



# Fiscalité - 57, CGI. TRANSFERTS INDIRECTS DE BENEFICES A L'ETRANGER

publié le **30/06/2018**, vu **2052 fois**, Auteur : [Johanna Doukari](#)

## La remise en cause des "prix de transfert" par l'administration fiscale, relatifs à des entreprises dites liées implantées dans des Etats différents.

En droit fiscal, une entreprise liée désigne une entreprise soumise à l'influence dominante d'une plus grande entité, ou qui, à l'inverse, possède une telle influence sur celle-ci. De sorte que des entreprises françaises "liées" sont placées sous la dépendance de sociétés à l'étranger, ou inversement en possèdent le contrôle. Il reste que :

"Tout transfert de biens corporels, actifs incorporels effectué entre entreprises liées doit être fait en respect des règles fiscales et le prix de transfert (prix de transaction) doit être le même que celui qui aurait été pratiqué sur le marché entre deux entreprises indépendantes." (B. Bedaride, notaire)

En ce qui concerne les entreprises françaises, celles-ci sont tentées de transférer des bénéfices, indirectement, aux entreprises étrangères liées avec elles, en vue d'éviter intelligemment l'impôt sur le revenu français.

C'est une stratégie de planification fiscale qui vise à faire disparaître des bénéfices en les transférant illégalement.

Ceci constitue le « prix de transfert », qui est une pratique sanctionnée par l'[article 57 du CGI](#). La prohibition figure également à l'[article 9 du modèle de convention fiscale de l'OCDE](#) .

Cette législation cherche à faire appliquer une situation de pleine concurrence, c'est le « principe de pleine concurrence » :

ce prix de pleine concurrence est celui pratiqué pour une transaction comparable sur un marché libre. Le but étant justement d'assurer le fonctionnement d'un marché libre.

Or, le prix de transfert illégal provoque un cas d'évasion fiscale.

En droit interne, l'[article 57 CGI](#) donne compétence à l'administration fiscale pour procéder à une rectification d'imposition.

Afin d'éviter toute remise en cause par l'administration des prix pratiqués, il est prévu que le contribuable pourra solliciter une prise de position formelle de l'administration via l'article [L80 B du LPF](#) préalable ([note 1 pour la doctrine admv sur cet article](#)).

Cette procédure de rescrit permet d'obtenir de l'administration une prise de position sur les prix pratiqués, qui lui sera opposable par la suite. Cette procédure vise à sécuriser l'éventualité d'un contentieux futur pour le contribuable.

Mais - attention – la prise de position de l'administration française sera *unilatérale* (l'absence de remise en cause par l'administration de l'Etat étranger n'est pas garantie) ou *bilatérale / multilatérale* (procédure amiable entre Etats, [art. 25 du modèle de convention OCDE](#), procédure

qui peut être ouverte par tout résident fiscal d'un Etat partie ! ) ; la souveraineté fiscale continue à s'appliquer, toutefois.

Sur le fonds...

## **I - Les 2 conditions de l'illégalité d'un transfert indirect de bénéfices à l'étranger**

- Des entreprises « liées », ou un lien de dépendance suffisant (**a**)
- Un bénéfice transféré (**b**)

La charge de la preuve de ces 2 éléments incombe à l'administration fiscale.

### **1. Le lien de dépendance**

\_ Lien de dépendance en droit :

- participation prépondérante au capital
- Gérants identique, etc.

\_ Lien de dépendance factuel :

- Liens contractuels

Cas particulier : Le lien de dépendance est présumé si l'entreprise étrangère est dans un ETNC ou un Etat doté d'un régime fiscal privilégié. Ce qui est une solution logique et pragmatique, au profit de l'administration.

### **2. Le montant du bénéfice transféré : Analyse de comparabilité**

Ce peut être une majoration des prix de vente, ou d'achat, ou une minoration.

Pour effectuer une comparaison, il faut tenir compte :

- des biens, ou services dont il est question (caractéristiques)
- la fonction-activité de l'entité vérifiée (ex : fabrication, assemblage, recherche...)
- du marché
- des stratégies d'entreprise (ex : pénétration du marché)
- clauses contractuelles soumises à comparaison

L'administration peut utiliser ([note 2](#)) :

\_ **La méthode du prix de pleine concurrence**, soit le prix de marché :

Comparer le prix de transactions comparables, sur le marché libre

Il en résulte une approximation du prix de pleine concurrence : l' "intervalle de pleine concurrence".

*Peut inclure le calcul du prix de revient (coût du fournisseur soustrait au prix de revient)*

\_ **La méthode du partage des bénéfices** (analyse fonctionnelle) :

C'est éluder l'incidence des conditions spéciales pour déterminer quelle aurait la répartition

normale des bénéficiaires entre entités indépendantes.

On identifie le bénéfice global résultant des transactions concernées, il sont ensuite partagés selon une base économique valable proche d'un partage de bénéfices dans le cadre d'un accord conclu en pleine concurrence.

### **La méthode de la marge nette**

A partir d'une base appropriée (ex : les ventes, les coûts, actifs), déterminer la marge bénéficiaire nette réalisée par les transactions concernées. La méthode s'applique de manière similaire à celle du prix de revient.

Si la méthode employée démontre un **acte anormal de gestion**, l'administration fiscale pourra rectifier la base imposable.

La preuve contraire peut être apportée par le contribuable, car il s'agit d'une présomption simple. La preuve consiste en des prix au moins identiques pratiqués dans des entreprises indépendantes.

Pour une application récente sur le prix de transfert – voir [CE, 6 juin 2018 n° 409645, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> chambres réunies](#),

où le vérificateur a recours à la méthode de la marge nette pour comparer le prix pratiqué entre entreprises indépendantes et les entreprises liées de l'espèce et en rejetant la méthode du prix de revient majoré demandée pourtant par le contribuable, en vertu des circonstances de l'espèce, notamment le coût direct et indirect de production des fournisseurs, alors incertain en l'espèce.

## **II. La rectification par le vérificateur**

Le prix de transfert est réintégré dans la base d'imposition.

La retenue à la source est appliquée de plein droit ([article 119 bis, CGI](#)) rétroactivement.

Pour aller plus loin, l'article [L62 A du LPF](#) permet au contribuable, qui en fait la demande, de ne pas être imposé suivant la retenue à la source. L'application de [L62 A](#) est conditionnée par l'acceptation expresse du contribuable à la rectification et, au rapatriement en France du bénéfice transféré à l'étranger ([note 3](#)).

De plus, l'article [1735 ter, CGI](#) est applicable au contribuable qui conserve le silence face à la mise en demeure de l'administration fiscale, qui prévoit une amende.

Une amende assez faible pour autant (5 % du montant des rectifications) mais qui ne pourra être inférieure à 10 000 euros dans tous les cas, selon l'article 1735 ter.

## **III. Entreprises soumises documentation et à déclaration spécifique des prix de transfert**

L'obligation est posée à l'[article L13 AA du LPF](#). Elle concerne les personnes morales en France qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur ou égal à **400 millions d'euros**, et aussi aux personnes morales qui possèdent le contrôle de telles entités juridiques (détenir plus de la moitié de leur capital ou des droits de vote), ou qui sont sous leur contrôle.

Les entreprises concernées par l'article [L13 AA](#) « doivent tenir à disposition de l'administration une documentation permettant de justifier la politique de prix de transfert pratiquée dans le cadre de transactions de toute nature réalisées avec des entités juridiques liées » (liées, au sens du [12 de l'article 39 du même code](#) établies ou constituées hors de France).

Cette documentation doit permettre de justifier la politique de prix de transfert. La déclaration doit indiquer la répartition par pays des bénéficiaires du groupe, la localisation et la description de l'activité des entités du groupe. Plus précisément, il doit être fait mention de :

- Information générale sur l'organisation du groupe : principaux actifs incorporels détenus en relation avec l'entreprise
- Information spécifique commerciale : La nature et le montant des flux avec l'entité vérifiée, les accords conclus sur le prix de transfert
- le cas échéant, les documents des administrations fiscales les concernant (du type accord sur les prix de transfert)

---

[1] [BOFIP : Garanties contre les changements de position de l'administration fiscale - Garanties contre les changements de doctrine - Procédures de rescrit fiscal - Procédure de rescrit général, prise de position formelle sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal](#) (doctrine en vigueur au jour de la publication de mon article juridique, et donc opposable à l'administration)

[2] [Ministère de l'action et des comptes publics](#) : Méthodes d'analyse de comparabilité présentées en détail

[3] [BOFIP Procédure de régularisation en cas de rectification portant sur des transferts de bénéficiaires à l'étranger ou de remise en cause de la déductibilité d'une charge](#)

Vous pouvez me joindre à tout moment pour toute demande de renseignement supplémentaire ayant trait à la thématique des prix de transfert.