

**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**

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 nommément identifiée 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 SA 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 BLTD.

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 ?*

***La principale motivation est de faire de l'optimisation fiscale afin d'éviter le paiement de la retenue à la source de 20% sur les intérêts payés en contrepartie des prêts d'actionnaires d'un montant de 20 milliards de FCFA.***

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

***Oui nous sommes d'avis qu'il existe des éléments d'usage abusif de la convention qui sont les suivants :***

***- la dissimulation du nom de l'actionnaire principal de la société AExploitation SA au moment de la signature de la convention ;***

*- la sous capitalisation est manifeste dans le chef de la société BLTD pour avoir créé la société AExploitation SA avec un capital de 10 millions de FCFA tout en imposant des frais financiers importants de 20 milliards de FCFA sur les prêts d'actionnaires ;*

*-la société CLTD est résidente d'un État à fiscalité privilégiée qui est le pays C ;*

*-le fait pour la société BLTD de céder à titre gratuit sa créance sur la société AExploitation SA à la société CLTD, laquelle réside dans l'État C qui a une convention fiscale avec l'État A prévoyant une exonération totale sur les intérêts dans l'État source.*

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

*Il est suggéré aux États de prévoir des mesures anti-abus aussi bien dans le droit interne que dans les conventions fiscales. Ces mesures peuvent être d'ordre général ou d'ordre spécifique (cf. pages 68 à 74).*