive devait en principe s'appliquer dès l'entrée en vigueur de la disposition qu'elle interprétait, sans qu'un délai d'adaptation ne dût être accordé aux assujettis (arrêt 2A.555/1999 du 15 mai 2000 consid. 5c, in SJ 2000 I 620). Une partie de la doctrine a toutefois critiqué les "effets rétroactifs" de la pratique administrative susceptibles de dériver de cette jurisprudence, doutant qu'une circulaire dépourvue d'effets normatifs puisse être adoptée avec effet ex tunc (URS R. BEHNISCH/PETER LOCHER, Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahre 2000, in RJB 138/2002 p. 481 ss, 506; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., n. 8 p. 807; voir cependant JACQUES PITTET, TVA et forfait bancaire, in L'Expert-comptable suisse 10/2008, p. 830 ss, 834).

9.2. En l'espèce, tant la Brochure 14 que l'Annexe 14a diffusées aux assujettis précisent la pratique de l'Administration fédérale en matière de forfait bancaire et entendent faciliter l'accomplissement des obligations et droits par les intéressés (Brochure 14, p. 5), respectivement permettre aux banques tenues de présenter leur compte de résultat conformément à l'art. 25a aOB "de procéder à un décompte fiscal simplifié grâce à la méthode du forfait d'impôt préalable" (Annexe 14a, ch. 1 p. 7). Ces documents constituent par conséquent des ordonnances administratives de portée externe. Cette qualification s'impose d'autant plus que l'art. 58 al. 3 aLTVA laisse à l'Administration fédérale une grande liberté pour le développement de sa propre pratique en matière d'octroi de facilités ou de calcul de l'impôt par approximation en cas de charge excessive pour l'assujetti (cf. arrêts 2C 812/2013 du 28 mai 2014 consid. 2.3.1; 2C 650/2011 du 16 février 2012 consid. 2.4.2; cf., pour la réduction de cette liberté sous la nLTVA: BAUMGARTNER/ CLAVADETSCHER/KOCHER, op. cit., n. 94 s. p. 49). Si, comme l'indique l'instance précédente, ladite liberté peut faire penser à une sous-délégation législative en faveur de l'autorité fiscale, les
instructions en cause n'en restent pas moins des ordonnances administratives sans effet normatif contraignant (cf. arrêt 2C 264/2014 du 17 août 2015 consid. 2).

10.
Avant d'examiner s'il est ou non admissible d'appliquer rétroactivement l'Annexe 14a, en vigueur depuis 2008, à la période fiscale 2007, il convient de se demander si, comme le soutient l'Administration fédérale, c'est à tort que le Tribunal administratif fédéral a retenu que la Brochure 14, applicable en 2007, ne permettait pas de limiter le compte 1.2.5 aux seules opérations usuelles du secteur bancaire.

10.1. La Brochure 14 décrit, à son ch. 7 (p. 72), le domaine d'application du forfait d'impôt préalable spécifique à la branche pour les banques. Il est notamment mis en évidence dans un encarté le passage suivant: " tombent dans [le forfait]les montants d'impôt préalable qui sont en relation avec les prestations fournies normalement par une banque (c'est-à-dire des prestations typiques de la branche) ". Des exemples de secteurs étrangers à la branche sont par ailleurs fournis, qui comprennent le restaurant du personnel/kiosque, les opérations de leasing, les prestations TED (informatiques) pour des tiers ou le centre de formation pour des personnes externes (Brochure 14, p. 73). Le ch. 7.6 de la Brochure 14 décrit en outre la procédure permettant de déterminer le forfait d'impôt préalable en fonction des rubriques résultant du compte de résultat selon l'art. 25a aOB.
Sous les répartitions et corrections à exécuter (ch. 7.6.2), il est indiqué:

"Dans un premier temps, il faut procéder à l'attribution des chiffres d'affaires à l'aide du tableau des prestations selon le ch. 6 aux deux catégories figurant ci-devant. Si les contre-prestations pour des ensembles de prestations de services sont facturées forfaitairement, elles doivent être réparties à l'aide de documents comptables appropriés et facilement vérifiables. De cette façon, le principe selon lequel le droit à la déduction de l'impôt préalable lors d'ensembles de prestations de services facturés forfaitairement n'existe que pour la partie de chiffres d'affaires par principe imposable [...]est respecté. Les prestations de services de management facturées forfaitairement ne doivent pas être classées sous les opérations de commissions et prestations de services, mais sous autres résultats ordinaires (rubrique 1.4.6)." (cf. Brochure 14, p. 79) ".

10.2. Dans l'Annexe 14a (p. 16), valable à partir du 1er janvier 2008, il est tout d'abord indiqué que, pour la détermination du forfait d'impôt préalable, dans le résultat des opérations de commissions et des prestations de services, seuls les produits et les charges en relation avec les prestations fournies usuellement par une banque peuvent être pris en compte. Puis, il est précisé que " n'en font en particulier pas partie (énumération non

exhaustive) : [...]les prestations de management facturées forfaitairement. Ces prestations doivent être prises en considération dans la rubrique 1.4.6 "sous-total autres résultats ordinaires" et - pour autant que les conditions selon ch. 3 soient remplies - être traitées comme un secteur étranger à la branche ".

10.3. L'Annexe 14a limite clairement la possibilité d'appliquer le forfait d'impôt aux produits et charges qui sont en relation avec les prestations fournies usuellement par une banque. Mais, contrairement à ce que retient le Tribunal administratif fédéral, on ne saurait considérer que la Brochure 14 exprimait une pratique différente. En effet, lorsqu'elle décrit le champ d'application du forfait de l'impôt préalable, la Brochure 14 le limite aussi expressément aux prestations normalement fournies par une banque. Elle met du reste ce principe en évidence dans un encart (p. 72). Cette mention semble avoir échappé aux juges précédents, qui se sont focalisés sur la procédure décrite par la suite, mais ne se réfèrent nullement au passage de la Brochure 14 limitant le forfait aux prestations fournies normalement par une banque (cf. consid. 10.1 supra). Or, on ne saurait considérer que la précision, apportée par la suite en p. 79 de la Brochure 14, selon laquelle les prestations de services de management facturées forfaitairement ne doivent pas être classées sous la rubrique 1.2.5 mais 1.4.6, signifie que toutes les autres rubriques classées forfaitairement, qui sont du reste énumérées au ch. 6 de la Brochure 14, sont exonérées. Il
s'agit d'une précision appliquée au calcul du forfait en fonction du chiffre des affaires selon le tableau des prestations figurant au ch. 6 de la Brochure 14.

10.4. En dernier lieu, la recourante doit être suivie lorsqu'elle indique qu'en dépit du caractère peu ou moins explicite de la Brochure 14 par rapport à l'Annexe 14a, les assujettis ne pouvaient pas ignorer l'intention de l'Administration fédérale d'appliquer une seule et même pratique en matière de forfait bancaire à l'ensemble des années fiscales en cause. En effet, les représentants des banques avaient été dûment consultés et invités à participer à l'élaboration des ordonnances administratives précitées (cf., aussi dans ce sens, PITTET, op. cit., p. 832: " Le forfait bancaire est le fruit de discussions intenses entre l'AFC et l'ASB " [soit l'Administration fédérale et l'Association suisse des banquiers]).

10.5. En conséquence, l'opinion défendue dans l'arrêt attaqué, selon laquelle, pour l'année 2007, la pratique administrative exprimée dans la Brochure 14 en matière de forfait bancaire divergerait de celle énoncée dans l'Annexe 14a en ce que le premier document n'autoriserait l'Administration fédérale à corriger d'un point de vue comptable, pour les faire passer dans le poste 1.4.6 au lieu du poste 1.2.5, que les seules prestations de services de management facturées forfaitairement, à l'exclusion de toutes autres prestations exorbitantes à l'activité typique d'une banque, doit être rejetée. En d'autres termes, tant la Brochure 14 que l'Annexe 14a exigent, indépendamment de la question de savoir laquelle de ces deux ordonnances administratives s'appliquait en définitive à l'année 2007, que seules des prestations fournies usuellement par une banque puissent entrer dans le résultat des opérations de commissions et des prestations de services du poste 1.2.5. Il incombera partant à l'Administration fédérale d'examiner chacune des prestations de services litigieuses en distinguant entre celles qui sont typiquement associées à l'activité d'une banque et peuvent donc faire l'objet du forfait bancaire, de celles qui sont atypiques et dont
le classement sous le poste comptable 1.2.5 devra donc être corrigé au profit du poste 1.4.6.

IV. Conclusions

11.
En conclusion, contrairement à ce qui a été retenu dans l'arrêt entrepris, les prestations de services échangées entre la Société uruguayenne et le Groupe TVA en Suisse durant les périodes litigieuses étaient soumises à l'impôt sur les acquisitions en vertu des art. 5 let. d et 10 let. a aLTVA (cf. consid. 7.5 supra). L'arrêt devra partant être annulé et modifié en ce qu'il aboutit à la non-imposition à la TVA des prestations de services acquises par le Groupe TVA de la part de la Société uruguayenne au cours des périodes fiscales allant du 1er trimestre 2007 au 4ème trimestre 2009.
En outre, il convient, pour la période 2007, d'invalider partiellement l'arrêt attaqué en tant qu'il permettait à l'Administration fédérale de déplacer du poste comptable 1.2.5 vers la rubrique 1.4.6 uniquement les prestations de services de management. L'arrêt sera modifié en ce sens que cette correction s'imposait, conformément à la

pratique administrative applicable à la période 2007, pour l'ensemble des prestations de services non usuelles à l'activité bancaire (consid. 10.4 supra). La cause sera en conséquence renvoyée directement à l'Administration fédérale (art. 107 al. 2 LTF in fine), pour que celle-ci qualifie individuellement les différentes prestations de services litigieuses en 2007 et leur applique, dans le cadre d'une nouvelle décision, la pratique administrative identifiée par le Tribunal fédéral.
Pour le surplus, l'arrêt attaqué sera confirmé sur les points non litigieux devant la Cour de céans.

12.
Compte tenu de l'issue du litige, l'intimé, qui succombe, supportera les frais judiciaires de la procédure devant le Tribunal fédéral (art. 65 et 66 al. 1 LTF; cf. arrêt 2C 411/2014 du 15 septembre 2014 consid. 4). La recourante étant une autorité fédérale chargée de tâches de droit public, qui obtient gain de cause dans l'exercice de ses attributions officielles, il ne lui sera pas alloué de dépens (art. 68 al. 3 LTF). Par ailleurs, l'affaire sera renvoyée au Tribunal administratif fédéral pour fixation des frais et dépens de la procédure devant lui (cf. art. 67 et 68 al. 5 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.
Le recours est admis.

2.
L'arrêt rendu le 10 décembre 2014 par le Tribunal administratif fédéral est partiellement annulé, en ce qu'il exclut que les prestations de services échangées entre la Société uruguayenne et le Groupe TVA X._____ soient soumises à l'impôt sur les acquisitions et en ce qu'il interdit à l'Administration fédérale de corriger le décompte fiscal pour l'année 2007 en transférant du poste 1.2.5 vers le poste 1.4.6 l'ensemble des prestations de services n'entrant pas dans l'activité bancaire usuelle. La cause est renvoyée à l'Administration fédérale des contributions afin qu'elle statue à nouveau, dans le sens des considérants.

3.
Les frais judiciaires, arrêtés à 12'500 fr., sont mis à la charge de l'intimé.

4.
La cause est renvoyée au Tribunal administratif fédéral afin qu'il statue à nouveau sur le sort des frais et dépens de la procédure antérieure.

5.
Le présent arrêt est communiqué à l'Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée, à la mandataire du Groupe TVA X._____, ainsi qu'au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lausanne, le 31 mai 2016
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

Le Greffier : Chatton