



PRIX DE TRANSFERT

Dakar - Sénégal

15-19 février 2016

6. Les régimes de protection



Contexte

- Dans le cadre du projet visant à améliorer les aspects administratifs des prix de transfert, le CAF a **révisé les principes directeurs applicables aux régimes de protection** (Chap. IV – Section E des Principes Directeurs de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert).
- Les précédents principes directeurs sur les régimes de protection avaient une **tonalité quelque peu négative** et **ne reflétaient pas les pratiques des pays membres de l'OCDE**. Ils ne mentionnaient pas la possibilité d'établir un régime de protection bilatéral bien que certains pays appliquaient de tels accords avec succès.
- Les nouveaux principes directeurs sur les régimes de protection ont été approuvés par le Conseil de l'OCDE le **16 mai 2013** et publiés sur le site internet de l'OCDE (<http://www.oecd.org/fr/ctp/prix-de-transfert/Section-E-Revisee-Regimes-Protection-Prix-Transfert.pdf>)
- Manuel pratique de l'ONU sur les prix de transfert – Section 3.8



Introduction

- L'application du principe de pleine concurrence est un processus qui peut nécessiter beaucoup de ressources et imposer aux contribuables et aux administrations fiscales une **lourde charge administrative** qu'aggravent encore la complexité des règles en vigueur et les obligations qui en découlent.
- Les régimes de protection peuvent servir de base aux États pour créer un environnement propre au respect des règles en matière de prix de transfert qui permet une **utilisation optimale des ressources disponibles** qui sont limitées tout en procurant aux entreprises une **plus grande sécurité juridique** et une **moindre charge d'application des règles**.



Qu'est ce qu'un régime de protection?

Un régime de protection est une disposition:

- qui s'applique à une **catégorie bien définie de contribuables ou de transactions** et
- qui les **exempte de certaines obligations** normalement imposées par les règles générales en matière de prix de transfert d'un pays.



Quel est l'objet d'un régime de protection?

- Un régime de protection **remplace des règles générales par des obligations plus simples**. Il peut, par exemple, autoriser les contribuables à fixer leurs prix de transfert d'une certaine façon, notamment en appliquant une méthode simplifiée prescrite par l'administration fiscale.
- Un régime de protection peut aussi **exempter une catégorie précise de contribuables ou de transactions de l'application de tout ou partie des règles générales en matière de prix de transfert**. Il peut par exemple exempter certaines catégories de contribuables ou de transactions des règles relatives à la documentation des prix de transfert.



4 types de régimes de protection

- Exemption totale ou partielle des règles relatives aux prix de transfert
- Règle optionnelle de détermination des prix de transfert
- Règle obligatoire de détermination des prix de transfert
- Allègement ou exemption de la charge administrative d'application des règles relatives aux prix de transfert



Exemption totale ou partielle des règles relatives aux prix de transfert

Les entreprises en dessous d'un certain seuil (mesuré par exemple en terme de chiffre d'affaires) sont **exemptées des règles relatives aux prix de transfert.**

***Ex:** Le Royaume-Uni exempte des règles relatives aux prix de transfert un grand nombre de transactions effectuées par des PME (avec certaines exceptions toutefois).*



Règle optionnelle de détermination des prix de transfert

Le contribuable est **libre de choisir d'adopter ou non** le prix de transfert ou la marge (ou la fourchette de prix ou de marges), ou la méthode de détermination des prix de transfert spécifié dans le régime de protection. Lorsque le contribuable choisit de ne pas adopter les paramètres du régime de protection, il **perd le bénéfice des dispositions du régime de protection.**

***Ex:** Lignes directrices de l'OCDE relatives aux services intragroupe à faible valeur ajoutée qui autorisent une marge bénéficiaire de 5% sur de tels services.*



Règle obligatoire de détermination des prix de transfert

L'application du régime de protection est **obligatoire** et les contribuables n'ont pas la possibilité d'adopter un prix de transfert, ou une méthode de détermination des prix de transfert, qui ne sont pas conformes au régime de protection.

***Ex:** Ce type de régime de protection concerne notamment les règles de sous-capitalisation.*



Allègement ou exemption de la charge administrative d'application des règles relatives aux prix de transfert

Les entreprises en dessous d'un certain seuil (mesuré par exemple en terme de chiffre d'affaires ou d'actif brut) voient leur charge administrative d'application des règles de prix de transfert réduite.

Ex: *En France, les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes ou l'actif brut est inférieur à 400 millions d'euros sont exemptées de l'obligation documentaire en matière de prix de transfert prévue à l'article L.13AA du LPF.*



Qu'est-ce qu'un régime de présomption réfragable ?

- Mesure de simplification par laquelle une administration fiscale fixe un objectif obligatoire en matière de prix de transfert. Toutefois, le contribuable a la possibilité de démontrer qu'il a calculé ses prix de transfert conformément au principe de pleine concurrence.
- Dans un tel régime, le contribuable ne doit pas supporter, pour démontrer que son prix est conforme au principe de pleine concurrence, une charge plus lourde qu'en l'absence d'un tel régime.



Régime de présomption réfragable

Exemple

Supposons que le régime prévoit que les commissionnaires opaques éligibles perçoivent une **rémunération égale à 2,5% du chiffre d'affaires**. Le contribuable Z remplit les conditions d'éligibilité au régime mais perçoit une rémunération égale à 2 % du chiffre d'affaires

- Solution 1: Si le contribuable Z ne justifie pas la faiblesse de sa rémunération par rapport au régime en vigueur, l'administration fiscale **ajustera automatiquement** sa rémunération à 2,5% du chiffre d'affaires.
- Solution 2: Si le contribuable Z justifie que sa rémunération est conforme au principe de pleine concurrence, l'administration fiscale **ne procédera à aucun rehaussement** sous réserve que les justifications apportées par le contribuable démontrent que dans des circonstances similaires, un commissionnaire indépendant aurait perçu la même rémunération. Cela étant, le contribuable ne doit pas supporter, pour démontrer que ses prix sont conformes au principe de pleine concurrence, une charge plus lourde qu'en l'absence d'un tel régime.



Dans quels cas utilise-t-on un régime de protection?

- Les régimes de protection sont généralement utilisés pour des **contribuables et/ou des transactions comportant de faibles risques** en matière de prix de transfert.
- Ils sont plus appropriés lorsqu'ils sont adoptés sur une base **bilatérale ou multilatérale**.
- Les administrations fiscales autres que celle qui a expressément adopté un régime de protection **ne sont en aucune façon engagées ni limitées par celui-ci**.



Avantages des régimes de protection

- Allégement des obligations
- Sécurité juridique
- Simplification administrative



Allègement des obligations

- **Allègement sensible de la charge administrative** en éliminant l'obligation de collecte de données et de documentation, en contrepartie de la fixation des prix de transfert pour les transactions éligibles dans les limites des paramètres prévus par le régime de protection.
- Lorsque les **risques afférents aux prix de transfert sont faibles**, et la charge administrative d'application des règles est **disproportionnée** par rapport à ces risques, un régime de protection peut être **mutuellement avantageux** pour les contribuables et pour l'administration fiscale.



Sécurité juridique

- **Certitude** que les prix de transfert pratiqués par le contribuable seront acceptés par l'administration fiscale offrant ce régime, pour autant que le contribuable remplisse les conditions d'éligibilité au régime et en applique les règles.
- L'administration accepte, **sans autre examen et avec un contrôle minimal**, les prix de transfert respectant les paramètres prévus par le régime.



Simplification administrative

- **Vérification minimale** des prix de transfert pour les transactions contrôlées éligibles.
- L'administration fiscale est assurée de recettes fiscales en situation de faibles risque avec un **engagement limité de ressources**.
- **Redéploiement** des ressources vers l'examen de transactions et de contribuables plus complexes ou à risques plus élevés.
- Amélioration du respect des règles par les **petits contribuables** qui pourraient sinon penser que leurs pratiques en matière de prix de transfert échappent à tout contrôle.



Inconvénients des régimes de protection



- Divergence par rapport au principe de pleine concurrence
- Risque de double imposition et de double exonération
- Possibilité de favoriser la planification fiscale
- Problèmes d'équité et d'uniformité



Divergence par rapport au principe de pleine concurrence

- La méthode simplifiée de détermination des prix de transfert prévue par le régime de protection ne correspond pas nécessairement à **celle qui serait la plus appropriée à la situation concrète d'un contribuable.**
- Les régimes de protection ne sont pas conçus pour correspondre exactement à la situation concrète de **chacun des contribuables et des transactions.**
- Une des solutions pour remédier à ce problème serait de rendre le régime de protection **optionnel** avec le risque que les contribuables optent pour le régime de protection une année puis y renoncent l'année suivante en fonction des avantages que leur procure le régime, ce qui aurait pour effet de limiter les avantages administratifs pour l'administration fiscale.



Risque de double imposition et de double exonération

- Risques de double imposition et double exonération si les paramètres du régime de protection sont fixés à un niveau soit **supérieur soit inférieur** au prix résultant de l'application du principe de pleine concurrence.
- L'avantage administratif obtenu par le pays qui accorde le régime de protection peut l'être **aux dépens des autres pays** qui pour préserver leur base d'imposition devront déterminer si les paramètres du régime de protection sont compatibles avec leurs propres règles en matière de prix de transfert.
- Lorsqu'un État adopte un régime de protection unilatéral, il devrait être prêt à envisager, au cas par cas, d'**éliminer la double imposition dans le cadre de la procédure amiable**.
- Le risque de double imposition et double exonération **peut être éliminé** en grande partie par la conclusion de protocoles d'accord établissant des régimes de protection **bilatéraux et multilatéraux**.



Possibilité de favoriser la planification fiscale

- Possibilité de **favoriser la planification fiscale**:
 - Les contribuables peuvent être tentés de fractionner les transactions de façon à ce qu'elles apparaissent simples ou petites;
 - Les contribuables ayant une rentabilité supérieure à celle fixée par le régime de protection peuvent être tentés de tirer parti du régime de protection.
- Les **solutions** pour y remédier:
 - Les régimes de protection **bilatéraux ou multilatéraux** sous réserve de prendre des mesures visant à empêcher les contribuables de localiser leurs transactions dans les pays offrant les régimes de protection les plus avantageux (« *Safe harbour shopping* »);
 - Définir une fourchette de résultats acceptables assez **étroite**;
 - Exiger une **déclaration cohérente des revenus** dans chaque pays partie à l'accord (possibilité d'utiliser les clauses d'échange de renseignements afin de s'assurer de cette cohérence).
- Arbitrage entre la **sécurité juridique** et la **simplification administrative** d'une part et le **risque d'érosion des recettes fiscales** d'autre part.



Problèmes d'équité et d'uniformité

- Des critères clairs doivent être fixés pour **différencier des autres contribuables et transactions** ceux qui sont éligibles au régime de protection, afin de minimiser la possibilité que deux contribuables présentant de grandes similitudes se trouvent de part et d'autre du seuil ouvrant droit au régime de protection.
- Si les critères ne sont pas assez précis, des **contribuables similaires** pourraient être soumis à un **traitement fiscal différent** : l'un, autorisé à appliquer le régime de protection, sera exempté de l'application des dispositions générales en matière de prix de transfert et l'autre sera astreint à déterminer les prix de transfert applicables à ses transactions selon les dispositions générales.



Recommandations pour l'utilisation des régimes de protection



1. **Soigneusement conçus** et appliqués dans des **circonstances appropriées**, les régimes de protection permettent de **réduire la charge administrative** d'application des règles et procurent une plus grande **certitude**.
2. Les régimes de protection unilatéraux peuvent donner lieu à une **double imposition** ou à une **double exonération**.
3. Pour les **petits contribuables** et les **transactions les moins complexes**, les avantages des régimes de protection l'emportent sur les problèmes qu'ils peuvent poser.
4. L'application **optionnelle** d'un régime de protection, du point de vue des contribuables, peut **limiter la divergence** par rapport à la détermination des prix de transfert en application du **principe de pleine concurrence**.



Recommandations pour l'utilisation des régimes de protection



5. Les pays qui adoptent des régimes de protection doivent être disposés à modifier, par voie de **procédure amiable**, les résultats issus des régimes de protection afin de limiter les risques potentiels de double imposition.
6. Le recours aux régimes de protection **bilatéraux ou multilatéraux**, dans des circonstances appropriées, doit être encouragé.
7. Un régime de protection unilatéral ou bilatéral, ne crée **aucun engagement ni aucun précédent** pour les pays qui n'ont pas eux-mêmes adopté le régime de protection.
8. Les administrations fiscales nationales doivent soigneusement évaluer les **avantages et les inconvénients des régimes de protection** pour les appliquer dans les circonstances qu'elles jugent appropriées.



EXEMPLES DE RÉGIMES DE PROTECTION



Les régimes de protection qui portent sur les services

- Inde

- ✓ Régime de protection:

- Prestation de services de **R&D pharmaceutique**: marge bénéficiaire sur coûts de 29%;
- Fabrication et exportation de **pièces automobiles**: marge bénéficiaire sur coûts de 8,5%.

- ✓ Lorsqu'un contribuable opte pour le régime de protection, il **perd le bénéfice de recours à la procédure amiable**.

- ✓ Les règles afférentes au régime de protection ne s'appliquent pas aux **transactions effectuées avec des entreprises associées situées dans des juridictions à fiscalité privilégiée** (taux d'IS inférieur à 15%).



Les régimes de protection qui portent sur les services

- Mexique

- Les maquiladoras (usines d'assemblage) doivent déclarer un bénéfice imposable au moins égal à **6,5 % du total des coûts** ou **6,9 % des actifs employés** dans le cadre de leurs activités (y compris les actifs possédés par des non résidents ou des parties associées), le pourcentage le plus élevé étant retenu.

- Singapour

- Marge bénéficiaire de 5% sur les services de routine et à faibles risques.



Les régimes de protection qui concernent les petites et moyennes entreprises

- Taiwan

- Les entreprises qui remplissent l'une des 2 conditions suivantes sont **exemptées de l'obligation documentaire en matière de prix de transfert**:
 - Lorsque le montant des transactions intragroupe n'excède pas 5,3 millions d'euro; ou
 - Le résultat avant impôt n'excède pas 8 millions d'euro.
- Toutefois les entreprises sont tenues de fournir des éléments d'information suffisants de nature à démontrer la conformité de leurs prix au principe de pleine concurrence.



Les régimes de protection qui concernent la sous-capitalisation

- Allemagne

- Déductibilité des intérêts limitée à **30% de l'EBITDA** (résultat avant intérêts, impôts, amortissements et provisions)
- Les intérêts non déductibles peuvent être **reportés sur les exercices ultérieurs.**

- Cameroun

- Intérêts non déductibles à hauteur de la fraction de l'endettement excédant un **ratio 1,5:1**; ou
- Déductibilité des intérêts versés aux associés limitée à **25% du revenu brut d'exploitation.**



Les régimes de protection qui concernent la sous-capitalisation

- Argentine

- Intérêts non déductibles à hauteur de la fraction de l'endettement excédant un **ratio 2:1** (pour le secteur non bancaire);
- La fraction excédentaire des intérêts est **requalifiée en dividendes.**

- Chine

- Intérêts non déductibles à hauteur de la fraction de l'endettement excédant un **ratio 5:1** pour le **secteur bancaire**;
- Intérêts non déductibles à hauteur de la fraction de l'endettement excédant un **ratio 2:1** pour le **secteur non bancaire.**



RÉGIMES DE PROTECTION BILATÉRAUX



Modèles de protocoles d'accords établissant des régimes de protection bilatéraux

- L'annexe I au chapitre IV des Principes directeurs de l'OCDE contient des **modèles de protocoles d'accords** établissant un régime de protection bilatéral.
- **3** types de modèles:
 - Services manufacturiers à faibles risques
 - Services de distribution à faibles risques
 - Services de recherche-développement à faibles risques.
- L'utilisation de ces modèles n'est **ni obligatoire ni prescriptive.**



Modèles de protocoles d'accords établissant des régimes de protection bilatéraux

- Ces modèles sont un **outil** pour résoudre, par le biais des régimes de protection bilatéraux, des cas importants de prix de transfert qui demandent aujourd'hui beaucoup de temps et de ressources lorsqu'ils sont traités au cas par cas.
- Base juridique: Article **25§3** du modèle de convention fiscale de l'OCDE
- Les régimes de protection bilatéraux sont conclus par les **autorités compétentes** des États concernés.
- Les autorités compétentes sont **libres de modifier, d'ajouter ou de supprimer** toute disposition de ces modèles.



Avantages des régimes de protection bilatéraux

- Ils accroissent la probabilité que le régime de protection n'entraînera pas une **double imposition ou une double exonération**.
- Ils sont **compatibles avec le principe de pleine concurrence** car ils peuvent être ajustés en fonction du profil économique d'un marché donné ou de circonstances particulières.
- Ils peuvent être **conclus de façon sélective** avec des pays ayant des taux d'imposition similaires, ce qui limite l'éventualité que le régime lui-même crée des possibilités de manipulation des prix de transfert.
- Ils peuvent s'appliquer uniquement aux **petits contribuables et/ou aux petites transactions**, afin de limiter le volume de recettes fiscales exposé au régime de protection.
- Ils peuvent être **revus et modifiés d'un commun accord** entre autorités compétentes, de sorte que leurs dispositions restent d'actualité et reflètent l'évolution de l'économie.
- Ils offrent un moyen de **protéger la base d'imposition des PED** sans déployer d'efforts démesurés pour veiller à l'application des règles.



Contenu des protocoles d'accord établissant un régime de protection bilatéral

- Préambule
- Description des entreprises éligibles
- Description des transactions éligibles
- Détermination du revenu imposable de l'entreprise éligible
- Établissement stable
- Choix du régime et obligations d'informations
- Dénonciation de l'accord



Préambule

- Objectifs du protocole d'accord: Offrir une **sécurité juridique** aux entreprises éligibles en établissant des procédures spécifiques d'application des règles relatives aux prix de transfert et en éliminant la double imposition.
- Dispositions conventionnelles applicables: **articles 9 et 25**
- Mention des **exercices fiscaux** auquel le régime de protection bilatéral s'applique.



Entreprises éligibles

- Description de l'entreprise éligible:
 - **Résidente** de l'un des 2 États contractants et **exerçant ses activités** principalement dans cet état (entreprise associée dans l'autre État contractant).
 - **Activité principale:**
 - Prestation de services manufacturiers ou production de biens manufacturés;
 - Prestation de services de commercialisation et de distribution ou achat de produits en vue de la revente à des clients indépendants;
 - Prestation de services de R&D.



Entreprises éligibles

- Existence d'un **accord écrit entre l'entreprise éligible et l'entreprise associée** au terme duquel l'entreprise associée accepte de rémunérer l'entreprise éligible de manière conforme au régime de protection.
- **Limitation des fonctions exercées** et des **risques supportés** par l'entreprise éligible.
- Différents **seuils** (chiffre d'affaires, actif total, pourcentage des revenus nets provenant de transactions autres que celles qui y sont éligibles,...) au-delà desquels une entreprise ne peut pas être éligible.
- Seuil **d'antériorité des contrôles** des prix de transfert et des **rehaussements notifiés** au-delà desquels une entreprise ne peut pas être éligible.



Critères d'éligibilité spécifiques pour les services manufacturiers à faibles risques



- L'entreprise éligible **ne doit pas exercer les fonctions** de commercialisation ou de distribution, ni les fonctions de crédit ou de recouvrement, ni les fonctions d'administration des garanties pour les produits qu'elle fabrique.
- L'entreprise **éligible ne doit pas conserver la propriété des produits finis après leur départ de l'usine**, ni supporter des frais de transport ou d'expédition au titre de ces produits finis, et ni assumer le risque de perte pendant le transport.
- Critère de seuil maximal pour les **dépenses de R&D** de l'entreprise éligible (en pourcentage du chiffre d'affaires).
- Critère de seuil minimal pour les **immobilisations corporelles et les stocks** de matières premières et d'en-cours (en pourcentage du total des actifs)
- Critère de seuil maximal pour les **stocks de produits finis** (en pourcentage du chiffre d'affaires)



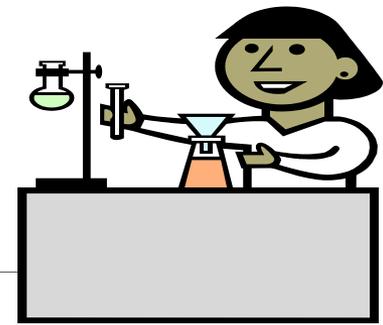
Critères d'éligibilité spécifiques pour les services de distribution à faibles risques



- L'entreprise éligible ne doit pas exercer les **fonctions de fabrication ni d'assemblage** des produits qu'elle commercialise et distribue.
- Critère de seuil maximal pour les dépenses **de commercialisation et de publicité** de l'entreprise éligible (en pourcentage du chiffre d'affaires).
- Critère de seuil maximal pour les **dépenses de R&D** de l'entreprise éligible (en pourcentage du chiffre d'affaires).
- Critère de seuil maximal pour les **stocks de produits finis** (en pourcentage du chiffre d'affaires).



Critères d'éligibilité spécifiques pour les services de R&D à faibles risques



- L'entreprise éligible ne doit pas exercer les **fonctions suivantes**: fabrication, assemblage des produits, publicité, commercialisation, distribution, crédit, recouvrement, administration des garanties.
- L'entreprise éligible ne doit pas utiliser de brevets, de savoir-faire, de secrets professionnels ou d'autres actifs incorporels détenus en propre **autres que ceux que lui fournit l'entreprise associée**.
- Le programme de R&D est **conçu, dirigé et contrôlé par l'entreprise associée**.



Transactions éligibles

- Prestation de services manufacturiers ou production de biens manufacturés
- Prestation de services de commercialisation et de distribution ou achat de produits en vue de la revente à des clients indépendants
- Prestation de services de R&D.

à une entreprise associée résidente de l'autre État contractant, sans interposition d'autres transactions ou parties.



Détermination du revenu imposable de l'entreprise éligible

- **Services manufacturiers à faibles risques**
 - Méthode basée sur les **coûts** (indicateur de profit = revenu net avant impôt au titre des transactions éligibles / coûts totaux supportés pour effectuer les prestations de services)
 - Les autorités compétentes définissent un indicateur de profit **fixe ou une fourchette**.
 - Possibilité de définir un indicateur de profit fixe ou une fourchette pour les cas où l'entreprise éligible détient la propriété des matières premières et des stocks de biens en cours de fabrication en rapport avec les transactions éligibles.



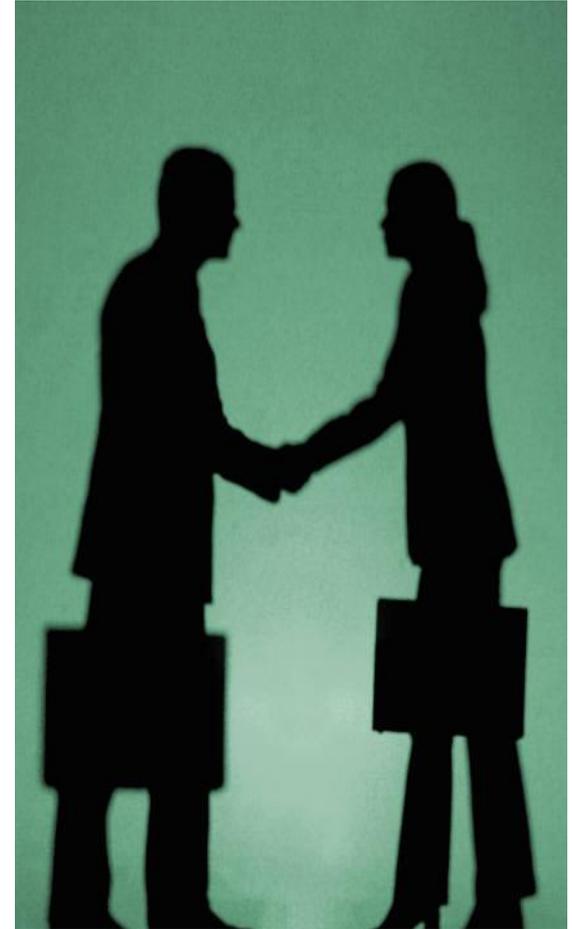
Détermination du revenu imposable de l'entreprise éligible

- **Services de distribution à faibles risques**
 - Méthode basée sur les **ventes** (indicateur de profit = revenu net avant impôt au titre des transactions éligibles / chiffre d'affaires net)
 - Les autorités compétentes définissent un **indicateur de profit fixe ou une fourchette.**
- **Services de R&D à faibles risques**
 - Méthode basée sur les **coûts** (indicateur de profit = revenu net avant impôt au titre des transactions éligibles / coûts totaux supportés pour effectuer les prestations de services de R&D)
 - Les autorités compétentes définissent un **indicateur de profit fixe ou une fourchette.**



Détermination du revenu imposable de l'entreprise éligible

Les 2 États conviennent que la rémunération des transactions éligibles calculée **conformément au protocole d'accord** est considérée comme constituant une **rémunération de pleine concurrence** aux fins de l'application des règles relatives aux prix de transfert en vigueur dans l'État en question et des dispositions de l'article « entreprises associées » de la Convention fiscale qui lie les 2 États.





Choix du régime et obligations de documentation

L'entreprise éligible et son entreprise associée peuvent **opter** pour l'application du régime de protection bilatéral en déposant une déclaration comportant les éléments suivants:

- attestation confirmant **l'intention des contribuables d'appliquer le régime de protection**, et d'être liés par lui pendant une certaine période à définir;
- attestation stipulant que les revenus et les dépenses au titre des transactions éligibles seront **déclarés sur la même base** dans les 2 États conformément au régime de protection ;
- **descriptif** des transactions éligibles;
- **identification de chacune des entreprises associées** qui sont parties aux transactions éligibles;
- **états financiers vérifiés de l'entreprise éligible** de nature à démontrer que l'entreprise éligible remplit les critères d'éligibilité;
- **calcul détaillé des revenus perçus par l'entreprise éligible** au titre des transactions éligibles, fondé sur l'application du régime de protection;
- Engagement de l'entreprise éligible à répondre dans un **délai de 60 jours** à toute demande de l'autorité fiscale de son État de résidence sollicitant des informations que celle-ci juge nécessaires pour établir l'éligibilité de l'entreprise au régime de protection.



Autres dispositions des protocoles d'accord

- Règlement des différends relatifs à l'application du protocole d'accord par la **procédure amiable**.
- **Possibilité d'échanger des renseignements** pour l'application du protocole d'accord sur le fondement de la convention fiscale bilatérale.
- Dénonciation de l'accord à tout moment en **avisant par écrit l'autorité compétente** de l'autre État contractant et en **publiant cet avis**.



SERVICES INTRAGROUPE A FAIBLE VALEUR AJOUTÉE



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

- Dans le cadre des **travaux BEPS**, a été ajoutée au chapitre VII une section D sur les services intragroupe à faible valeur ajoutée (SIFVA).
- Approche **simplifiée et optionnelle** qui:
 - Définit une large catégorie de services intragroupe communs qui justifient une marge bénéficiaire sur coûts très limitée ;
 - Applique une clé de répartition cohérente pour toutes les entreprises bénéficiaires de ces services intragroupe, et
 - Offre une plus grande transparence grâce à des exigences spécifiques en matière de documentation incluant la documentation sur la détermination du groupe de coûts spécifiques.
- **Avantages** de l'approche simplifiée:
 - Réduction de l'effort de mise en conformité pour répondre au critère de l'avantage obtenu et pour démontrer la conformité au principe de pleine concurrence;
 - Sécurité juridique pour les groupes d'EMN que les prix facturés pour les services concernés seront acceptés par l'administration fiscale;
 - Fourniture d'une documentation ciblée.



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

Définition

- Les SIFVA sont des services fournis par un ou plusieurs membres d'un groupe d'EMN pour le compte d'un ou plusieurs autres membres du groupe, qui:
 - relèvent d'une **fonction de soutien**;
 - **ne font pas partie du cœur de métier** du groupe d'EMN;
 - **ne requièrent pas l'utilisation d'actifs incorporels uniques et de valeur** et ne conduisent pas à la création de tels actifs;
 - ne conduisent pas à **assumer ni à maîtriser des risques substantiels ou importants** par le prestataire de services.
- Une **liste non exhaustive** des services pouvant répondre à la définition supra est fournie au paragraphe 7.49 du nouveau Chapitre VII des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert.
 - **Exemples**: comptabilité et vérification; traitement et gestion des comptes clients et des comptes fournisseurs; activités relatives aux ressources humaines; assistance en matière de communication interne, externe, et de relations publiques.



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

Définition

Ne constituent pas des SIFVA:

- Services constituant le cœur de métier du groupe d'EMN
- Services de R&D
- Services de fabrication et production
- Activités de vente, commercialisation et distribution
- Transactions financières
- Activités d'extraction, d'exploration ou de transformation des ressources naturelles
- Services d'assurance et de réassurance



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

4 étapes à suivre

Les 4 étapes à suivre pour les SIFVA sont les suivantes:

1. Déterminer les groupes de coûts;
2. Répartir les coûts entre les membres du groupe;
3. Appliquer une marge bénéficiaire fixe de 5%;
4. Satisfaire au critère de l'avantage obtenu à travers la documentation fournie.



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

1. Détermination des groupes de coûts

- Doivent être **inclus** dans les groupes de coûts:
 - Coûts directs de fourniture des services
 - Coûts indirects de fourniture des services
 - Part appropriée des coûts opérationnels (ex: supervision administrative)
- Exclusion des coûts attribuables aux services rendus par 1 membre du groupe pour le compte exclusif d'un autre membre du groupe.
- Identification des coûts à répercuter sans marge.
- Les coûts doivent être regroupés par catégories de services.



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

2. Répartition des coûts

- Sélection et application de **clés de répartition appropriées**.
- Prise en compte de la **nature des services** dans le choix de la clé de répartition.
- **Usage uniforme** de la même clé de répartition pour la répartition des coûts relatifs à une catégorie donnée de services.
- En général, la clé de répartition doit être **fonction du besoin sous-jacent** vis-à-vis des services concernés (ex: nombre d'utilisateurs pour des services informatiques).



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

3. Application d'une marge bénéficiaire

- Application d'une marge bénéficiaire fixe de 5% à tous les coûts figurant dans le groupe de coûts, à l'exception des coûts à répercuter sans marge.
- Cette marge bénéficiaire de 5% n'a pas à être justifiée par une étude comparative.



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

4. Documentation à produire

- La documentation suivante doit être transmise, sur demande, à l'administration fiscale du pays du bénéficiaire et du pays du prestataire de SIFVA:
 - Description des catégories de SIFVA fournis – identité des bénéficiaires – démonstration que les services rendus répondent à la définition des SIFVA - justification de la prestation de services - description des clés de répartition appliquées – confirmation de la marge appliquée.
 - Contrats ou accords écrits pour la fourniture de services;
 - Documents et calculs relatifs à la détermination des groupes de coûts et à la marge appliquée (listes des services et montants des coûts pertinents);
 - Calculs relatifs à l'application des clés de répartition utilisées.



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

Seuil d'application

- Possibilité pour les pays d'établir un seuil d'application pour l'approche simplifiée leur permettant d'effectuer une analyse complète des prix de transfert dans le cas où le seuil est franchi.
- Le seuil d'application peut être fondé sur un **ratio financier fixe** de la société bénéficiaire du service (ex: proportion des coûts des services intragroupe par rapport aux coûts totaux ou au chiffre d'affaires) ou sur un ratio à l'échelle du groupe.



Services intragroupe à faible valeur ajoutée

Prochaines étapes

- Mise en œuvre de l'approche simplifiée et optionnelle par certains pays d'ici 2018.
- Travaux complémentaires, notamment sur le calcul du seuil, à réaliser d'ici fin 2016.



Ce que l'on peut retenir des régimes de protection

- “Les régimes de protection sont les plus appropriés dans les cas où ils s’appliquent à des **contribuables et/ou à des transactions comportant de faibles risques en matière de prix de transfert**, et lorsqu’ils sont adoptés sur une base bilatérale ou multilatérale.” (Cf. §. 4.96 de la Section E du Chapitre IV des Principes directeurs de l’OCDE)
- “Les régimes de protection s’appliquent avant tout au bénéfice des contribuables, en permettant une utilisation optimisée des ressources, **ils peuvent aussi comporter des avantages pour les administrations fiscales.**” (Cf. §. 4.97 de la Section E du Chapitre IV des Principes directeurs de l’OCDE)
- “ Lors de la conception d’un régime de protection, il convient cependant de **prêter soigneusement attention aux points suivants** : le degré auquel les prix de transfert fixés dans le cadre d’un régime de protection pour les contribuables éligibles **sont autorisés à se rapprocher des prix de pleine concurrence; la possibilité de créer des opportunités de planification fiscale induite**, et notamment de double exonération d’impôt; **le traitement équitable de contribuables placés dans une situation similaire**; et les **risques de double imposition** résultant de l’incompatibilité éventuelle d’un régime de protection avec le principe de pleine concurrence ou avec les pratiques d’autres pays”. (Cf. §. 4.97 de la Section E du Chapitre IV des Principes directeurs de l’OCDE)



QUESTIONS?

