

**ATELIER PRIX DE TRANSFERT**

**13 - 16 février 2017**

**Brazzaville - Congo**

**Éléments de corrigé pour le cas pratique n°1**  
**« Groupe AB »**

## **1. La politique de prix de transfert mise en œuvre par le groupe AB et les niveaux de rémunération des sociétés AB Spain et AB Camisa vous paraissent-ils critiquables et le cas échéant pour quelles raisons ?**

La méthode du prix de revient majoré doit permettre d'appliquer une marge sur le prix de revient appropriée à ces coûts afin d'atteindre un niveau de profit adéquat, en rapport avec les fonctions exercées, les actifs utilisés, les risques assumés et les conditions du marché.

Or, la politique de prix mise en œuvre par le groupe AB ne prend pas en compte l'analyse des fonctions et des risques.

Au regard des risques assumés, la société AB France doit être qualifiée d'entrepreneur principal. En effet, la société française détient les incorporels clés (marque, savoir-faire et brevets), développe la stratégie marketing, définit les gammes de produits, notamment pour ce qui concerne les collections, et gère les stocks et les carnets de commande. AB France doit donc assumer les principaux risques de l'activité et percevoir l'intégralité du profit résiduel.

Au contraire, les filiales AB Spain et AB Camisa ont des activités classiques, même si l'on prend en compte l'impact des bureaux de style. Ces sociétés doivent recevoir une rémunération conforme à celle générée par des sociétés fonctionnellement comparables. La rentabilité des sociétés AB Spain et AB Camisa apparaît trop élevée au regard des risques assumés et des fonctions exercées. En outre, il convient d'observer que sur la période 2012-2014, la rentabilité de la société AB France est en baisse alors que celle des sociétés AB Spain et AB Camisa est en hausse.

## **2. Quelle approche vous paraît la plus pertinente concernant les comparables : l'approche en marge brute ou l'approche en marge nette ?**

L'analyse en marge brute fournie par la société AB France ne semble pas pertinente au motif que les entités indépendantes avec lesquelles la société AB Spain réalise des marges supérieures à celles constatées avec AB France sont des entreprises avec lesquelles le volume d'affaire est très limité. A volume d'achat équivalent, les marges de la société AB Spain sont inférieures à celles constatées avec la société AB France.

L'approche en marge nette paraît donc plus pertinente. Cela étant, la rémunération en marge nette écrase les profils fonctionnels en ne tenant pas compte de certaines activités à forte valeur ajoutée que sont les bureaux de style.

## **3. Comment tenir compte de la spécificité du secteur du luxe et des particularités fonctionnelles des sociétés espagnoles ?**

Afin de tenir compte de la spécificité du secteur du luxe (coût des matières premières élevé et main d'œuvre qualifiée) et de l'existence de fonctions non routinières (les bureaux de style) des sociétés espagnoles, il conviendrait de retenir le troisième quartile comme rémunération de pleine concurrence pour ces deux sociétés.

## **4. Quels sont les rehaussements que vous notifieriez à la société AB France ?**

Il conviendrait de notifier des rehaussements au titre de l'achat de marchandises à prix majoré dans la mesure où les sociétés AB Spain et AB Camisa apparaissent comme étant sur-rémunérées.

### 4.1 Société AB Spain

Selon l'analyse fonctionnelle développée, la société AB Spain fait fabriquer et revend. Elle n'est pas propriétaire d'actifs incorporels particuliers et compte une équipe réduite de stylistes (3 personnes) qui crée les modèles de chaussures à faire fabriquer par les sous-traitants externes, mais sous la ligne directrice du groupe, sous son contrôle et sa validation.

Cette filiale ne supporte que les coûts d'achat des produits sous-traités ainsi que les frais de personnel (elle compte une dizaine de salariés).

L'étude de comparabilité réalisée par le service vérificateur fait ressortir une marge de pleine concurrence comprise entre 2,17 et 9,21 % avec une médiane à 5,36 % en 2012, entre 2,68 et 9,15 % avec une médiane à 4,31 % en 2013, et entre 2,71 et 12,78 % avec une médiane à 4,12 % en 2014. Compte tenu de l'existence du

bureau de stylisme, de l'activité de sourcing et du suivi de l'activité confiée aux sous-traitants, il est proposé de porter la rentabilité de la société AB Spain au niveau du 3ème quartile, soit 9 % pour 2012, 9 % pour 2013 et 13 % pour 2014.

Les rehaussements au titre de l'achat de marchandises à un prix majoré s'élèvent aux montants suivants.

En euros	2012	2013	2014
Chiffre d'affaires réalisé avec AB France (CA)	2 647 943	3 284 885	3 651 505
Résultat d'exploitation (RE)	427 512	518 424	864 311
RE/CA	16,15	15,78	23,67
RE de pleine concurrence	238 315	295 640	474 696
RE/CA de pleine concurrence	9 %	9%	13%
<b>Rehaussement</b>	<b>189 197</b>	<b>222 784</b>	<b>389 615</b>

#### 4.2 Société AB Camisa

Compte tenu de son profil fonctionnel, la société AB Camisa est une entité de production simple, qui fabrique les chemises selon les modèles et en fonction des commandes passées par AB France. Son activité de création est réduite à l'intervention d'un styliste et est soumise à l'aval du groupe. Elle supporte le coût des matières premières, de sa main d'œuvre et de son matériel de production.

L'étude de comparabilité réalisée par le service vérificateur fait ressortir une marge de pleine concurrence comprise entre 2,15 et 5,01 % avec une médiane à 4,08 % en 2013, et entre 2,50 et 5,09 % avec une médiane à 4,01 % en 2014. Au regard de la qualité des produits commercialisés par le groupe AB, qui nécessitent des matières premières de qualité et un savoir-faire solide et de l'activité limitée de création de la société AB Camisa, il est proposé de porter la marge d'exploitation de cette société au niveau du 3ème quartile, soit 5 % pour 2013 et 5% pour 2014.

Les rehaussements au titre de l'achat de marchandises à un prix majoré s'élèvent aux montants suivants.

En euros	2013	2014
Chiffre d'affaires réalisé avec AB France (CA)	5 229 366	3 547 791
Résultat d'exploitation (RE)	547 190	608 408
RE/CA	10,46	17,14
RE de pleine concurrence	261 468	177 390
RE/CA de pleine concurrence	5%	5%
<b>Rehaussement</b>	<b>285 722</b>	<b>431 018</b>

### **5. Rédiger la partie de la notification relative aux rehaussements que vous proposez.**

#### **IMPOT SUR LES SOCIETES**

#### **1. Présentation du groupe AB**

##### **1.1. Présentation du groupe AB**

Le groupe AB est un groupe spécialisé dans la conception, la fabrication et la distribution de produits d'habillement et de maroquinerie de luxe, en particulier à destination du public masculin.

## 1.2. Présentation de la société AB France et des filiales espagnoles

La société AB France est l'entité pivot du groupe AB. Elle est détenue à 100% par la société AB Holding.

La société AB France détient 100% des sociétés espagnoles AB Spain et AB Camisa.

### 1.2.1 Analyse fonctionnelle

Selon l'analyse fonctionnelle développée dans la documentation des prix de transfert remise, la société AB France agit en tant qu'entrepreneur principal dans le cadre des transactions intragroupes auxquelles elle est partie.

La société française AB France conçoit et produit la plupart des vêtements composant les collections, notamment grâce à son savoir-faire dans la production de vêtements en matières nobles. Pour les produits qu'elle ne fabrique pas elle-même, par exemple les chemises ou les chaussures, c'est elle qui les achète aux sous-traitants extérieurs et aux filiales de production pour les revendre aux filiales de distribution.

En particulier, AB France achète les chaussures à la société AB Spain et les chemises à la société AB Camisa.

Les fonctions de la société AB France mises en avant dans sa documentation des prix de transfert sont les suivantes :

- la création et la conception des collections, supervision de la création et de la conception des collections afférentes à certains produits assurées par d'autres sociétés du groupe ;
- la fabrication d'une partie de la gamme de produits ;
- la planification des collections;
- le contrôle qualité de l'ensemble de la gamme ;
- la gestion des approvisionnements, audits des fournisseurs ;
- l'expédition des marchandises.

#### → *Création & conception :*

Les produits de la marque AB sont créés par des stylistes et par les équipes des différents bureaux de style de l'enseigne. Pour l'ensemble des produits de l'enseigne AB, ces équipes possèdent un savoir-faire en stylisme et en confection.

Au sein du groupe, ces fonctions sont exercées notamment par les entités suivantes :

- AB France pour les vêtements
- AB Camisa pour les chemises
- AB Spain pour les chaussures.

Le bureau de style de l'entité AB France influence fortement les créations et confections des autres bureaux de style du groupe. De plus, avant d'être lancé en phase de production, tous les prototypes de produits doivent être validés par la direction générale au sein de AB France.

#### → *Maîtrise de la marque :*

La majorité des produits AB est distribuée par des boutiques sous enseigne AB dont certaines sont détenues en propre. Le groupe sélectionne selon des critères très stricts les boutiques à enseigne AB et les boutiques multimarques qui distribueront les produits. Cette méthode de distribution permet au groupe de s'assurer de la qualité du réseau de distribution, et de développer et garantir l'univers de la marque dans le but de s'assurer une « expérience client » liée au produit.

La maîtrise de la marque AB passe aussi par un contrôle de la communication. En effet, via sa communication, le groupe AB cherche à améliorer la visibilité de sa marque et promouvoir la qualité de ses produits. Ces fonctions sont exercées par AB France, propriétaire de la marque.

#### → *Production :*

La fonction production est composée des étapes de coupe, de thermocollage, de réalisation des doublures, de montage, de finitions et de traitement des peaux.

Elles sont notamment réalisées par les entités suivantes :

- AB France pour les vêtements
- AB Camisa pour les chemises
- AB Spain pour les chaussures par le biais de la sous-traitance.

→ *Contrôle qualité* :

AB France réalise le contrôle qualité de l'ensemble de la production, et a mis en place à cet effet une équipe dédiée en son sein. De plus, elle définit les processus de contrôle en vigueur dans le groupe.

→ *Logistique* :

Cette fonction correspond au stockage et à l'optimisation des flux de marchandises, produits finis (semi-finis) et matières premières. AB France centralise les stocks de marchandises et est responsable de l'approvisionnement des entités du réseau de distribution du groupe en fonction de leurs besoins. Il faut toutefois noter que les entités de fabrication espagnoles possèdent leurs propres stocks de produits. Le transport des marchandises est assuré principalement par AB France via les services de sociétés externes.

→ *Vente & distribution* :

La définition et le suivi de la stratégie commerciale pour l'ensemble du groupe sont assurés par AB France et AB Holding.

→ *Fonctions supports* :

Ces fonctions regroupent les activités de ressources humaines, de comptabilité, d'informatique et d'autres services généraux. Certaines entités du groupe exercent elles-mêmes certaines fonctions supports. En revanche, l'ensemble des fonctions support centrales réalisées pour le compte du groupe sont exercées par AB France et AB Holding.

#### Fonctions des filiales espagnoles de production

Les entités de production du groupe ont deux profils fonctionnels différents, en fonction de leur participation ou non au processus de création et conception. A la différence des entités de fabrication ayant des fonctions limitées, et qui, notamment, fabriquent les produits conçus par le groupe, les fabricants de plein exercice tels que AB Spain ou AB Camisa exercent d'une part, des fonctions de création et de conception, et d'autre part, des fonctions de production, en recourant éventuellement à des sous-traitants locaux, pour certaines gammes de produits.

Le bureau de style de AB France conserve une forte influence sur les créations et confections des autres bureaux de style et valident in fine, dans tous les cas, le lancement de tous les produits.

Qu'il s'agisse des fabricants de plein exercice ou des fabricants aux fonctions limitées, ces entités restent fortement subordonnées aux décisions de la société AB France. Les entités de pure distribution exercent des fonctions de routine.

#### **Société AB Spain**

La société AB Spain a pour activité principale le commerce de gros de chaussures de la marque AB. Cette filiale fait travailler une dizaine de sous-traitants externes pour la production de ces chaussures, selon les modèles qu'elle-même crée pour le compte du groupe AB via son bureau de style qui comprend trois personnes.

Elle ne dispose pas en interne des installations techniques pour assurer elle-même la production. La société AB Spain est en effet dépourvue de l'outil industriel et achète auprès de ses sous-traitants les produits finis qu'elle destine à être revendus. Elle compte 12 salariés sur la période 2013-2014.

Fonctionnellement, son activité est donc une activité de négoce, tout en étant propriétaire de la matière première. Une partie de cette production transite par AB France à destination des filiales de distribution, une autre partie est vendue par AB Spain pour son réseau revendeur. Les produits vendus par AB Spain, quel que soit le canal emprunté, sont de marque AB.

## Société AB Camisa

La société AB Camisa est une société de production. C'est un ancien fournisseur tiers racheté par le groupe fin 2012. Elle ne fait appel à aucun sous-traitant. Elle emploie un styliste. Elle dispose des installations nécessaires pour assurer elle-même la production.

Au même titre que AB Spain, elle fait partie des entités de production à forte valeur ajoutée identifiées comme telles dans la documentation des prix de transfert.

### 1.2.2 Rentabilité des sociétés AB France, AB Spain et AB Camisa

#### 1.2.2.1 AB Spain

Selon la documentation prix de transfert présentée par la société AB France, la société AB Spain fait partie des entités de production à forte valeur ajoutée.

Sur la période 2012-2014, la rentabilité de la société AB Spain est la suivante :

En euros	2012	2013	2014
<b>Chiffre d'affaires (CA) réalisé avec AB France</b>	2 647 943	3 284 885	3 651 505
<b>Résultat d'exploitation (RE)</b>	427 512	518 424	864 311
<b>RE/CA</b>	<b>16,15</b>	<b>15,78</b>	<b>23,67</b>

Pour autant, au vu des fonctions et des risques assumés, le service vérificateur estime que la société AB Spain, dont l'activité est le commerce de gros des chaussures de marque AB, exerce une activité de distribution à laquelle s'ajoute celle de donneur d'ordre. La société AB Spain est en effet dépourvue de l'outil industriel et achète auprès de ses sous-traitants les produits finis qu'elle destine à être revendus. Fonctionnellement, son activité est donc une activité de négoce, tout en étant propriétaire de la matière première.

#### 1.2.2.2 AB Camisa

Selon la documentation prix de transfert présentée par la société AB France, la société AB Spain fait partie des entités de production à forte valeur ajoutée.

Sur la période 2012-2014, la rentabilité de la société AB Spain est la suivante :

En euros	2013	2014
<b>Chiffre d'affaires (CA) réalisé avec AB France</b>	5 229 366	3 547 791
<b>Résultat d'exploitation (RE)</b>	547 190	608 408
<b>RE/CA</b>	<b>10,46</b>	<b>17,14</b>

Le service vérificateur a voulu s'assurer que les marges réalisées par AB Spain et AB Camisa étaient de pleine concurrence. Le service fait observer que les rentabilités de AB Spain et de AB Camisa sont supérieures à celle de AB France, tout en ayant moins de fonctions et moins de risques tel que cela ressort de l'analyse fonctionnelle.

<b>AB France</b>	2012	2013	2014
<b>RE/CA</b>	<b>12,72</b>	<b>9,34</b>	<b>7,62</b>

### **1.3. Méthode de détermination des prix de transfert retenue par la société AB France**

Conformément aux principes de OCDE applicables en matière de prix de transfert et afin de justifier de la

conformité de ses prix de vente intra-groupe au regard du principe de pleine concurrence, la société AB France a retenu la méthode du prix de revient majoré.

Selon lesdits principes, « *la méthode du prix de revient majoré consiste tout d'abord à déterminer, pour les biens ou services) transférés à un acheteur apparenté, les coûts supportés par le fournisseur dans le cadre d'une transaction entre entreprises associées. On ajoute ensuite une marge sur le prix de revient appropriée à ces coûts, **de façon à obtenir un bénéfice approprié compte tenu des fonctions exercées et des conditions du marché.** On obtient ainsi un prix pouvant être considéré comme le prix de pleine concurrence pour la transaction initiale entre entreprises associées. Cette méthode convient sans doute le mieux lorsque des produits semi-finis sont vendus entre des entreprises associées, lorsque des entreprises associées ont conclu des accords de mise en commun d'équipements ou d'approvisionnement à long terme, ou lorsque la transaction contrôlée consiste en prestations de services (...)* ».

La société AB France n'a pas fourni de panel pour justifier que les prix pratiqués sont de pleine concurrence. A ce titre, les principes de l'OCDE recommandent que « *pour déterminer le degré de comparabilité effective puis effectuer les ajustements de comparabilité nécessaires à l'établissement de conditions (ou d'un éventail de conditions) de pleine concurrence, il faut comparer les caractéristiques des transactions ou des entreprises qui auraient une incidence sur les conditions des transactions en situation de pleine concurrence. Les caractéristiques ou « facteurs de comparabilité » qui peuvent être importantes pour évaluer la comparabilité incluent les caractéristiques des biens ou des services transférés, les fonctions assurées par les parties (compte tenu des actifs mis en œuvre et des risques assumés), les clauses contractuelles, les circonstances économiques des parties et les stratégies industrielles et commerciales qu'elles poursuivent* ».

## **2. Principes applicables en matière de prix de transfert**

### 2.1 Législation française

L'article 38-1 du Code général des impôts (CGI) dispose que le bénéfice imposable est le bénéfice net, déterminé d'après les résultats des opérations de toute nature effectuée par les entreprises.

Par ailleurs, en vertu de l'article 39-1 du CGI, le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, dont il donne une liste non limitative. Pour être admis en déduction, les frais et charges doivent notamment être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise.

L'article 57 du CGI dispose que : « *Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu dû par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors de France, les bénéfices indirectement transférés à ces dernières, soit par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen, sont incorporés aux résultats accusés par les comptabilités. Il est procédé de même à l'égard des entreprises qui sont sous la dépendance d'une entreprise ou d'un groupe possédant également le contrôle d'entreprises situées hors de France. La condition de dépendance ou de contrôle n'est pas exigée lorsque le transfert s'effectue avec des entreprises établies dans un État étranger ou dans un territoire situé hors de France dont le régime fiscal est privilégié au sens du deuxième alinéa de l'article 238 A. A défaut d'éléments précis pour opérer les redressements prévus [aux alinéas précédents], les produits imposables sont déterminés par comparaison avec ceux des entreprises similaires exploitées normalement* ».

L'application de l'article 57 du CGI est subordonnée à plusieurs conditions :

- l'existence de liens de dépendance entre les sociétés parties aux transactions : cette condition est remplie dans la mesure où la société AB France détient à 100% les filiales espagnoles AB Spain et AB Camisa.
- l'administration doit démontrer que les opérations invoquées sont constitutives d'un transfert indirect de bénéfices à l'étranger.

Ainsi sont notamment considérés comme transferts de bénéfices entre entreprises associées, les bénéfices constatés par l'une des entreprises concernées, alors qu'ils auraient dû normalement apparaître dans les comptes de l'entreprise liée, si les deux entreprises associées s'étaient conformées aux pratiques normalement observées dans les relations commerciales ou financières de deux entreprises effectivement indépendantes l'une de l'autre (cf. conclusions de Mme LATOURNERIE, Commissaire du Gouvernement dans l'arrêt du CE du 14/03/1984, n°36880).

## 2.2 Droit conventionnel

La convention bilatérale conclue entre la France et l'Espagne, pays de situation des sociétés AB Spain et AB Camisa, est conforme à la rédaction de l'article 9 de la convention modèle OCDE qui prévoit que : « (Lorsque)...les deux entreprises (associées) sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été réalisés par l'une des entreprises, mais n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence ».

## 2.3 Les principes de l'OCDE

En juillet 1995, l'OCDE a publié un rapport sur les « Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », plus communément appelés les Principes Directeurs. Ce rapport traite des principes généraux et des prix de transfert entre entreprises liées. Ces principes ont été approuvés par le Comité des Affaires Fiscales le 27 juin 1995 et par le Conseil de l'OCDE le 13 juillet 1995. Ils ont également été mis à jour en juillet 2010 puis en octobre 2015.

D'une manière générale, en droit fiscal international, la question de l'attribution correcte de l'assiette imposable est notamment réglée par la législation sur les prix de transfert. En ce sens, les entreprises qui sont conduites à répartir leurs activités dans divers Etats, doivent s'assurer qu'elles respectent les règles fiscales internationales particulièrement en matière d'attribution de l'assiette imposable de chaque activité.

A ce titre, l'OCDE définit dans son rapport de juillet 1995 un ensemble de recommandations à l'égard des entreprises multinationales lorsqu'elles fixent le prix de certains biens ou services à l'égard de sociétés associées. Sur le plan fiscal, ces transactions doivent s'organiser selon le principe de pleine concurrence défini à l'article 9 du modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

Les entreprises des groupes multinationaux doivent en conséquence déterminer le prix de leurs transactions internes selon le principe de pleine concurrence, c'est-à-dire à un niveau auquel auraient été traitées des entreprises indépendantes pour des marchés identiques. En effet, dans une entreprise multinationale, il existe de nombreuses transactions effectuées entre les différents membres du groupe : ventes ou achats de marchandises, fournitures de services, cession ou concession de brevet, etc. Les prix pratiqués pour de telles opérations ne reflètent pas nécessairement le libre jeu des forces du marché. Ces prix, pour des raisons de politique de groupe, peuvent s'écarter de ceux qui seraient constatés entre des entreprises indépendantes pour des transactions identiques sur le marché libre, c'est-à-dire des prix de pleine concurrence.

## 2.4 Jurisprudence française

La jurisprudence répute acte anormal de gestion celui qui met une dépense ou une perte à la charge de l'entreprise ou qui prive cette dernière d'une recette sans être justifié par l'intérêt de l'exploitation (absence de contrepartie).

L'intérêt général du groupe ne suffit pas à lui seul à justifier de telles pratiques (cf. CE 19/12/1988 n°55 655 et CE 21/06/1995 n° 32 531).

Par principe, une entreprise conduit normalement sa gestion quand elle demande à des tiers la contrepartie suffisante des produits qu'elle leur livre ou des services qu'elle leur rend, dès lors qu'elle a supporté la charge de l'achat, de la fabrication ou de l'élaboration de ces produits ou services.

## **3. Transfert indirect de bénéfices au profit des sociétés AB Spain et AB Camisa via les achats à prix majorés**

La méthode du prix de revient majoré doit permettre d'appliquer une marge sur le prix de revient appropriée à ces coûts afin d'atteindre un niveau de profit adéquat, en rapport avec les fonctions exercées, les actifs utilisés, les risques assumés et les conditions du marché.

Le service vérificateur considère que la politique de prix de transfert mise en œuvre par la société AB France ne prend pas en compte l'analyse des fonctions et des risques.



Au regard des risques assumés, AB France doit être qualifié d'entrepreneur principal. En effet, la société française détient les incorporels clés (marque, savoir-faire et brevets), développe la stratégie marketing, définit les gammes de produits, notamment pour ce qui concerne les collections, et gère les stocks et les carnets de commande. AB France assume les principaux risques de l'activité et doit percevoir l'intégralité du profit résiduel.

Au contraire, les filiales AB Spain et AB Camisa ont des activités classiques, même si l'on prend en compte l'impact des bureaux de style. Elles doivent recevoir une rémunération conforme à celle générée par des sociétés fonctionnellement comparables. La rentabilité des sociétés AB Spain et AB Camisa apparaît trop élevée au regard des risques et fonctions assumés.

### 3.1 AB Spain

L'étude de comparabilité effectuée par le service sur des tiers fait ressortir une marge de pleine concurrence comprise entre 2,17% et 9,21 % avec une médiane à 5,36 % en 2012, entre 2,68% et 9,15 % avec une médiane à 4,31 % en 2013, et entre 2,71% et 12,78 % avec une médiane à 4,12 % en 2014. Compte tenu de l'existence du bureau de stylisme, de l'activité de sourcing et du suivi de l'activité confiée aux sous-traitants, le service propose de porter la rentabilité de la société AB Spain au niveau du 3ème quartile, **soit 9 % pour 2012, 9 % pour 2013 et 13 % pour 2014.**

En euros	2012	2013	2014
Chiffre d'affaires réalisé avec AB France (CA)	2 647 943	3 284 885	3 651 505
Résultat d'exploitation (RE)	427 512	518 424	864 311
RE/CA	16,15	15,78	23,67
RE de pleine concurrence	238 315	295 640	474 696
RE/CA de pleine concurrence	9 %	9%	13%
<b>Rehaussement (avantage indûment procuré à AB France)</b>	<b>189 197</b>	<b>222 784</b>	<b>389 615</b>

En l'absence d'une contrepartie suffisante à son profit, la société AB France a commis un acte anormal de gestion au sens défini par la jurisprudence, en achetant des produits à des conditions anormales à sa filiale espagnole AB Spain.

L'achat de marchandises à un prix majoré constitue un transfert de bénéfices au sens de l'article 57 du CGI. En application des dispositions combinées des articles 57, 38-1 et 39-1 du CGI, le service propose de rectifier ce transfert de bénéfices **à hauteur de :**

- **189 197 € au titre de l'exercice clos en 2012**
- **222 784 € au titre de l'exercice clos en 2013**
- **389 615 € au titre de l'exercice clos en 2014**

### 3.2 AB Camisa

L'étude de comparabilité effectuée par le service sur des tiers fait ressortir une marge de pleine concurrence comprise entre 2,15% et 5,01 % avec une médiane à 4,08 % en 2013, et entre 2,50 et 5,09 % avec une médiane à 4,01 % en 2014. Au regard de la qualité des produits commercialisés par le groupe AB, qui nécessitent des matières premières de qualité et un savoir-faire solide et de l'activité de création de la société AB Camisa, le service propose de porter la marge d'exploitation de cette société au niveau du 3ème quartile, **soit 5 % pour 2013 et 5 % pour 2014.**

En euros	2013	2014
Chiffre d'affaires réalisé avec AB France (CA)	5 229 366	3 547 791
Résultat d'exploitation (RE)	547 190	608 408
RE/CA	10,46	17,14
RE de pleine concurrence	261 468	177 390

RE/CA de pleine concurrence	5%	5%
<b>Rehaussement (avantage indûment procuré à AB France)</b>	<b>285 722</b>	<b>431 018</b>

En l'absence d'une contrepartie suffisante à son profit, la société AB France a commis un acte anormal de gestion au sens défini par la jurisprudence, en achetant des produits à des conditions anormales à sa filiale espagnole AB Camisa.

L'achat de marchandises à un prix majoré constitue un transfert de bénéfices au sens de l'article 57 du CGI. En application des dispositions combinées des articles 57, 38-1 et 39-1 du CGI, le service propose de rectifier ce transfert de bénéfices **à hauteur de 285 722 € au titre de l'exercice 2013 et 431 018 € au titre de l'exercice 2014.**

## REVENUS REPUTES DISTRIBUES

### Revenus distribués à la filiale espagnole AB Spain

Le résultat fiscal des exercices clos au 31/12/2012, 31/12/2013 et 31/10/2014 de la société AB France a été rectifié au titre d'un transfert de bénéfices au profit de sa filiale AB Spain.

En application des dispositions de l'article 109-1-1° du CGI, sont considérés comme revenus distribués tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital.

L'article 47 de l'annexe II au même code dispose que « *tout redressement du bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés au titre d'une période sera pris en compte au titre de la même période pour le calcul des sommes distribuées* ».

En application des dispositions de l'article 109-1-1° du CGI, la somme rectifiée qui n'a pas été prise en compte dans la détermination du résultat de la société AB France doit être considérée comme un revenu distribué, **pour un montant de 189 197 € au titre de 2012, de 222 784 € au titre de 2013 et de 389 615 € au titre de 2014.**

Cette somme constitue un revenu distribué au profit de la société AB Spain.

### Revenus distribués à la filiale espagnole AB Camisa

Le résultat fiscal des exercices clos au 31/12/2013 et 31/10/2014 de la société AB France a été rectifié au titre d'un transfert de bénéfice au profit de sa filiale AB Camisa.

En application des articles 109-1-1° et 47 de l'annexe II précités, la somme rectifiée qui n'a pas été prise en compte dans la détermination du résultat de la société AB France doit être considérée comme un revenu distribué, **pour un montant de 285 722 € au titre de 2013 et 431 018 € au titre de 2014.**

Cette somme constitue un revenu distribué au profit de la société AB France.

## RETENUE A LA SOURCE

### Distribution aux filiales espagnoles AB Spain et AB Camisa

En application de l'article 119-bis 2 du CGI, les revenus distribués par une société française à un bénéficiaire dont le domicile fiscal ou le siège social est situé hors de France, font l'objet d'une retenue à la source dont le taux est de 25%, conformément à l'article 187-1 du CGI (cas des distributions vers des sociétés situées dans des États n'ayant pas conclu de convention fiscale avec la France).

Cependant, les conditions d'application de la retenue à la source peuvent être modifiées par l'effet de certaines conventions internationales qui limitent ou suppriment le droit d'imposer de l'État de la source de revenus.

Ainsi, l'article 10-2°a) de la convention fiscale signée entre la France et l'Espagne en date du 10 octobre 1995 prévoit une retenue à la source au taux de 15% du montant brut des dividendes, l'article 10-4°-a) de cette convention précisant que « *le terme dividendes employé dans le présent article désigne [...] les revenus soumis au régime des distributions par la législation de l'État dont la société distributrice est un*

*résident. »*

Conformément aux dispositions de l'article 48 de l'annexe II au CGI, la retenue à la source mentionnée au 2 de l'article 119 bis du Code Général des Impôts est liquidée sur le montant brut des revenus mis en paiement, qui diffère des sommes nettes perçues par le non résident.

Sur les modalités de calcul de la retenue à la source « en dedans », le Conseil d'État, dans un avis rendu le 27 avril 2004, a considéré que la retenue à la source doit être liquidée non seulement à raison des sommes effectivement versées au bénéficiaire mais également de l'avantage procuré par la non perception de la retenue. Cette règle de liquidation de la retenue à la source doit être retenue que les bénéficiaires de la distribution soient ou non des associés de l'entité distributrice.

En conséquence, lorsque le taux de la retenue est de 15 %, c'est le taux de 15/85<sup>ème</sup> qui doit être appliqué au montant net des sommes versées au bénéficiaire si la retenue n'a pas été effectuée lors de la mise en paiement des revenus (B.O.I 4 C 7-04 du 27 septembre 2004).

### **Pour AB Spain**

Les rappels de retenue à la source proposés s'élèvent à :

189 197 x 15/85<sup>ème</sup> = **33 388 € au titre de 2012**

222 784 x 15/85<sup>ème</sup> = **39 315 € au titre de 2013**

389 615 x 15/85<sup>ème</sup> = **68 756 € au titre de 2014**

### **Pour AB Camisa**

Les rappels de retenue à la source proposés s'élèvent à :

285 722 x 15/85<sup>ème</sup> = **50 422 € au titre de 2013**

431 018 x 15/85<sup>ème</sup> = **76 062 € au titre de 2014**