

SEMINAIRE DE FORMATION DE FORMATEURS
Kinshasa – République démocratique du Congo
du 10 au 12 septembre 2014

Accompagnement du guide méthodologique d'aide à la mise en œuvre des conventions fiscales internationales

Cas pratique 6 : l'usage abusif des conventions

Objectif principal : s'approprier le point 2.8. Enjeu très technique. Le plan d'action BEPS prévoit plusieurs actions dédiées à éviter les cas d'abus.

Les autorités de l'État A et la société résidant dans l'État B, BLTD, ont signé au cours de l'année N une convention de recherche et d'exploitation de ressources naturelles.

Aux termes de ladite convention, les signataires se sont engagés à créer, après la phase de recherche, une filiale dans l'État A chargée de l'exploitation.

La société BLTD a également prévu de désigner, sans l'avoir nommé dans la convention, une de ses filiales pour la représenter dans le capital de la société.

Au cours de l'année N+3, cette société dite d'exploitation a été créée sous la dénomination sociale de AExploitation **S.A** avec un capital égal au minimum prévu par le droit des sociétés commerciales (10 millions de FCFA) dont 90% sont détenus par la filiale de BTLD.

La société résidant dans l'État C, pays à fiscalité privilégiée, CLTD, entièrement détenue par BLTD, s'avèrera être « la filiale désignée » de la société BLTD et ce, par l'effet d'un avenant signé au cours de l'année N+2.

En effet la société CLTD détenue à 100% par BLTD existe depuis N-7, et était ainsi suffisamment connue, par BLTD pour être révélée dans la convention de l'année N.

L'examen des clauses conventionnelles révèle que les dépenses de recherches supportées par BLTD et non utilisées comme apport en nature dans la constitution du capital social de la société d'exploitation, AExploitation SA, seront considérées comme **des prêts d'actionnaires à ladite société**.

Ils sont **remboursés** par AExploitation SA sur son activité.

Les frais financiers payés par AExploitation SA à CLTD sur ces prêts d'actionnaires représentent 20 milliards de FCFA entre l'année N+3 et l'année N+2, alors que le capital de la société a été limité à 10 millions.

La filiale CLTD, pour faire bénéficier à la société-mère BLTD d'une exonération d'impôt dans l'État A, a entendu se prévaloir des dispositions de l'article 11 de la convention fiscale entre l'État A et l'État C qui prévoient que « les intérêts provenant d'un État contractant et payés à un résident de l'autre État contractant ne sont imposables que dans cet autre État si la personne qui reçoit les intérêts en est le bénéficiaire effectif ».

Le droit interne de l'État A prévoit une retenue d'impôt sur les revenus des créances de 20%.

Il n'y a pas de convention fiscale entre l'État A et l'État B.

Une cession gratuite de la créance par BLTD à sa filiale de l'État C, CLTD, a été opérée faisant ainsi échapper à l'impôt dans l'État A les intérêts payés par AExploitation SA à BLTD par le canal de CLTD.

- *Quelle peut être la motivation de la société de s'organiser d'une telle façon ?*

Proposition de réponse : *Éviter une retenue à la source dans l'État A et payer moins d'impôts en allouant les revenus à l'État C.*

- *Est-ce que vous êtes d'avis qu'il y a des éléments d'usage abusif des conventions ? Si oui, lesquels ?*

Proposition de réponse : *Problématique de sous-capitalisation et de bénéficiaire effectif (voir 2.8.7 et 2.8.8).*

- *Quelles sont les mesures qu'un état peut prendre pour prévenir et lutter contre un tel abus ?*

Proposition de réponse : Dispositions anti-abus de portée générale (abus de droit) ou spécifique (application d'une retenue à la source plus élevée) en droit interne (point 2.8.5) et incorporer dans les conventions des notions comme la limitation des avantages (LOB) ou le « main purpose test » et suivre les évolutions portées par BEPS (points 2.8.8 et 2.8.9).