

Prix de transfert et BEPS à l'aune de l'OCDE et du droit français

IACF - Paris, le 02 décembre 2014

Guillaume Goulard,

Conseiller d'Etat

Edouard Marcus,

Sous-Directeur DGFIP, Prospective et relations internationales

Stefaan de Baets

Conseiller, Prix de transfert à l'OCDE

Caroline Silberztein

Avocat, membre de l'IACF

INTRODUCTION

Plan

- Portée des travaux OCDE en droit français.
- "Mesures spéciales" envisagées par l'OCDE et mise en œuvre en droit français.
- Requalification des transactions : approches OCDE ; problématique requalification ou d'abus de droit ?
- Charge de la preuve, obligation documentaire, déclarations d'informations pays-par-pays.
- Procédures amiables et arbitrage.

PORTÉE DES TRAVAUX OCDE EN DROIT FRANÇAIS: CONSIDÉRATIONS GÉNÉRALES

Portée des Commentaires OCDE

- Méthodes d'interprétation des conventions
 - Application des principes de la Convention de Vienne (sens ordinaire des termes, dans leur contexte)
 - Interprétation principalement littérale (CE, 12 mars 2014, Sté Céline)

Portée des Commentaires OCDE

- Interprétation dynamique ou datée ?
 - Conseil et comité des affaires fiscales de l'OCDE : application immédiate et rétroactive des commentaires
 - Position du Conseil d'Etat : distinction des commentaires antérieurs à la signature de la convention fiscale (CE 27 juillet 2001, SA Golay Buchel) des commentaires postérieurs (CE sect. 30 décembre 2003, SA Andritz).

Statut des Principes OCDE en matière de prix de transfert

- Commentaire de l'art. 9 ?
- Portée de la Recommandation du Conseil ?

Ordonnancement juridique

- Quelle portée pour les Principes en matière de prix de transfert de 1995 / 2010 / 2016 :
 - D'un point de vue général ?
 - En cas de Convention antérieure ?

Garanties des contribuables

- Pourquoi pas un L80A LPF (ou équivalent) pour les Principes en matière de prix de transfert ?

"MESURES SPÉCIALES"

« Mesures spéciales » envisagées par l'OCDE

- Quelles sont-elles ?
- A quelle nécessité ou objectif répondent-elles ?
- Seront-elles conformes au principe de pleine concurrence ou s'en écarteront-elles ?

Pistes de réflexion

- Actifs incorporels difficiles à valoriser
- Analyse des chaînes de valeurs et méthode du partage des bénéfices
- Entité ayant une activité limitée
- Transactions sur les « *commodities* »

Pistes de réflexion

- Usage obligatoire de la méthode du partage des bénéfices
- Paiements liés aux revenus effectivement générés
- Règles de répartition des revenus selon la méthode “AOA” (“approche autorisée de l’OCDE pour l’attribution de bénéfices aux établissements stables”)

Mesures spéciales

- Mise en œuvre en droit français, notamment en cas de mesures s'éloignant du principe de pleine concurrence ?
- Lien avec l'acte anormal de gestion ?
- Lien avec les situations abusives ?
- Les mesures spéciales doivent-elles être ciblées sur des situations « spéciales » ?

Le principe de pleine concurrence s'applique-t-il différemment selon le régime fiscal de l'entité étrangère ?

REQUALIFICATION DES TRANSACTIONS

Approche OCDE 2010 (1.64-1.69 + 9.161 – 9.194)

- Principe : respect des transactions effectives du contribuable.
- Deux exceptions :
 - discordance entre la forme de la transaction et sa nature économique sur le fond.
 - les modalités de la transaction, envisagées dans leur totalité, diffèrent de celles qui auraient été adoptées par des entreprises indépendantes dans une optique commerciale rationnelle, et, en pratique, la structure effective empêche l'administration fiscale de déterminer un prix de transfert approprié.

Approche OCDE actuelle / envisagée

- Déterminer la vraie transaction
- Caractéristiques de pleine concurrence
 - Transaction
 - Allocation de capital
- Caractéristiques d'une entité juridique séparée
- Développement de mesures spéciales

En droit français : problématique requalification ou abus de droit ?

L'administration fiscale, sous le contrôle du juge de l'impôt, peut :

- soit requalifier les transactions conformément à leur réalité économique (CE 29 déc. 2006 Bank of Scotland);
- soit mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit (CE 18 mai 2005, Sté Sagal)

Les garanties (CADF) et conséquences (pénalité de 80%) sont différentes

Les revenus passifs nécessitent-ils la réalisation de fonctions actives ?

CHARGE DE LA PREUVE, OBLIGATION DOCUMENTAIRE

Charge de la preuve et art. 57 du CGI

Dialectique de la charge de la preuve:

- Preuve à apporter par l'administration (CAA Versailles 8 juillet 2014, Sté Carrefour)
- Réponse à apporter par l'entreprise

Obligations documentaires

L.13 AA du LPF

- Contenu, sanctions et charge de la preuve

Communication des « rulings » étrangers

- L13 AA, II, 3° du LPF :
 - Travaux parlementaires,
 - Texte de l'article,
 - Décision du Conseil Constitutionnel.
- Tendances internationales en matière de « rulings »;
- Onde de choc « Lux Leaks » ?

Amendement pénalités : Article 44 quinquies (nouveau)

Projet de l'OCDE sur la documentation

- 3 Éléments:
 - ‘Masterfile’
 - ‘Local file’
 - Déclaration pays-par-pays (‘CbC Report’)
- ‘CbC report’: Évaluation des risques
- Lieu de déclaration et dissémination du ‘CbC report’: décision formelle en 2015

Déclarations « pays-par-pays »

- 3 approches concernant les modalités de déclaration et transmission
 - Loi bancaire
 - Amendement N°II-CF248 (rejeté le 13/11/2014)
 - Projet OCDE

Informations relatives à des entités étrangères

- Peut-on contraindre un contribuable français à produire des données qui ne sont pas en sa possession ? Peut-on le pénaliser en cas de non-production ?

RÉSOUUDRE LES DIFFÉRENDS

Procédures amiables et arbitrage

- Mesures d'amélioration de l'efficacité des procédures amiables ?
- La phase arbitrale de la Convention européenne d'arbitrage fonctionne-t-elle ?
- Point sur la participation de la France à des procédures d'arbitrage.
- Quels recours en cas de non convocation de la commission arbitrale ?

QUESTIONS ET RÉPONSES