
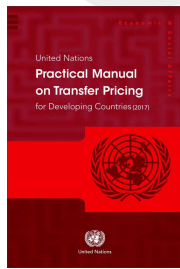
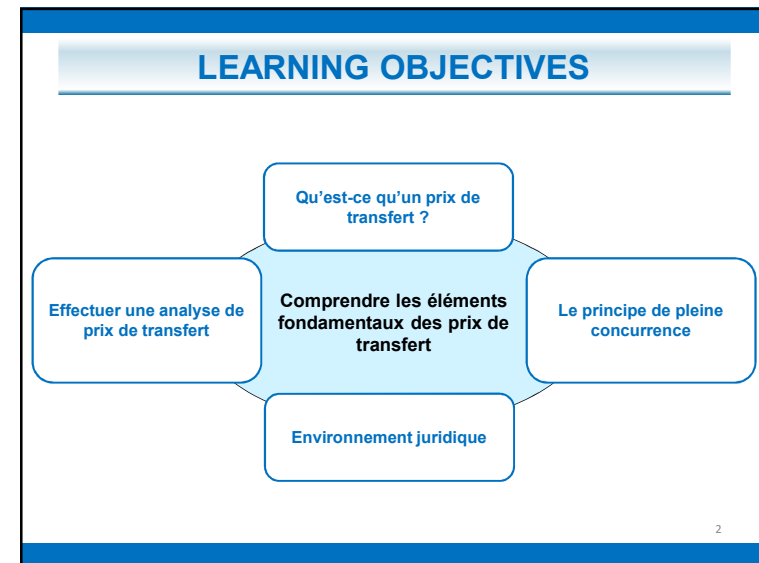

Atelier ONU-ATAF sur le Prix de transfert
Aspects administratifs et développements récents
 Ezulwini, Swaziland
 4-8 décembre 2017


AFRICAN TAX ADMINISTRATION FORUM
FORUM SUR L'ADMINISTRATION FISCALE AFRICAINE



INTRODUCTION AUX PRIX DE TRANSFERT

Lundi, 4 décembre 2017
9h30 – 11h00



SYNTHESE

- Qu'est-ce qu'un prix de transfert et pourquoi est-ce important ?
- Le principe de pleine concurrence
- Eléments d'analyse d'un prix de transfert :
 - Analyse fonctionnelle
 - Analyse des comparables et de comparabilité
 - Méthodes de prix de transfert
- Le cadre commercial
- L'environnement juridique

3

Qu'est-ce qu'un prix de transfert et pourquoi est-ce important?

4

UN EXEMPLE SIMPLE

- La société A fabrique des automobiles au Japon qui seront finalement vendues à des clients en Allemagne.
- Les automobiles sont vendues par la société A à sa filiale de distribution en Allemagne, la société B. La société B revend les automobiles à des concessionnaires indépendants.
- Le développement et la construction des automobiles reviennent à 10 000 € l'unité.
- Au détail, les clients paient 20 000 euros l'automobile.
- Les concessionnaires indépendants gagnent un bénéfice brut de 15% du prix de vente final soit 3 000 € par véhicule. Autrement dit, ils achètent des automobiles à la société B au prix de 17 000 euros l'unité.
- Cela laisse 7.000 € (20.000 - 3.000 - 10.000) pour couvrir le fret, le prix de vente / les coûts de commercialisation, et les frais généraux, pour financer le développement de nouveaux modèles de voiture et de technologie, et pour fournir des bénéfices aux sociétés A et B.

5

QUESTIONS

- Combien est-ce que la société A devrait facturer à la société B pour les automobiles ?
 - a. 9,000 euros
 - b. 10,500 euros
 - c. 13,000 euros
 - d. 15,000 euros
 - e. 17,000 euros
 - f. Difficile à dire en fonction des informations présentées

6

QUESTIONS

- De quelles informations complémentaires avez-vous besoin pour identifier un prix de pleine concurrence?
 - a. La marge commerciale des autres fabricants?
 - b. Les coûts de distribution de la société B ?
 - c. Les coûts de fret par unité du Japon en Allemagne ?
 - d. Le prix de détail facturé par les sociétés concurrentes pour leurs voitures ?
 - e. Les prix facturés pour la vente de véhicules similaires à des concessionnaires indépendants au Japon?
 - f. L'investissement total de la société A pour la fabrication et l'équipement de fabrication?
 - g. Si la société A utilise la même marque au Japon et en Allemagne?
 - h. Rien d'autre?

7

QUESTIONS

- Quelles sont les conséquences fiscales de toute réponse possible à la question de savoir quel serait le juste prix ?
 - Pour le Japon
 - Pour l'Allemagne
 - Pour la compagnie automobile

8

QU'EST-CE QUE LE PRIX DE TRANSFERT?

Manuel pratique des Nations Unies, paragraphe 1.1.6.

«Le prix de transfert est un terme général pour l'établissement de prix des transactions transfrontalières, intra-firmes entre les parties liées. Le prix de transfert ... désigne l'établissement de prix pour les transactions entre entreprises associées, qui impliquent un transfert de biens ou de services. »

9

TERMES CLE DANS LA DEFINITION

- Transfrontalier
- Transactions
- Entre les parties «liées » ou «entreprises associées»

10

EXEMPLES DE TRANSACTIONS EXIGEANT UNE ANALYSE DE PRIX DE TRANSFERT

- Les ventes de biens corporels, y compris de stocks de produits finis, de pièces détachées et composants et de produits de base.
- La fourniture de services, dont l'administration d'entreprise, les ventes et le marketing, la recherche, d'autres services techniques, etc.
- Les transferts d'actifs incorporels, y compris de droits d'utilisation de brevets, de marques de fabrique, de marques déposées, de savoir-faire technique, etc.
- Les transactions financières comprenant les prêts, les garanties financières, les garanties de bonne fin, les régimes d'assurance arrangements d'assurance entre parties liées, les dérivés.
- Etc., etc., etc.

- Les transactions intragroupes constituent 30 pour cent du commerce international.

11

MOTS NON TROUVÉS DANS LA DÉFINITION

- Transfert de bénéfices
- Manipulation
- Mauvaise évaluation du transfert
- Evasion fiscale

- **Concept clé: Le prix de transfert fait partie intégrante du commerce international. Tandis que les sociétés peuvent, et quelquefois le font, manipuler les prix des parties liées en vue d'obtenir un avantage fiscal, les autorités fiscales doivent veiller à ce que les bons prix soient facturés même lorsqu'il n'y a pas de manipulation fiscale motivée des prix.**

12

OBJECTIFS DE L'ANALYSE DES PRIX DE TRANSFERT

- Déterminer les prix justes pour les transactions entre entreprises associées.
- S'assurer que la répartition du revenu qui en résulte entre les juridictions fiscales reflète l'activité économique sous-jacente.
- Établir des accords transfrontaliers sur les prix justes parmi le contribuable et les pays touchés.
- Éviter la double imposition.

13

Le Principe de pleine concurrence

14

PRINCIPE DE PLEINE CONCURRENCE

- En des termes simples, le principe de pleine concurrence exige que les prix et autres conditions des transactions entre entreprises associées (parties liées) soient les mêmes que les prix et autres conditions qui seraient établis dans des transactions comparables entre entreprises indépendantes (parties non liées).

15

FONDEMENT DU PRINCIPE DE PLEINE CONCURRENCE

- L'argumentaire du principe de pleine concurrence est qu'étant donné que les marchés régissent les transactions entre parties non liées, déterminer les prix des transactions entre parties liées sur la base des prix pratiqués ou des marges obtenues dans des transactions comparables non apparentées assurera une répartition du revenu entre les parties liées.

16

ROLE CENTRAL DU PRINCIPE DE PLEINE CONCURRENCE

- Le principe de pleine concurrence est le principe directeur généralement accepté et utilisé dans l'établissement de prix de transfert acceptables.
- Les règles en matière de prix de transfert dans presque tous les pays reposent sur le principe de pleine concurrence.
- Presque toutes les conventions fiscales bilatérales invitent les pays à respecter le principe de pleine concurrence. L'article 9 des Modèles de convention fiscale des Nations Unies et de l'OCDE incorpore le principe de pleine concurrence.
- L'application constante du principe de pleine concurrence entre les pays permet de résoudre les différends en matière de prix de transfert et d'éviter la double imposition – Le besoin de régler les différends implique l'importance de l'existence d'un ensemble unique de règles.

17

ARTICLE 9 (1) DES MODÈLES DE CONVENTIONS DES NATIONS UNIES ET DE L'OCDE

1. Lorsque :

- (a) une entreprise d'un État contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre État contractant, ou
 - (b) Les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la gestion, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un État contractant et une entreprise de l'autre État contractant,
- et que dans l'un et l'autre cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été réalisés par l'une des entreprises, mais n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence.

18

SOURCES DE RECOMMANDATIONS SUR LE PPC

- Le Manuel pratique des Nations Unies sur les prix de transfert à l'attention des pays en développement, publié la première fois en 2012, approfondi et mis à jour en 2017. Le Manuel des Nations Unies apporte des conseils pratiques sur la façon de mettre en application le principe de pleine concurrence dans plusieurs cas de figure pertinents pour les pays en développement.
- Les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert (mis à jour en 2017) fournissent des indications détaillées sur la façon de mettre en application le principe de pleine concurrence. Ils sont agréés, suivis par un grand nombre de pays et couramment utilisés dans le règlement de différends en matière de prix de transfert transfrontaliers.
- Le Manuel des Nations Unies et les Principes de l'OCDE sont généralement uniformes.
- Il existe également un bon nombre d'affaires judiciaires résolues émanant de pays qui appliquent le PPC.

19

Effectuer une analyse de prix de transfert

20

METTRE EN APPLICATION LE PRINCIPE DE PLEINE CONCURRENCE

- Le prix de transfert selon le principe de pleine concurrence est fondé sur la comparaison des transactions contrôlées et des transactions non contrôlées.
- L'analyse des prix de transfert comporte trois étapes clé:
 - Obtention des faits pertinents – analyse fonctionnelle;
 - Identification des transactions ou des relations utiles comparables – analyse de comparabilité;
 - Sélection et application de la méthode de prix de transfert la plus appropriée.

21

ANALYSE FONCTIONNELLE

- Une analyse fonctionnelle est le processus employé pour rassembler les faits économiquement significatifs en vue de procéder à une analyse des prix de transfert.
- Les éléments clé de l'analyse fonctionnelle peuvent inclure ce qui suit:
 - Comprendre le processus global par lequel l'entreprise multinationale crée de la valeur et les facteurs clé qui contribuent à la création de valeur dans son activité internationale.
 - Identifier les transactions transfrontalières pertinentes entre entreprises associées.
 - Identifier les conditions spécifiques de ces transactions en faisant référence à des contrats écrits et à la conduite effective des parties.
 - Identifier spécifiquement les fonctions exécutées, les actifs utilisés et les risques assumés par chacune des parties en relation avec les transactions identifiées - **délimiter la transaction avec précision.**

22

SOURCES D'INFORMATION SUR LES TRANSACTIONS DES CONTRIBUABLES

- Contrats écrits, factures, paiements, etc.
- Conduite des parties
- Qu'ont-ils réellement fait?
- Était-ce en conformité avec les contrats?
 - Existe-t-il des activités entreprises ou des risques assumés non couverts par les contrats ?
 - Y a-t-il des fonctions attribuées à une partie en vertu du contrat que cette partie n'a pas la capacité d'exécuter?

23

COMPARABLES

- L'application du principe de pleine concurrence repose généralement sur la comparaison des conditions d'une transaction contrôlée aux conditions des transactions entre entreprises indépendantes
- La comparaison n'est utile que si les circonstances économiquement significatives des transactions contrôlées et non contrôlées comparées sont suffisamment similaires, c'est-à-dire si elles sont effectivement **comparables**
- **Être comparable signifie qu'aucune des différences entre les situations comparées ne pourrait affecter matériellement le prix de la transaction, ou si des différences importantes existent, des ajustements raisonnablement précis peuvent être faits pour éliminer l'effet de ces différences sur les prix.**

24

FACTEURS DE COMPARABILITE

- Les facteurs pertinents à prendre en compte pour évaluer la comparabilité comprennent:
 - Les caractéristiques des produits ou services en question
 - La comparabilité des fonctions exercées par chacune des parties
 - Les conditions des transactions comparées
 - La nature des risques assumés par chacune des parties
 - La circonstance économique des parties
 - Les stratégies commerciales adoptées par les parties

25

AJUSTEMENTS DE COMPARABILITE

- Dans certains cas, des ajustements de comparabilité devraient être envisagés afin d'améliorer la fiabilité de l'analyse des prix de transfert
- Les ajustements de comparabilité ne devraient être envisagés que si l'ajustement augmente la fiabilité des résultats
- Selon la méthode de prix de transfert utilisée, les ajustements de comparabilité communs incluent les ajustements pour les coûts de financement, les modalités de paiement et les différences spécifiques dans les autres termes du contrat (par exemple la livraison, le fret, etc.)
- Les ajustements concernant les différences pays / marché, le taux de change, les différents niveaux de risque, les volumes d'achat et éléments similaires peuvent être beaucoup plus difficiles à calculer sur une base fiable

26

METHODES DE PRIX DE TRANSFERT

- Les méthodes de prix de transfert sont utilisées pour déterminer les prix de transfert et les bénéfices de transactions contrôlées
- La sélection de la méthode de prix de transfert la plus appropriée dépend de l'analyse factuelle/fonctionnelle et de la disponibilité de l'information sur les comparables
- La méthode de prix de transfert la plus appropriée est celle qui permettra le plus sûrement d'identifier un prix de principe de pleine concurrence, en tenant compte des faits pertinents et de la disponibilité des données correspondantes.
- Il existe 5 méthodes de prix de transfert spécifiées

27

SELECTIONNER LA PARTIE TESTEE

- En règle générale, il faut sélectionner la partie la moins complexe comme partie testée.
- Il est généralement assez difficile de traiter une entité qui possède des actifs incorporels importants comme la partie testée en appliquant une méthode de prix de transfert unilatérale.
- Il est important d'appliquer des méthodes unilatérales pour s'assurer que l'analyse fonctionnelle tient également compte des fonctions exercées, des actifs utilisés et des risques pris de l'autre côté de la transaction.

28

EXAMEN – UN PROCESSUS A NEUF ETAPES POUR EFFECTUER UNE ANALYSE DE TRANSFERT

1. Déterminer les années couvertes
2. Analyse générale des circonstances du contribuable
3. Comprendre les transactions contrôlées
4. Examiner les comparables internes existants, s'il y en a
5. Identifier les sources de comparables externes potentielles
6. Sélectionner la méthode de prix de transfert la plus appropriée
7. Identifier les comparables potentiels
8. Faire des ajustements de comparabilité si nécessaire
9. Interpréter les données pertinentes et déterminer les prix de pleine concurrence

29

PRINCIPES A RETENIR

- Le prix de transfert n'est pas une science - il ne peut y avoir un seul prix de pleine concurrence pour une transaction spécifique.
- En revanche, il y aura souvent une fourchette de résultats de pleine concurrence raisonnable. Lorsque les prix déclarés d'un contribuable se situent dans cette fourchette raisonnable, l'ajustement des prix de transfert ne devrait généralement pas être effectué.
- Mais - les résultats ne devraient pas toujours se situer soit à l'extrémité supérieure ou inférieure de la fourchette raisonnable.
- Les administrations fiscales pourraient concentrer leur attention sur des transactions plus importantes avec des montants d'impôt en jeu importants, en particulier lorsqu'il existe des preuves d'un effort de bonne foi pour respecter le principe de pleine concurrence.

30

L'environnement juridique

31

VUE D'ENSEMBLE

- Législation nationale sur le prix de transfert
- Principes et obligations en vertu des conventions fiscales
- Charge de la preuve
- Régime de protection
- Accords préalables en matière de prix
- Règlement de différends

32

LEGISLATION NATIONALE

Manuel pratique des Nations Unies paragraphes 3.2.2. – 3.2.6.

- De nombreux pays ont adopté des règles nationales sur les prix de transfert
- Dans la plupart des pays, les règles de prix de transfert sont basées sur le principe de pleine concurrence
- Le droit interne sur les prix de transfert varie
- La loi sur les prix de transfert peut être incluse dans la législation, ou
 - La législation peut exprimer des principes majeurs avec des définitions et des exemples inclus dans la législation dérivée, tels que les réglementations

33

LEGISLATION NATIONALE

Manuel pratique des Nations Unies, paragraphes. 3.2.6.

- La législation nationale peut inclure
 - La définition des entreprises associées
 - Les méthodes de prix de transfert
 - Les exigences en matière de documentation
 - Les sanctions
 - Procédures relatives aux accords préalables en matière de prix
 - Règles qui régissent la charge de la preuve

34

CONVENTIONS FISCALES

- Les conventions fiscales comprennent souvent des dispositions relatives aux prix de transfert
- L'article 9, paragraphe 1, permet des ajustements du revenu des contribuables lorsque les conditions des transactions entre entreprises associées diffèrent de celles qui seraient trouvées entre les entreprises indépendantes
- Les conventions fiscales contiennent également souvent des dispositions exigeant un allègement de la double imposition lorsque des ajustements des prix de transfert sont effectués et des dispositions établissant des mécanismes internationaux de règlement des différends
- Le Manuel pratique des Nations Unies sur les prix de transfert et les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert contiennent des indications sur la mise en pratique des dispositions de ces conventions

35

CHARGE DE LA PREUVE

Manuel pratique des Nations Unies, paragraphes. 3.6.1. – 3.6.3.

- Le droit interne d'un pays attribuera la charge de la preuve dans des cas d'affaires fiscales soit à l'entreprise multinationale ou à l'autorité fiscale
 - L'entreprise multinationale peut avoir à prouver que ses prix de transfert sont conformes au principe de pleine concurrence
 - Alternativement, l'autorité fiscale peut avoir à prouver que le prix de transfert du contribuable n'est pas en conformité avec le principe de pleine concurrence

36

REGIMES DE PROTECTION

Manuel pratique des Nations Unies, paragraphes. 3.8.1. – 3.8.8.

- Etant donné qu'il peut s'avérer coûteux de déterminer les prix de transfert relatifs aux transactions contrôlées, une alternative pratique consiste à offrir aux contribuables la possibilité d'utiliser des régimes de protection pour certaines transactions.
- Les régimes de protection sont des estimations de prix de pleine concurrence

37

REGIMES DE PROTECTION

- Les régimes de protection procurent aux contribuables l'avantage de la certitude et des coûts de conformité réduits
- Les régimes de protection offrent aux autorités fiscales la possibilité de réduire le coût de l'administration des règles relatives au prix de transfert et de leur permettre de concentrer leurs efforts sur d'importantes affaires liées au prix de transfert

38

REGIMES DE PROTECTION

- Les régimes de protection présentent quelques inconvénients
 - Il y a un risque que certains contribuables abusent des régimes de protection en réorganisant les transactions de manière à les faire correspondre aux seuils des régimes de protection
 - Les régimes de protection peuvent s'avérer trop larges

39

ACCORDS PREALABLES EN MATIERE DE PRIX DE TRANSFERT

Paras. 3.10.1. – 3.11.6.

- Les Accords préalables en matière de prix (APP) constituent tout accord entre le contribuable et l'autorité fiscale sur les prix de transfert concernant des transactions contrôlées
- Les APP peuvent être unilatéraux, bilatéraux ou multilatéraux
 - Un APP unilatéral peut résulter en une double imposition économique si l'autre autorité fiscale n'est pas en accord avec l'approche d'une APP
 - L'élaboration d'un APP bilatéral peut prendre du temps et entraîner des coûts conséquents
- L'obtention d'un APP donne au contribuable la certitude qu'il est en conformité avec l'APP

40

ACCORDS PREALABLES EN MATIERE DE PRIX DE TRANSFERT

Manuel pratique des Nations Unies, paragraphes. 3.10.2.

- Les avantages que les APP procurent aux pays en développement sont
- que certaines EMN ont des politiques de prix de transfert globales qui peuvent permettre aux pays en développement d'obtenir des documents existants
 - Si une EMN a des APP avec d'autres pays, ceux-ci peuvent servir de base à un pays en développement qui est dans le processus de conclure un APP.
 - Un APP unilatéral avec une juridiction peut constituer la base d'un APP avec l'autre juridiction

41

ACCORDS PREALABLES EN MATIERE DE PRIX DE TRANSFERT

Manuel pratique des Nations Unies, paragraphes. 3.10.3.

- Certains pays peuvent choisir de retarder l'utilisation des APP
- Une autorité fiscale peut préférer développer sa capacité en matière de prix de transfert afin de pouvoir évaluer les demandes d'APP
 - Les contribuables à la recherche d'APP peuvent être des contribuables à faible risque, ce qui entraîne un détournement des ressources des cas de prix de transfert à risque élevé
- Le suivi des APP est nécessaire pour s'assurer que le processus des APP est appliqué de façon uniforme et ne fait pas l'objet d'abus.

42

REGLEMENT DE DIFFERENDS

Manuel pratique des Nations Unies, paragraphes. 3.11.1 – 3.11.6.

- Le chapitre 9 du manuel et le cinquième jour de ce cours traitent de la prévention et du règlement de différends
- Un ajustement des prix de transfert par un pays entraînera une double imposition économique si l'autre pays ne fournit pas d'ajustement correspondant
- Les pays en développement devraient envisager des mécanismes de règlement des différends lors de la conception d'un système de prix de transfert
- Les mécanismes nationaux de règlement des différends et
- La procédure d'accord mutuel en vertu de l'article 25 du Modèle de convention fiscale des Nations Unies

43

REGLEMENT DE DIFFERENDS

- La procédure d'accord mutuel en vertu de l'Article 25 du Modèle de convention des Nations Unies exige que les autorités compétentes des pays signataires s'efforcent de régler le différend d'un commun accord si l'objection est justifiée
- Les autorités compétentes des pays en développement peuvent être inexpérimentées dans la négociation des cas de prix de transfert avec l'autorité compétente de l'autre pays

44

APERÇU DU COURS

45

APERÇU DU COURS

1. Introduction
2. Documents relatifs aux prix de transfert
3. Vérifications et évaluation des risques
4. Boîte à outils de comparabilité
5. Services intragroupes
6. Transactions impliquant des actifs incorporels
7. Dispositions en matière de contribution au coût
8. Établir la capacité en matière de PT dans les pays en développement
9. Eviter et régler les différends

46