

PRIX DE TRANSFERT

15 - 19 février 2016

Dakar - Sénégal

Cas pratique n°4

Mesures de simplification en matière de prix de transfert

« Transferenia »

La République Fédérale de Transferenia a mis en place un cadre règlementaire et législatif en matière de prix de transfert. Eu égard aux capacités et aux ressources limitées tant des autorités fiscales que des contribuables, le gouvernement vous demande de faire des propositions de modification de la législation et des instructions administratives afin de simplifier les règles applicables en matière de prix de transfert dans certains domaines, y compris en ce qui concerne les régimes de protection.

Décrivez en détail quelles seraient les modifications que vous proposeriez en ce qui concerne la législation et les pratiques administratives.

* *

*

Description de la législation et des pratiques administratives en matière de prix de transfert de la République Fédérale de Transferenia

Législation	
Existence de lois et instructions administratives sur les prix de transfert	La législation sur les prix de transfert de Transferenia est proche des Principes directeurs de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert. Elle prévoit la possibilité de conclure des Accords Préalables de Prix de transfert (APP) unilatéraux. L'administration fiscale de Transferenia (IRD) a publié une instruction administrative sur les prix de transfert destinée à compléter les Principes directeurs de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert et non à les remplacer.
Contrôle des prix de transfert	<p>L'IRD effectue des contrôles qui portent spécifiquement sur des questions de prix de transfert ou traitent ces questions lors des vérifications de comptabilité générale. Les vérifications sont effectuées sur place et comporte des entretiens avec le contribuable. Les visites sur place peuvent être précédées d'une demande de communication de la documentation.</p> <p>Plusieurs facteurs déterminent la sélection des contribuables qui feront l'objet d'un contrôle: un litige antérieur avec l'IRD concernant les questions de prix de transfert, le secteur dans lequel le contribuable exerce son activité, une demande d'APP qui a été retirée ou non résolue de manière satisfaisante, des pertes récurrentes sur une longue période, la réception d'informations provenant de l'étranger (ex : différends relatifs aux prix de transfert avec des autorités fiscales étrangères), un contrôle sur pièces à partir des déclarations fiscales ou des réponses du contribuable aux demandes d'informations (ex : fixation des prix sans fondement économique ou commercial, manque de coopération ou documentation limitée).</p> <p>Les secteurs qui sont les plus susceptibles d'être contrôlés sont : l'industrie pharmaceutique, l'automobile, les technologies de l'information, la publicité, le pétrole, les assurances et les sociétés de négoce.</p> <p>L'IRD porte une attention particulière aux entreprises multinationales étrangères figurant dans le top 100, aux exportateurs figurant dans le top 40 et aux institutions financières figurant dans le top 10 lesquels font l'objet d'un contrôle annuel. Le site internet de l'IRD fournit des précisions sur les</p>

	<p>objectifs de l'administration fiscale en matière de vérification.</p> <p>Les transactions spécifiques qui sont susceptibles d'être les plus contrôlées sont les suivantes : paiement ou réception d'intérêts, de redevances, de frais de gestion, de frais relatifs aux actifs incorporels et de frais de garantie. Les transactions effectuées avec des résidents d'un pays qui n'a pas de convention fiscale avec Transferenia ainsi que les transactions entre un siège et son établissement stable sont également susceptibles d'être contrôlées.</p> <p>En général, le résultat final d'une vérification de comptabilité est le fruit d'une négociation entre le contribuable et l'administration fiscale, en l'absence de quoi l'étape suivante est logiquement la phase contentieuse.</p> <p>Afin d'éviter la procédure contentieuse, il existe une procédure de règlement interne des différends laquelle comporte des entretiens obligatoires avec le contribuable et l'obligation de divulgation complète de toutes les données pertinentes avant qu'un avis de mis en recouvrement soit émis.</p>
<p>Definition d'une entreprise associée</p>	<p>Le Code général des impôts de Transferenia précise que deux sociétés sont considérées comme des entreprises associées lorsque:</p> <p>a) l'une détient directement ou par personnes interposées 10 % ou plus du capital de l'autre ou y exerce en fait un pouvoir de décision ; ou</p> <p>b) elles sont placées l'une et l'autre, dans les conditions définies au a), sous le contrôle d'une même tierce entreprise.</p> <p>L'application des règles de prix de transfert peut être étendue à des parties non-associées en présence d'un accord de partage du marché, d'un accord d'approvisionnement réciproque ou de partage des revenus.</p>
<p>Pénalités</p>	<p>Il n'y a pas de sanction spécifique en matière de prix de transfert.</p> <p>Les pénalités standards applicables en cas de rehaussement découlent du comportement du contribuable:</p> <ul style="list-style-type: none"> • absence de vigilance : 20 % du montant des droits mis à la charge du contribuable; • interprétation inacceptable : 20 % du montant des droits mis à la charge du contribuable; • négligence grave : 40 % du montant des droits mis à la charge du contribuable; • schéma fiscal abusif : 100 % du montant des droits mis à la charge du contribuable; • fraude : 150 % du montant des droits mis à la charge du contribuable. <p>Ces sanctions peuvent être réduites en fonction du degré de coopération du contribuable et de la divulgation des causes du manquement. Les intérêts de retard sont dus à partir de la date à laquelle l'impôt devait être payé et jusqu'à la date à laquelle il est effectivement payé.</p>
<p>Accord préalable de prix de transfert (APP)</p>	<p>L'IRD peut conclure des APP unilatéraux. Des accords préalables de prix de transfert, bilatéraux ou multilatéraux, peuvent également être conclus sur le fondement de la procédure d'accord amiable prévue dans les conventions fiscales signées par Transferenia.</p> <p>L'IRD est désireuse de voir davantage de contribuables solliciter des APP afin d'éviter les vérifications de comptabilité coûteuses et longues, c'est la</p>

	<p>raison pour laquelle elle favorise une approche flexible permettant la conclusion d'APP dans un délai de six mois. L'IRD ne dispose pas d'instructions spécifiques concernant les APP.</p> <p>Elle suggère une réunion préalable au dépôt de la demande afin que la procédure d'APP prenne moins de temps.</p> <p>L'IRD a conclu plusieurs APP unilatéraux et bilatéraux, dont la plupart avec l'Australie, le Japon, la Suisse et les Etats-Unis. L'IRD préfère conclure des APP sur une base bilatérale ou multilatérale plutôt qu'unilatérale.</p>
Régimes de protection	L'IRD est autorisée à introduire des régimes de protection unilatéraux, mais n'a pas utilisé cette faculté à ce jour. L'IRD est également autorisée à élaborer et négocier des régimes de protection bilatéraux et multilatéraux.
Documentation	
Informations divulguées dans les déclarations fiscales	<p>Les déclarations fiscales doivent mentionner les éléments suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les paiements à des non-résidents, tels que les dividendes, les intérêts, les management fees et les redevances ; • Le pourcentage de détention du capital de la société résidente de Transferenia par des entités non résidentes et la dénomination sociale et le pays de résidence fiscale de ces entités.
Documentation des prix de transfert	<p>La législation en matière de prix de transfert ne contient pas de disposition spécifique imposant une obligation documentaire en matière de prix de transfert. Toutefois, la législation exige que les contribuables déterminent les prix de transfert conformément au principe de pleine concurrence en appliquant une (ou une combinaison) des méthodes de l'OCDE. Le respect de ce principe implique, selon l'IRD, la préparation et la conservation d'une documentation qui justifie la manière dont les prix de transfert ont été déterminés et leur conformité au principe de pleine concurrence. Cette exigence s'appuie sur un double raisonnement : i) selon la règle de la charge de la preuve, les prix déterminés par le contribuable sont réputés être de pleine concurrence, sauf si l'IRD démontre le contraire par une méthode plus fiable, ou si le contribuable n'a pas coopéré avec les services de l'IRD concernant la fixation de ses prix de transfert ; et ii) des pénalités sont appliquées si le contribuable n'a pas fait preuve de diligence raisonnable ou a été grossièrement négligent dans sa détermination du prix de pleine concurrence.</p> <p>L'IRD attend du contribuable qu'il réalise une analyse coûts-avantages pour la préparation et la mise à jour de la documentation des prix de transfert avant de décider si une analyse complète ou limitée des prix de transfert est appropriée.</p> <p>Une analyse limitée des prix de transfert devrait contenir au minimum les informations suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'identification des flux transfrontaliers qui sont susceptibles d'être concernés par les prix de transfert ; - une analyse fonctionnelle complète du contribuable afin d'identifier les fonctions essentielles exercées et les risques supportés ; - une estimation du risque pour l'entreprise de ne pas documenter une analyse plus détaillée des prix de transfert ; - une estimation des coûts de conformité avec les règles en matière de prix

	<p>de transfert.</p> <p>Une analyse limitée des prix de transfert n'interdit pas à l'IRD de substituer une mesure plus fiable des prix de pleine concurrence si une analyse coûts-avantages reflète la nécessité d'une analyse complète des prix de transfert.</p> <p>Dans le cas où une analyse complète des prix de transfert est nécessaire, l'IRD exige les informations suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • une analyse fonctionnelle ; • une explication du processus suivi pour sélectionner et appliquer la méthode utilisée afin de déterminer les prix de transfert, et les raisons pour lesquelles le résultat est considéré comme conforme au principe de pleine concurrence ; • le détail des circonstances particulières qui ont influencé la fixation des prix de transfert ; • une évaluation des comparables potentiels. <p>Les contribuables qui préparent la documentation sur la base d'une analyse complète ou d'une analyse limitée (soutenue par une analyse sérieuse coûts-avantages) sont davantage susceptibles de faire peser la charge de la preuve sur l'IRD.</p>
Délai de conservation de la documentation	Il n'y a pas de règles spécifiques pour la conservation de la documentation relative aux prix de transfert. Ce sont les règles fiscales générales qui s'appliquent c'est-à-dire que les documents doivent être conservés pendant 10 ans.
Langue utilisée dans la documentation	L'IRD exige que la documentation soit rédigée dans la langue officielle de Transferenia et demande une traduction systématique si la documentation est rédigée dans une autre langue.
Petites et moyennes entreprises	Il n'y a pas de règles spécifiques pour les petites et moyennes entreprises. Si un contribuable affirme, sur la base d'une analyse coûts-avantages, qu'une analyse des prix de transfert limitée est une base suffisante pour la préparation de sa documentation des prix de transfert, cela n'empêche pas l'IRD de substituer une mesure plus fiable des prix de pleine concurrence si elle est en mesure de la soutenir.
Date limite de préparation de la documentation	Il n'y a pas de date limite légale pour la préparation de la documentation. Toutefois, l'IRD attend des contribuables qu'ils fassent preuve de diligences raisonnables et évitent des négligences graves dans leur approche des prix de transfert. Aussi, l'IRD encourage une documentation contemporaine.
Date limite de présentation de la documentation	La documentation doit être produite sur demande de l'IRD.
Délais de prescription	
L'IRD a le pouvoir de notifier des rehaussements dans le délai de quatre ans à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle la déclaration fiscale a été déposée (sauf en cas de fraude ou d'évasion fiscale).	

Méthodes de détermination des prix de transfert

L'IRD accepte la méthode du prix comparable sur le marché libre, la méthode du prix de revente, la méthode du coût majoré, la méthode du partage des bénéfices et la méthode transactionnelle de la marge nette. Elle précise que c'est la méthode la plus fiable qui doit être utilisée.

Selon les instructions administratives, les contribuables peuvent tester la partie étrangère dans des circonstances particulières lorsqu'ils pensent que cela est plus approprié pour déterminer de manière fiable le prix de pleine concurrence. Cependant, dans de tels cas, l'IRD testera si la partie locale reçoit pour ses opérations une rémunération proportionnelle à sa contribution économique et aux risques encourus.

Données comparables

Le contribuable peut utiliser les données de comptes annuels publiés ou des informations plus détaillées qui sont disponibles dans certaines industries. Toutefois, la portée de celles-ci est limitée. Par conséquent, les contribuables peuvent utiliser les données d'entités comparables résidentes de juridictions étrangères. L'IRD ne s'oppose pas à ce que les contribuables pratiquent les ajustements nécessaires pour éliminer les différences géographiques de marché.

Conformément à la législation, l'IRD a un droit d'accès à toutes les informations en sa possession en vue d'exercer son pouvoir de collecter le montant exact de l'impôt. Toutefois, il est précisé que l'IRD exerce ce pouvoir avec prudence et n'utilise pas de comparables secrets dans le cadre des contrôles.

Sous-capitalisation

Les dispositions législatives en matière d'impôt sur les sociétés prévoient que les intérêts qui excèdent la capacité d'emprunt de pleine concurrence seront requalifiés en bénéfices distribués.