

Laurence Delorme

Transfer Pricing Consultant

Avocat

Campus 2010

Atelier Prix de Transfert

8 juillet 2010

Programme de l'atelier

- **Prix de transfert: définitions et textes de base**
- **Prix de Transfert : enjeux et risques**
- **Documentation Prix de Transfert: nouvelles obligations en France**

Programme de l'atelier

- **Prix de transfert: définitions et textes de base**
 - En droit interne
 - Sur la scène internationale (UE et OCDE)
- Prix de Transfert : enjeux et risques
- Documentation Prix de Transfert: nouvelles obligations en France

Prix de Transfert: définitions et textes de base

France

- **Art. 57 du CGI**
 - Notes BODGI:1956-II-893 du 27 août 1959, 4A-6-72 du 18 mai 1972, 4A-2-73 du 4 mai 1973
 - Documentation de base 4A-1212 du 9 mars 2001
- **Art. L 188 A du LPF - Prorogation du délai de reprise**
 - Instruction 13L-5-97 du 6 novembre 1997
- **Art. L13 B - Règles de documentation**
 - Instruction 13L-7-98 du 23 juillet 1998
- **Accords Préalables sur les Prix (« APP »)**
 - Instruction 4A-8-99 du 7 septembre 1999
 - Instruction 4A-11-05 du 24 juin 2005
- **Procédure Amiable et Arbitrage**
 - Instruction 14F-1-06 du 23 février 2006 sur les procédures amiables des conventions bilatérales et de la convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990
- **Information et sécurisation des PME en matière de Prix de Transfert**
 - Instruction 4A-13-06 du 28 novembre 2006
 - **Guide pratique sur les prix de transfert à l'usage des PME**
- **Art. L13 AA du LPF (LFR pour 2009) – Nouvelles obligations documentaires**
 - Instruction en projet

Prix de Transfert: définitions et textes de base France

Mise en œuvre de l'Art. 57 du CGI

- Condition de dépendance avec entreprise située hors de France
 - Dépendance de droit ou de fait
 - Sauf transactions avec entreprise située dans un Etat au régime fiscal privilégié au sens Art. 238A

- Transfert indirect de bénéfices à l'entité étrangère affiliée
 - *“par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen”*

- Redressement par l'administration :
 - *« à partir des éléments dont elle dispose »*
 - *« à défaut d'éléments précis pour opérer les rectifications..., les produits imposables sont déterminés par comparaison avec ceux des entreprises similaires exploitées normalement »*

Art. 57 du CGI - Charge de la preuve

- **Administration** doit d'abord démontrer:
 - le lien de dépendance,
ET
 - l'existence d'un transfert de bénéfices à l'étranger ne relevant pas de la gestion normale de l'entreprise
 - Ensuite, elle doit en déterminer le montant

- L'**entreprise** a la faculté d'apporter la preuve contraire, en établissant que l'opération apparemment anormale est en réalité justifiée par les nécessités de l'exploitation

Prix de Transfert: définitions et textes de base

OCDE et UE: les grandes tendances

- Travaux de l'**OCDE** et de l'**UE** pour favoriser la **prévention et la résolution des différends** en matière de Prix de Transfert, et **éliminer la double imposition en résultant**
 - Documentation Prix de Transfert
 - Procédures Amiables et Accords Préalables sur les Prix
 - Hiérarchie des méthodes, et recours aux comparables
- Travaux de l'OCDE sur des **questions de fond** :
 - **L'attribution de bénéfices aux établissements stables**
 - Les aspects prix de transfert des **réorganisations d'entreprises** (transferts de fonctions, changements de statuts juridiques, par exemple de distributeur à commissionnaire, ou de fabricant à façonnier)

Prix de Transfert: définitions et textes de base OCDE (site: www.oecd.org)

- **Convention Modèle OCDE**
 - **Article 9** : Entreprises Associées
 - 9.1: **Principe de pleine concurrence** défini par référence aux « *conditions convenues ou imposées qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes* »
 - 9.2: **Ajustement corrélatif**, et consultation entre autorités compétentes si nécessaire
 - **Article 25**: Procédure Amiable
 - 25.1: Délai de 3 ans
 - 25.2: Obligation de moyens
- **Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales** (« Principes Directeurs »)
 - Première édition 1979, nouvelle édition en 1995, dernière mise à jour: **septembre 2009**

Travaux récents de l'OCDE

- **Résolution des différends internationaux**

Objectifs: - Réduire le temps de traitement des cas de procédure amiable

- Assurer une plus grande transparence sur l'utilisation de cette procédure

- Rapport pour **améliorer la résolution des différends** (janvier 2007)
 - Manuel pour des Procédures Amiables Effectives (« **MEMAP** ») et **fiches par pays** sur les procédures amiables
 - **Monitoring**: statistiques sur résultats des procédures amiables (1^{ère} publication: septembre 2009)
-
- **Rapport sur l'attribution de bénéfices aux établissements stables** (18 juillet 2008)

Travaux de l'OCDE en cours

- **Méthodes de Prix de Transfert et Comparabilité**
 - **Comparabilité** (document de discussion mai 2006),
 - **Méthodes de profits** (document de discussion janvier 2008)
 - Consultation avec le secteur privé (novembre 2008)
 - Proposition de **révision des Chapitres 1 à 3** des Principes Directeurs (septembre 2009)
- **Aspects Prix de Transfert des Réorganisations d'Entreprises**
 - Projet de rapport OCDE et appel à commentaires (juillet 2008)
 - Consultation avec le secteur privé (juin 2009)
- **Convention Modèle: nouvel article 7 (et commentaires) Bénéfices des Entreprises (et détermination des bénéfices imputables à un Etablissement Stable)**
 - Premier projet et appel à commentaires (juillet 2008), consultation (septembre 2009), projet révisé (novembre 2009)
 - Commentaires reçus (janvier 2010)
- **Aspects Prix de Transfert des Incorporels**
 - Appel à commentaires (2 juillet 2010)

Principes Directeurs de l'OCDE

Dernière révision publiée en septembre 2009

Table des matières

<i>Chapitre I :</i>	<i>Le principe de pleine concurrence</i>
<i>Chapitre II :</i>	<i>Méthodes traditionnelles fondées sur les transactions</i>
<i>Chapitre III :</i>	<i>Autres méthodes</i>
Chapitre IV :	Méthodes administratives destinées à éviter et à régler les différends en matière de prix de transfert
Chapitre V :	Documentation
<i>Chapitre VI :</i>	<i>Considérations particulières applicables aux biens incorporels</i>
Chapitre VII :	Considérations particulières applicables aux services intra-groupe
<i>Chapitre VIII :</i>	<i>Accords de répartition des coûts</i>
<u>Annexes</u>	
au chap. III:	Exemple d'application de la méthode du partage de profit résiduel
au chap. IV:	Principes de mise en œuvre des Accords Préalables de Prix dans le cadre d'une procédure amiable ("APP PA")
au chap. VI:	Exemple d'application des Principes Directeurs à la valorisation des incorporels

Et également « **Fiches pays en matière de Prix de Transfert** » (accessibles sur le site OCDE)

Prix de Transfert: définitions et textes de base Union Européenne (site: ec.europa.eu)

- **Convention Européenne d'Arbitrage du 23 juillet 1990**

- Procédure Amiable (idem Conventions bi-latérales), mais avec délai de 2 ans pour accord amiable
- Après 2 ans, si aucun accord amiable => Commission Arbitrale dont décision s'impose aux administrations fiscales
- Obligation de résultat: élimination de la double imposition économique est assurée par recours à l'Arbitrage
- Encore peu d'arbitrages rendus en pratique

- **Forum Conjoint de l'UE sur les Prix de Transfert**

- Créé par la Commission en juin 2002
- 1 représentant de l'administration fiscale de chaque Etat Membre + 15 experts du monde des affaires
- Programme de travail pour chaque mandat, réunions de travail trimestrielles
- En étroite coordination avec programme de l'OCDE
- Sur base de consensus, pour solutions pragmatiques aux problèmes de prix de transfert au sein de l'UE

Prix de Transfert: définitions et textes de base Union Européenne (site: ec.europa.eu)

- **Principales réalisations**

- **Deux Codes de Conduite**

- pour la mise en œuvre effective de la **Convention Européenne d'Arbitrage** (28 juillet 2006)
- **Documentation des Prix de Transfert** entre entreprises associées de l'UE « **EUTPD** » (27 juin 2006)

- Travaux sur la **prévention et résolution des différends en matière de prix de transfert**, et lignes directrices sur **Accords Préalables sur les Prix** (février 2007)

- **Statistiques annuelles**

- Convention Européenne d'Arbitrage
- Accords Préalables sur les Prix

- **Travaux du 2° mandat en cours**

- Facturations de **services** intragroupe
- Monitoring des Codes of Conduite et lignes directrices;
- Améliorations du **fonctionnement de la Convention d'Arbitrage**
- **PME**
- **Accords de partage des coûts**

Questions?

Programme de l'atelier

- Prix de transfert: définitions et textes de base
- **Prix de Transfert : enjeux et risques**
 - Environnement international
 - Contrôles fiscaux des Prix de Transfert en pratique
 - Les conséquences d'un redressement : double imposition, autres conséquences, impact sur le taux effectif d'imposition
 - Gérer les conséquences d'un redressement Prix de Transfert en droit interne et par le jeu des procédures internationales conventionnelles
 - Prévenir les risques de redressements par le recours à la procédure d' Accord Préalable sur les Prix
 - Quelques arrêts récents et significatifs
- Documentation Prix de Transfert – nouvelles obligations en France

- **Evolutions des législations nationales**
 - Règles de **documentation** contraignantes, souvent assorties de pénalités en cas de non conformité
 - Nouvelles législations nationales, et travaux de l'OCDE, précisent des questions de fond relatives aux incorporels
- **Lourds redressements assortis de pénalités**
 - Prix de transfert = enjeu n°1 du contrôle fiscal des opérations internationales
 - Renforcement des ressources des administrations fiscales
 - Les procédures d'élimination de la double imposition restent longues
- **Des arrêts récents et significatifs**

- Lutte contre **l'évasion fiscale** par **l'échange de renseignements**
- Normes comptables **FIN48** (US GAAP) et **IAS12** (IFRS)
- Risques de **double imposition** et impact sur provisions pour impôts et informations dans les comptes
- Problématique de **gestion et prévention du risque fiscal lié aux Prix de Transfert**, même en l'absence d'objectif d'optimisation fiscale

La pratique en France vue par la DGFIP (extraits séminaire d'oct. 2009)

- Une priorité de la DGFIP dans le cadre du plan de lutte contre la fraude fiscale

- Stratégie de contrôle basée sur les recommandations de l'OCDE...
 - le principe de pleine concurrence :
 - application des recommandations de l'OCDE,
 - et du bon sens économique
 - un exercice difficile :
 - doctrine internationale « large »
 - absence de consensus sur certains sujets
 - contraintes techniques
 - coût

- ... et axée sur le **dialogue avec les entreprises**
 - durant les contrôles fiscaux :
 - respect du débat oral et contradictoire tout au long de la procédure
 - les prix de transfert ne sont pas une science exacte
 - de nombreux recours peuvent être sollicités par l'entreprise
 - l'administration dispose de moyens d'accéder à l'information (assistance administrative + article L 13 B du CGI)
 - au sein des instances internationales :
 - dans le cadre des travaux de l'OCDE (consultations publiques)
 - au sein de l'UE (discussion dans le cadre du Forum Conjoint en matière de Prix de Transfert)

- **Programmation : examen des facteurs de risques**

- sociétés appartenant à des groupes bénéficiaires au niveau mondial qui dégagent en France des résultats déficitaires sur une longue période
- sociétés disposant de filiales dans des zones de basse pression fiscale
- sociétés exerçant dans des secteurs très profitables pour lesquels une juste répartition du profit mérite d'être vérifiée
- sociétés ayant changé de statut juridique

- **Conditions du contrôle**

- approche coordonnée par secteur d'activités
- analyse systématique des prix de transfert
- une analyse-risques des dossiers

- **Méthodologie du contrôle**

- basée sur l'analyse économique et fonctionnelle
 - analyse des risques et des fonctions
 - actifs mis en œuvre et moyens utilisés
- afin de s'assurer de la validité de la politique de prix de transfert au regard du principe de pleine concurrence

- **Rectifications récurrentes**

- remise en cause des politiques de prix de transfert
- détermination d'une indemnité suite à restructuration
- rejet de charges (management fees)

- **Eviter les écueils**

- considérer qu'il existe un redressement a priori
- qualité et nombre de comparables
- taux de redevance crédible (lien avec la rentabilité)

- **Contrôle qui demeure complexe**

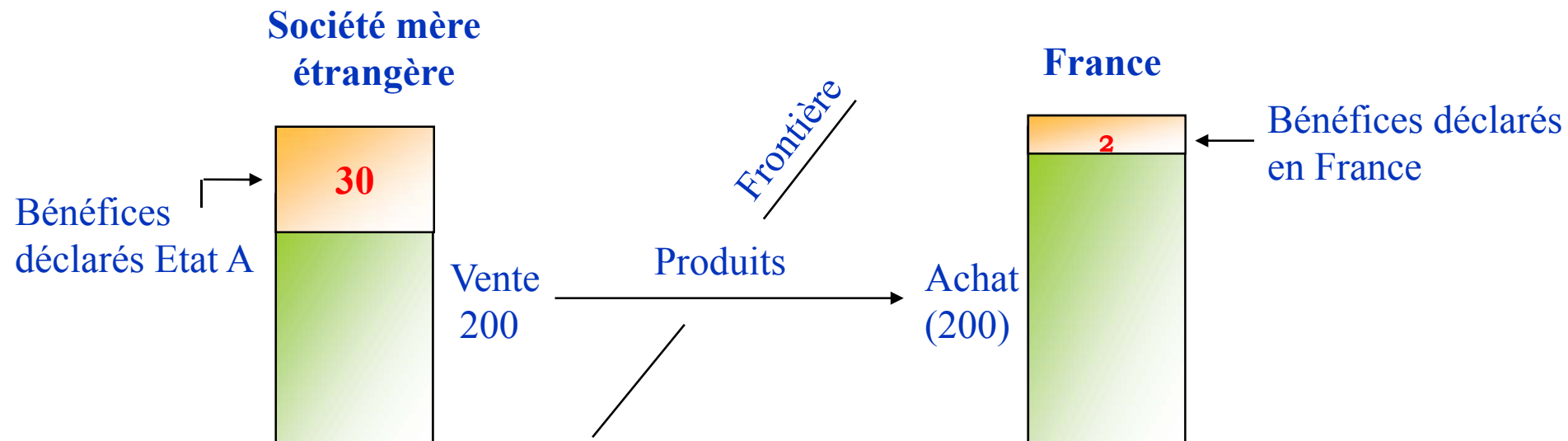
- sujets sensibles porteurs d'enjeux importants
- accès difficile à l'information
- contrôle qui ne relève pas d'une science exacte
- rectification toujours porteuse d'une **double imposition**
- utilisation de comparables indépendants parfois difficile (intégration des économies)

- Redressement des bases de l'impôt sur les sociétés => **double imposition économique**
- Intérêts de retard
- Pénalités (mauvaise foi, et/ou défaut de documentation)
- Et dommages collatéraux:
 - Retenue à la Source (selon convention bi-latérale)
 - TVA/Douanes
 - Participation des Salariés
 - Taxe Professionnelle
- Et plus généralement, nécessité de repenser la politique Prix de Transfert
- **Impact sur la provision pour impôt et sur le Taux Effectif d'Imposition**

Enjeux et risques

La double imposition

AVANT REDRESSEMENTS

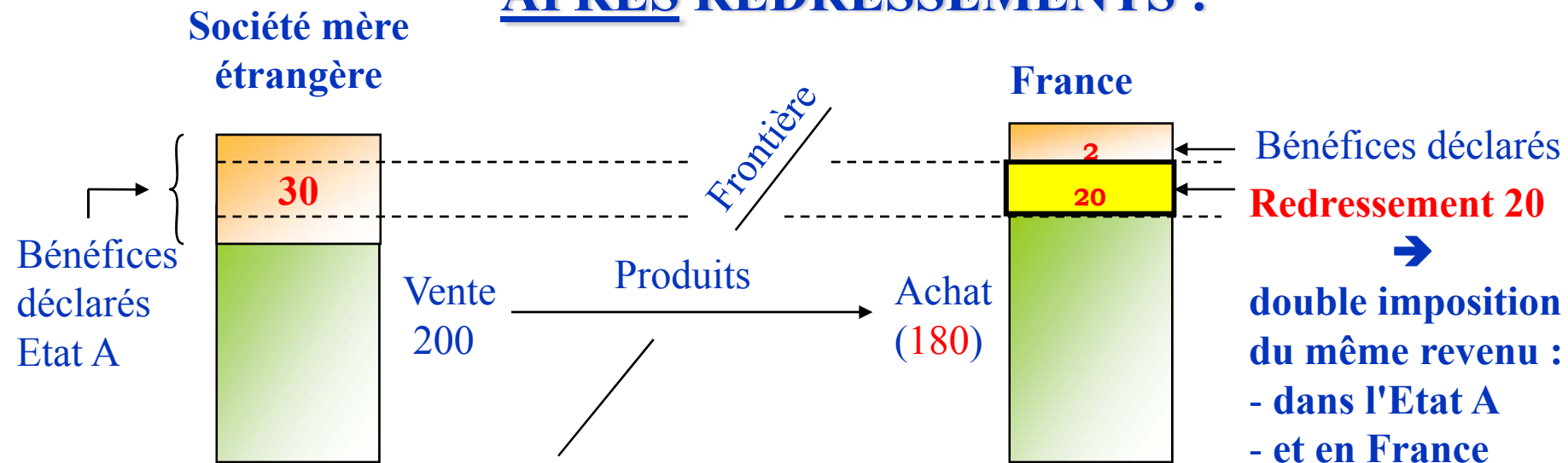


Résultat comptable consolidé avant impôt	30+2	32
Impôt avant redressement TP	30% x 32	9.6
Taux Effectif d'Imposition	9.6 / 32	30%

Enjeux et risques

La double imposition - suite

APRES REDRESSEMENTS :



Résultat comptable consolidé avant impôt	30+2	32
Impôt avant redressement TP	30% x 32	9.6
Impôt sur redressement TP (hors IR, RAS et pénalités)	30% x 20	6
Impôt total après redressement	9.6 + 6	15.6
Taux Effectif d'Imposition	15.6 / 32	49%

Étapes de procédure / phase pré-contentieuse

- **Contrôle sur place:**
 - Brigade spécialisée de la DVNI (30° brigade)
 - Interventions fréquentes avec BVCI
 - Demandes d'informations
 - Questionnaire écrit détaillé (L10 ou L13B)
 - Rapport de Documentation Prix de Transfert
 - Demande de traitements informatiques
 - Assistance internationale
- **Recours hiérarchiques**
 - Chef de Brigade
 - Interlocuteur Départemental et Brigade des Consultants Internationaux
- **Saisine Commission Départementale**
 - Résultats aléatoires et imprévisibles
 - Administration maintient en général le redressement, même si avis défavorable de la Commission

Procédure de contrôle sur place et de recours hiérarchiques

- Peut être longue: plusieurs mois, voire années
- Succession de vérifications par périodes triennales

Contentieux en droit interne

- Durée moyenne pour une première décision du Tribunal Administratif : **5 à 8 ans** après notification de redressements
- Durée moyenne pour une décision devant le Conseil d'Etat : **10 à 15 ans**

Recours à la procédure amiable pour éliminer la double imposition

- **Fondement:** Convention bilatérale, ou Convention Européenne d'Arbitrage
- Exclusion du recours à la PA en cas de **pénalité grave et définitive**
- Demande n'est instruite par la DLF qu'une fois tous les recours hiérarchiques épuisés
- **Délai en principe de 2 ans**, en pratique beaucoup plus long
- La demande d'ouverture de PA suspend le cours du délai d'établissement des impositions contestée, jusqu'à l'issue de celle-ci (Art. L189A)

Prévention des risques par demande d'Accord Préalable sur les Prix

- Une centaine d'APP accordés en France (bilatéraux ou multilatéraux) depuis 2003
- En principe, valables pour 5 ans, et pas d'effet rétroactif
- **Durée de négociation:** en moyenne 20 mois

- **Charge de la preuve**
 - Démonstration du transfert de bénéfices
 - Quantification
- **Comparables**
 - France ou Europe
 - Nombre d'observations
 - Ajustements de comparabilité
 - Intervalle de pleine concurrence
- **Normes comptables (France, IFRS, US GAAP)**
- **Définition du résultat à « tester »**
 - Résultat d'exploitation, résultat net, EBIT
 - Traitement des charges financières
 - Charges de restructuration
- **Prix de transfert et récession économique**
 - Ajustements de la méthode de prix de transfert
 - Horizon temps des études de comparables
 - Entreprises en perte dans l'échantillon de comparables

Arrêts récents sur la charge de la preuve, et sur l'utilisation des comparables

- CAA Paris 20 mai 2010 (Sté Etaa Getrax France)
 - CAA confirme position de l'administration et du T.A., car la société « *ne justifie pas les contreparties qu'elle aurait reçues en minorant ses prix facturés à la société Nutech (Suisse) et ne détruit donc pas la présomption de transfert de bénéfice* ».
 - Pénalité de mauvaise foi (40%) maintenue
- CAA Versailles 5 mai 2009 (Sté Man Camion et Bus)
 - CAA confirme jugement du T.A. en faveur du contribuable
 - Des pertes sur plusieurs années ne suffisent pas à établir l'existence d'un transfert de bénéfices
 - Administration avait rejeté les comparables de la société et substitué la MTMN à celle du Prix de Revente. CAA écarte les comparables avancés par l'administration car celle-ci n'établit pas, au moyen d'une analyse fonctionnelle, qu'ils sont réellement comparables

Arrêts récents sur charge de la preuve, et sur l'utilisation des comparables

- CAA Paris 25 juin 2008 (Sté Novartis Groupe France SA)
 - CAA rejette position de l'administration et du T.A.
 - *« Le service n'a pas, pour estimer que le prix facturé par la société ...par sa société-mère suisse était excessif, effectué de comparaison avec les prix auxquels des produits comparables sont vendus par des entreprises similaires exploitées normalement »,*
 - *« Le service ne présente aucune argumentation relative à la nature du [produit], à ses modalités de production et de transformation et à ses conditions de commercialisation ».*
 - Dans ces conditions, *« l'existence d'une majoration anormale du prix du [produit] n'étant pas établie, les dispositions de l'art.57 ne sont pas applicables ».*

Questions?

Programme de l'atelier

- **Prix de transfert: définitions et textes de base**
- **Prix de Transfert : enjeux et risques**
- **Documentation Prix de Transfert**
 - Pourquoi et comment
 - Environnement international
 - Les nouvelles règles en France (Art. L13AA du LPF)
 - Aspects pratiques

Pourquoi

- ✓ pour satisfaire aux exigences externes (en France: art. L13B LPF, et nouvel art. L13AA) et éviter le risque de pénalités
- ✓ pour anticiper le contrôle fiscal
- ✓ pour établir que les prix pratiqués et les résultats dégagés par l'entité « testée » respectent le **principe de pleine concurrence**

Comment

1. Cartographie des transactions intra-groupe
2. Analyse fonctionnelle
3. Analyse financière
4. Choix de la méthode pour établir et tester les prix de transfert
5. Analyse économique (recherche de comparables)
6. Définition et mise en œuvre de procédures internes pour fixer les prix
7. **Documentation**

Documentation Prix de Transfert

- **OCDE :**
 - Chapitre 5 des Principes OCDE sur les Prix de Transfert

- **UE:**
 - Forum Conjoint des Prix de Transfert
 - **Code de Conduite de l'Union Européenne en matière de Documentation** des Prix de Transfert - 27 Juin 2006
 - EU Transfer Pricing Documentation (« EUTPD »)
 - Masterfile + Country-specific documentation

- **France:**
 - Article L13B du LPF
 - Instruction du 28 novembre 2006 (Information et sécurisation des PME en matière de Prix de Transfert) et Guide pratique sur les Prix de Transfert (impot.gouv.fr)
 - Article L13AA du LPF (30 décembre 2009) et Instruction en cours
 - = transposition du Code de Conduite de l'UE

Documentation Prix de Transfert

« EU Transfer Pricing Documentation »

Masterfile (générique)	Dossiers locaux (par filiale)
<ul style="list-style-type: none">a) Le groupe et sa stratégieb) Organisation juridique et opérationnellec) Entreprises associéesd) Transactions intragroupe (nature, flux, montants)e) Analyse fonctionnelle générale f) Liste actifs incorporels et redevances versées ou perçues g) Politique prix de transfert du groupe h) Liste accords répartition coûts, et des APP et rulingsi) Engagement de fournir informations complémentaires, sur demande, dans délai raisonnable	<ul style="list-style-type: none">a) L'entreprise et sa stratégieb) Transactions intragroupe spécifiques au pays concerné (nature, flux, montants)c) Analyse fonctionnelle et de comparabilité d) Sélection et application de la méthode de prix de transferte) Eléments de comparaison internes et/ou externesf) Description de la mise en œuvre pratique de la méthode de prix de transfert

Documentation prix de transfert

Obligation documentaire en France – depuis 1996

Article L13 B du LPF

- Si au cours d'une vérification de comptabilité, l'administration a réuni des éléments lui faisant **présumer un transfert de bénéfices** au sens de l'article 57,
- elle peut demander des informations à l'entreprise:
 - Nature des relations entrant dans le champs de l'article 57
 - Méthode de détermination des prix, éléments qui la justifient, contreparties consenties
 - Activités exercées par les entreprises liées concernées
 - Traitement fiscal réservé à ces opérations
- Délai: 2 mois minimum, 3 mois maximum
- Si défaut de réponse après mise en demeure, amende fiscale de 7.500€ par exercice

Documentation prix de transfert

Obligation documentaire en France – depuis LFR 2009

Article L13 AA du LPF

- Exercices ouverts à compter du **1^{er} janvier 2010**
- Concerne les **grandes entreprises** (CA ou actif brut > 400 M€)
- Obligation de **tenir à la disposition** de l'administration un document :
 - permettant de justifier la politique de prix de transfert pratiquée
 - dans le cadre de transactions de toute nature
 - réalisées avec des « entreprises associées »
- **A la date d'engagement de la vérification** de comptabilité
- Si défaut de documentation, ou documentation partielle:
 - Mise en demeure de la produire dans un délai de 30 jours
 - A défaut, **amende fiscale** minimum de 10.000€ par exercice vérifié, ou pouvant aller jusqu'à **5% des bénéfices transférés au sens art.57**

Article L13 AB du LPF

- En cas de transactions avec entreprises associées situées dans un ETNC, obligation complémentaire
 - Tous documents exigés des sociétés passibles de l'IS (y compris bilan et compte de résultat)

- Basé sur préconisations du Forum Conjoint de l'UE (inspiré du format de « EUTPD »)
- Deux niveaux d'informations :
 - **générales** sur le groupe
 - **spécifiques** sur l'entreprise objet de la vérification

Informations générales	Informations spécifiques
<ul style="list-style-type: none">• Activités du groupe• Structures juridiques et opérationnelles• Analyse fonctionnelle• Principaux actifs incorporels détenus• Description générale de la politique de prix de transfert du groupe	<ul style="list-style-type: none">• Activités de l'entreprise• Description des opérations réalisées avec entreprises associées (yc nature et montant des flux)• Liste des accords de répartition des coûts, copie des APP et rescrits (si affectent les résultats de l'entreprise)• Présentation de la ou des méthodes de détermination des prix de transfert (analyse fonctionnelle, explication de la sélection et de l'application de la méthode retenue)• Analyse des éléments de comparaison retenus comme pertinents par l'entreprise

1. **Analyse sectorielle**
2. **Présentation du groupe et de la filiale**
3. **Cartographie des transactions intra-groupe**
4. **Analyse de comparabilité et analyse fonctionnelle**
5. **Description de la méthode de Prix de Transfert**
6. **Analyse économique (études de comparables)**
7. **Analyse financière**
8. **Contrats intragroupe**

Documentation Prix de Transfert

Analyse fonctionnelle - Définition

Les 5 facteurs de comparabilité:

- i. Caractéristiques des biens et services
- ii. Analyse fonctionnelle
- iii. Conditions contractuelles
- iv. Circonstances économiques
- v. Stratégies

Analyse fonctionnelle:

« Analyse des **fonctions** exercées tenant compte des **actifs** utilisés et des **risques** assumés par des entreprises associées dans des transactions contrôlées et par des **entreprises indépendantes** dans des transactions sur le marché libre. »

(OCDE, Glossaire, page G-3)

Documentation Prix de Transfert

Analyse fonctionnelle - Définition

- **Fondement (essentiellement factuel) de l'analyse en matière de prix de transfert, et de la documentation**
- Permet de **déterminer la méthode la plus appropriée** pour rémunérer chaque intervenant dans la chaîne de valeur...
- ... en référence au **principe de pleine concurrence**

$$\text{Rémunération} = f [\text{fonctions} * \text{risques} * \text{actifs}]$$

Documentation Prix de Transfert

Les méthodes reconnues par l'OCDE

➤ Méthodes traditionnelles fondées sur les transactions

- Prix comparables sur le marché libre ("CUP")
- Prix de revente ("Resale Price")
- Prix de revient majoré ("Cost Plus")

➤ Méthodes transactionnelles de bénéfices

- Méthode transactionnelle de la marge nette ("TNMM")
- Méthode du partage des bénéfices ("Profit Split")

- L'entreprise reste libre de recourir à la méthode de son choix pour **fixer** ses prix de transfert
- Les méthodes OCDE sont des méthodes pour **tester a posteriori** le respect du principe de pleine concurrence

Documentation prix de transfert

L'importance de l'analyse financière

- Résultats de la transaction testée (ou de l'ensemble des activités de l'entité testée qui font l'objet de l'analyse) vont être comparés à ceux d'**entreprises comparables indépendantes (benchmarking)**
- Nécessité de **segmenter le compte de résultat par activités**, et d'identifier les transactions intra-groupe à « tester » et documenter, par exemple:
 - Production
 - Pour vente sur marché local
 - Pour **export à des sociétés sœurs**
 - Distribution sur marché local
 - **Négoce de produits importés (à des sociétés sœurs)**
 - Négoce de produits achetés à des tiers
 - **Prestations de services de R&D facturées au groupe**
 - **Redevances (brevets et marques) versées à la mère**
 - **Management fees versés à la mère**

Documentation prix de transfert

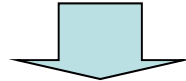
L'importance de l'analyse financière

- **Normes comptables**
 - Groupe (comptes consolidés)
 - Françaises (comptes statutaires)
 - Réconciliation entre les deux
- **Compte de résultats segmenté**
 - Comptabilité analytique de gestion
 - Allocation des frais généraux
 - Classification « exploitation » vs « hors exploitation »

Documentation Prix de Transfert

L'analyse économique et les comparables

Analyse sectorielle (l'entreprise sur son marché)
Analyse fonctionnelle



Stratégie de recherche de comparables indépendants

- Bases de données (Diane, Amadeus, Orbis, etc)
- Données financières publiques (comptes statutaires)
- Analyse des résultats financiers d'un **échantillon d'entreprises indépendantes réputées comparables**
 - Analyse de comparabilité (code activité, analyse des états financiers, etc)
 - Ratio de rentabilité pertinent à sélectionner (marge brute, RE sur CA, RE sur coûts, RE sur actifs, etc)
 - Critères d'indépendance
 - Résultats statistiques: interquartile, moyenne et médiane
 - Ajustements de comparabilité (BFR, niveau de dépenses d'exploitation, etc)
- Vérifications via Internet

Conclusion

- Prix de transfert sont depuis plus de 10 ans **LE problème de fiscalité internationale n°1 des groupes multinationaux**
- La plupart des grands états ont introduit des **législations contraignantes**, et pratiquent des **contrôles fiscaux agressifs**
 - Obligations de documentation, souvent assorties de pénalités
 - Administrations procèdent à des redressements massifs de prix de transfert
 - Grande insécurité pour les entreprises sur leur charge d'impôt, sur de multiples exercices
- **Coopération internationale entre administrations fiscales**
 - Echanges d'informations
 - Contrôles fiscaux coordonnés (simultanés et conjoints), encouragés par travaux de l'OCDE (Forum on Tax Administration)

Conclusion

- **Résolution ou prévention des risques**

- Les contentieux en droit interne sont longs et leurs résultats aléatoires
- L'élimination de la double imposition nécessite le recours aux procédures internationales (Procédure Amiable conventionnelle, Convention Européenne d'Arbitrage)
- La prévention du risque de redressement peut passer par le recours à la Procédure d'Accord Préalable sur les Prix (bilatéral ou multilatéral)

- **Avec les nouvelles obligations documentaires introduites par l'article L13AA**

- la France rejoint, tardivement, l'ensemble des pays ayant durci les obligations de documentation (et sanctions fiscales en cas de défaut de documentation), afin de faciliter le contrôle fiscal des opérations internationales.

- **Les travaux menés par l'OCDE et l'UE**

- augmentent opportunités de **coopération et contacts entre administrations**
- accélèrent l'**apprentissage** des administrations fiscales sur les questions de prix de transfert
- **accélèrent la mise en œuvre** de mesures législatives, obligations documentaires et contrôles fiscaux agressifs dans tous les pays, y compris et surtout pour les **nouveaux entrants** (Europe Centrale, Asie, Amérique du Sud)

Questions?