



**LES PRIX DE TRANSFERT
10 – 13 MARS 2014
DAKAR**

**Proposition de corrigé du cas pratique n°4
sur les Services Intra-groupe
(« Cas Y SA »)**

**PERSPECTIVE DU POINT DE VUE DE L'ETAT DANS LEQUEL EST SITUE LE
BENEFICIAIRE DU SERVICE**

Les activités du groupe peuvent être divisées en trois grandes catégories:

1. Activités de **fabrication** (les sociétés AB et BC en qualité de fabricants sous contrat + la société ZX qui fabrique des produits sur mesure);
2. Activités de **distribution** (la société ZX pour le sud de l'Europe, la société Y SA pour le nord de l'Europe, la société Y Asian Distributors pour l'Asie et la société Y America Distributors pour la zone Amérique);
3. Activités de **prestataire de services** (la société Y SA).

Du point de vue de l'Etat dans lequel est située la société bénéficiaire des services, on peut s'interroger sur le fait de savoir si les services ont été effectivement rendus, s'ils sont précisément utiles à leur bénéficiaire et s'ils correspondent à une bonne gestion (une entreprise indépendante aurait-elle été disposée à payer pour le service ou l'aurait-elle exécutée elle-même ?). Aussi, il conviendra de demander à la société bénéficiaire des services les pièces justificatives afférentes aux services qui lui auraient été rendus (contrat de services, factures, fiches horaires, modalités de détermination des prix, nature exacte des services rendus...).

Les points suivants mériteraient également d'être soulevés :

- L'utilisation d'une seule clé de répartition (les ventes escomptées au cas d'espèce) ne semble pas appropriée à toutes les sociétés du groupe. En effet, si le critère des ventes peut paraître pertinent pour l'activité de distribution, il l'est moins pour l'activité de fabrication sous contrat. En outre, plusieurs services, comme par exemple le déplacement du personnel ou la formation des cadres, semblent être plus étroitement liés aux effectifs qu'aux ventes. Au surplus, plusieurs services (tels les frais de justice et de consultation, les frais de protection de la marque, les frais d'assurance, les frais d'audit) requièrent davantage une facturation directe.
- Certains coûts ne devraient pas être refacturés à certaines sociétés tels les frais de publicité, de marketing et de protection de la marque qui devraient être exclus de l'assiette des coûts des sociétés AB et BC qui sont des fabricants sous contrat. De même, dans la mesure où la société Y SA est propriétaire des biens incorporels de fabrication et de marketing, on peut s'interroger sur le fait de savoir pourquoi les frais de protection de la marque et les frais de procédure devraient être refacturés aux sociétés du groupe. On peut également se poser la question de savoir dans quelle mesure les frais généraux (frais de fournitures de bureau, loyer, assurance...) supportés par la société Y SA concernent les autres sociétés du groupe.
- Il semblerait que certains coûts d'actionnaires (frais d'audit et de comptabilité, coûts des services de secrétariat) aient été inclus dans l'assiette des coûts.
- Il conviendrait par ailleurs d'identifier les services qui n'ont pas été réellement fournis à la société vérifiée, ceux dont elle n'a pas besoin ainsi que ceux qui font double emploi avec des services qu'elle exécute en interne ou qu'elle externalise à des sociétés tierces.
- On peut également s'interroger sur le taux de mark-up de 10,5% appliqué à l'ensemble des services facturés. Est-il conforme au principe de pleine concurrence ?
- Enfin, il semblerait qu'il ne soit procédé à aucune régularisation en fin d'exercice afin de tenir compte des ventes réelles des entreprises associées et du coût réel des services supporté par la société Y SA.

Dans le cadre du contrôle fiscal des sociétés bénéficiaires des services intra-groupe, il conviendra d'interroger la société vérifiée sur les différents points énumérés supra afin de s'assurer que les services ont été effectivement rendus et que leur prix est conforme au principe de pleine concurrence.

PERSPECTIVE DU POINT DE VUE DE L'ÉTAT DANS LEQUEL EST SITUÉ LE PRESTATAIRE DE SERVICES

En matière de services intra-groupe, l'Administration fiscale de l'État dans lequel est situé le prestataire de service doit s'assurer d'une part, que les services qui ont été fournis ont bien été identifiés et facturés et d'autre part, que les services qui ont été identifiés ont été suffisamment facturés.

Au cas d'espèce, la société Y SA a identifié une vaste gamme de services qu'elle fournira au cours de l'exercice 2012 et qu'elle facturera à l'ensemble des entreprises associées selon une même clé de répartition.

Il conviendra dans un premier temps de demander au prestataire de services :

- la copie du contrat de services;
- la documentation relative aux prix de transfert laquelle devrait apporter un éclairage sur la méthode de détermination des prix des services intra-groupe (notamment justification du taux de cost plus appliqué) ;
- tout autre document de nature à justifier les prestations de services rendues.

Au cas particulier, la société Y SA a fixé sa rémunération de telle manière qu'elle puisse recouvrer l'ensemble des coûts estimés et s'octroyer une marge d'environ 10,5%.

Il conviendra dans un second temps de s'interroger sur les points suivants :

- Vérifier si une régularisation a lieu en fin d'exercice afin de tenir compte des ventes réelles des entreprises associées et du coût réel des services supporté par la société Y SA.
- Identifier les services fournis aux entreprises associées qui ne leur ont été pas facturés (ex : services de conseil managérial et/ou technique). Il peut en effet arriver que certains prestataires de services ne facturent pas les prestations au motif que l'Etat dans lequel est située la société bénéficiaire n'admet pas en déduction les coûts afférents auxdites prestations de services.
- Étudier la possibilité de substituer à la méthode de facturation retenue par Y SA, une méthode de facturation directe pour certains services tels les frais de justice, d'audit, de comptabilité et d'assurance pour lesquels on pourrait trouver un prix comparable sur le marché libre (CUP). Cela va dépendre des montants en jeu et de la disponibilité de documents permettant d'identifier les services fournis à chaque entreprise associée. De même, il peut y avoir des événements particuliers, en cas de sinistre par exemple, où les services fournis à un membre du groupe en particulier excèdent largement ceux qui sont habituellement fournis. Dans de telles circonstances, il conviendrait d'exclure les services extraordinaires de l'assiette de répartition indirecte des coûts et effectuer une affectation directe desdits coûts à l'entreprise concernée.
- Envisager plusieurs clés de répartition dans la mesure où certains services ne semblent pas dépendre des ventes. On peut citer comme exemple de clés alternatives :
 - ✓ les actifs du groupe et les risques assurés pour les frais d'assurance;
 - ✓ les effectifs pour les frais de formation des cadres;
 - ✓ les effectifs pour les frais de déplacement du personnel ;
 - ✓ le nombre d'ordinateurs pour les frais d'assistance informatique.
- Vérifier la conformité au principe de pleine concurrence du taux de mark-up appliqué. Au cas d'espèce, il est peu probable que l'administration fiscale le remette en cause dans la mesure où il est relativement élevé.

- D'autres points pourraient être soulevés dans le cadre du contrôle de la société Y SA tels les prix de transfert des produits achetés par Y SA aux autres sociétés du groupe. Dans le cas où un rehaussement serait effectué concernant lesdits prix de transfert, cela pourrait avoir un impact sur la clé de répartition des services intra-groupe basée sur le chiffre d'affaires.