

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts

BULLETIN D'INFORMATION FISCALE

N°5/DGI/DRPC/2010

O B J E T

Traitement fiscal relatif aux prix de transfert

Références

- Articles, 138 bis, 141 bis, 141 quater, 182 ter, 189, 192- 3 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).
- Articles 20 ter, 161 et 169 bis du Code des Procédures Fiscales (CPF).
- Article 9 de la Convention Modèle OCDE relative au Revenu et la Fortune.
- Circulaire n°06/MF/DGI/DLRF/LF08 relative à l'imposition des bénéfices indirectement transférés entre entreprises dépendantes.
- Arrêté du 01/10/09 relatif à la souscription de la déclaration et à la délivrance de l'attestation pour les transferts de fonds vers l'étranger.

Direction des Relations Publiques et de la Communication

SOMMAIRE

I- Définition des prix de transfert	03
II- Aspects juridiques et économiques des prix de transfert	03
1. Notion de dépendance des sociétés	03
1.1. Dépendance juridique	03
1.2. Dépendance économique	04
2. Garantie des principes de pleine concurrence	04
3. Incidences des prix de transfert sur les bénéfices des sociétés	04
III- Traitement fiscal relatif aux prix de transfert	04
1. Droit conventionnel	04
2. Droit interne	05
2.1. Entreprises considérées comme liées	05
2.2. Opérations donnant lieu à une réintégration aux bénéfices imposables	06
2.3. Charges non admises en déduction	06
3. Procédure de régularisation des prix de transfert	07
4. Obligations déclaratives	08

Le présent bulletin a pour objet de définir, d'une part, les aspects juridiques et économiques relatifs aux prix de transfert et, d'autre part, exposé le traitement fiscal qui leur est prévu.

I- Définition des prix de transfert

Les prix de transfert désignent tout flux intragroupe et transfrontalier, relatif à des achats et ventes de biens, prestations de services, redevances, intérêts, garanties, honoraires, cession ou concession de biens incorporels tels que les marques, brevets, et savoir-faire ... etc.

Selon la définition de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE), les prix de transfert sont les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des sociétés d'un même groupe et résidentes dans des Etats différents.

Ainsi, en sont exclues toutes transactions internationales établies entre sociétés indépendantes et toutes transactions intragroupes réalisées sans passage de frontière.

Relèvent également des prix de transfert, dans leur partie services, les frais de siège, correspondant à la part des frais commun d'administration de sociétés faisant partie d'un même groupe, (cf. bulletin d'information fiscal n°04 : Traitement fiscal des frais de siège).

II- Aspects juridiques et économiques des prix de transfert

1. Notion de dépendance de sociétés

La dépendance entre sociétés signifie l'existence entre elles de liens qui peuvent être de nature juridique, économique ou autre.

1.1. Dépendance juridique

La dépendance juridique se définit comme étant la prise de participation d'une société dans le capital d'une autre société de façon à lui permettre de la diriger ou de la contrôler.

Le groupe de société offre, en ce domaine, une image significative de ce système de dépendance.

En son article **138 bis**, le code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA) confère le caractère de groupe de sociétés à toutes entités économiques de deux ou plusieurs sociétés par actions, juridiquement indépendantes, remplissant les conditions suivantes :

- détention par la société mère d'une façon directe de 90% ou plus du capital social des sociétés membres ;
- le capital social de la société mère ne peut être détenu en totalité ou en partie par ces sociétés ou à raison de 90% ou plus par une société tierce éligible en tant que société mère.

Cette définition et celle donnée par le Code de Commerce (Cf. articles 729 à 732 bis du CC) reconnaissent de fait l'existence du groupe de société sans pour autant admettre que ce dernier est une structure juridique autonome.

En effet, le principe en droit commercial est celui de l'indépendance des sociétés et le groupe de sociétés n'est pas un sujet de droit.

1.2. Dépendance économique

La dépendance économique se caractérise, quant à elle, par la capacité d'une entreprise à imposer des conditions économiques à une autre entreprise. Ceci se manifeste par l'existence de contrat, de licence, de sous-traitance, etc... .

2. Garantie des principes de pleine concurrence

Lorsqu'ils sont appliqués entre deux entreprises dépendantes, les prix de transfert diffèrent des prix du marché et n'obéissent donc pas à la loi de l'offre et de la demande. Il s'agit en effet, de prix convenus entre ces entreprises dans le seul but de tirer profit de la disparité des systèmes fiscaux en vigueur dans les Etats où elles sont implantées, et ce, par le gonflement des prix d'acquisition et la diminution des prix de cession et vis versa.

Le prix de pleine concurrence signifie quant à lui, le prix qu'auraient pratiqué ces mêmes entreprises si elles n'étaient pas dépendantes.

3. Incidences des prix de transfert sur les bénéfices des sociétés

Les prix de transfert pratiqués par les sociétés dépendantes ont une incidence directe sur la détermination de leurs bénéfices. Ils peuvent, en effet, être source de transfert indirect de ces derniers, par le jeu de la majoration ou la minoration des valeurs des transactions.

III- Traitement fiscal des prix de transfert

1. Droit conventionnel

Notre droit conventionnel, qui s'inspire des principes gouvernant les modèles de convention de l'OCDE, tient compte, pour l'établissement de l'impôt dû par les sociétés implantées sur son territoire, du principe du prix de pleine concurrence, dans la mesure où les prix de transfert pratiqués par les sociétés dépendantes peuvent fausser l'assiette fiscale de ces dernières.

Aussi, des ajustements peuvent, sur le fondement des dispositions de l'article 141 bis du CIDTA, être opérés dans le cas où des pratiques de ce genre sont constatées.

Les ajustements consistent en la restitution aux transactions, en question, des conditions commerciales et financières normales, c'est-à-dire, celles qui auraient prévalu s'il n'y avait pas entre ces entreprises de liens de dépendance.

Ainsi, les bénéfices illégalement transférés à l'étranger du fait de l'anormalité des prix pratiqués entre ces entreprises dépendantes sont réintégrés à ceux obtenus par l'entreprise ayant opéré le transfert et imposés en conséquence.

C'est ce qui est énoncé avec vigueur par les dispositions de **l'article 9 de la convention modèle OCDE**, qui prévoient que, Lorsque :

- une entreprise d'un Etat contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise de l'autre Etat contractant, ou que
- les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un Etat contractant et d'une entreprise de l'autre Etat contractant, et que, dans l'un et l'autre cas, les deux entreprises 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.

Si tel est le cas, l'Etat contractant sur le territoire duquel se trouve l'entreprise ayant tiré profit des prix de transfert procédera, quant à lui, à un ajustement tenant compte de l'impôt perçu par l'Etat dans lequel est située l'entreprise ayant subi le redressement. C'est ce qui ressort de la lecture du paragraphe 2 du même article qui dispose que lorsqu'un Etat contractant inclut dans les bénéfices d'une entreprise de cet Etat – et impose en conséquence – des bénéfices sur lesquels une entreprise de l'autre Etat contractant a été imposée dans cet autre Etat, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise du premier Etat si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes, l'autre Etat procède à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur ces bénéfices. Pour déterminer cet ajustement, il est tenu compte des autres dispositions de la présente Convention et, si c'est nécessaire, les autorités compétentes des Etats contractants se consultent.

Si la normalité du prix n'a pu être appréciée du fait de l'absence d'un prix de marché, il est procédé à l'adoption d'un prix comparable qui est celui qu'auraient pratiqué deux entités indépendantes similaires réalisant une transaction comparable.

Pour établir la comparabilité, il est tenu compte :

-d'une part, de la nature du produit, sa qualité, sa nouveauté, du délai de livraison, de la présence d'éléments incorporels attachés au produit et au degré de finition.

-d'autre part, des conditions de transaction, notamment le volume des ventes, le niveau de marché auquel situe la transaction, la localisation géographique, la date de la transaction, les accessoires à la vente et la présence d'éléments incorporels attachés à la transaction.

En ce qui concerne les prestations de services, il y a lieu de comparer :

- la nature du service,
- le savoir-faire attaché au service,
- le délai d'exécution.

2. Droit interne

En l'absence de convention fiscale internationale liant l'Algérie à un pays étranger, les prix de transfert sont régis, par les dispositions de l'article **141 bis du CIDTA**, introduites par les dispositions de l'article 8 de la LF pour 2007, complété par les articles 9 de la LF pour 2008 et 4 de la LFC pour 2010.

Ces dispositions prévoient que lorsque deux entreprises sont liées commercialement ou financièrement par des conditions différentes de celles qui auraient prévalu entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise apparentée exploitée en Algérie, mais n'ont pu l'être du fait de ces conditions différentes, sont inclus dans les bénéfices imposables de cette dernière.

Il est précisé que cette mesure s'applique dans les mêmes conditions, aux entreprises locales ayant entre elles des liens de dépendances sous quelque forme qu'elles soient (Cf. art. 9 de la LF pour 2008).

2.1. Entreprises considérées comme liées

Deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, considérées comme liées lorsqu'elles présentent l'une des situations suivantes :

- une entreprise exploitée en Algérie, participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée hors d'Algérie,
- une entreprise exploitée hors d'Algérie, participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée en Algérie,
- une entreprise exploitée en Algérie, dont les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée hors d'Algérie,
- ou, une entreprise exploitée hors d'Algérie, dont les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée en Algérie.

2.2. Opérations donnant lieu à une réintégration aux bénéfices imposables

En son article 4, la LFC pour 2010, complétant l'article **141 bis du CIDTA**, a énoncé les types d'opérations pouvant s'analyser en un transfert indirect de bénéfice et donnant lieu à une réintégration à l'assiette imposable, il s'agit de :

- la majoration ou la diminution des prix d'achat ou de vente,
- le versement de redevances excessives ou sans contrepartie,
- l'octroi de prêts sans intérêts ou à un taux réduit,
- la renonciation aux intérêts stipulés par les contrats de prêt,
- l'attribution d'un avantage hors de proportion avec le service obtenu,
- ou tous autres moyens.

2.3. Charges non admises en déduction du bénéfice imposable des entreprises liées

A l'exception des opérations effectuées avec des Etats ayant conclu avec lesquels l'Algérie des conventions fiscales, ne sont admis comme charges déductibles pour l'établissement de l'impôt, au sens de l'article **141 quater du CIDTA** :

- les intérêts, arrérages et autres produits des obligations,
- les créances, dépôts et cautionnements,
- les redevances de cession ou concession de licences d'exploitation, de brevets d'invention, de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication et autres droits analogues,
- les rémunérations de services.
- Les versements effectués sur un compte tenu dans une banque ou établissement financier établi dans un des Etats ou territoires étrangers.

Ces charges peuvent, toutefois, faire l'objet de déduction si elles sont dûment justifiées et correspondent à des opérations réelles et ne présentent pas un caractère anormal ou exagéré.

3-Procédure de régularisation des prix de transfert

En application de l'article 20 ter du code des procédures fiscales (CPF), l'administration fiscale peut, en présence d'éléments faisant présumer des transferts indirects de bénéficiaires, demander, lors d'une vérification de comptabilité ou d'une vérification ponctuelle de comptabilité opérée à l'égard d'une entreprise associée exploitée en Algérie, des informations d'ordre juridiques, économiques, fiscales, comptables ou méthodologiques pouvant l'éclairer sur :

- la nature des relations qu'entretient cette entreprise avec celles situées hors d'Algérie,
- la méthode de détermination des prix de transfert relatifs aux opérations industrielles, commerciales ou financières,
- les contreparties reçues pour avoir pratiqué les prix en cause,
- les activités exercées par les entreprises situées hors d'Algérie liées à l'entreprise vérifiée par des opérations industrielles, commerciales ou financières ainsi que le traitement fiscal réservé à ces opérations.

Il est précisé que les demandes écrites ayant pour objet de fournir à l'administration fiscale des éclaircissements sur la pratique des prix de transfert, doivent indiquer explicitement les points sur lesquels il est jugé nécessaire d'obtenir des informations et documents notamment :

- l'identification de l'entreprise étrangère visée ;
- le produit objet de la transaction ou l'activité concernée ;
- le pays ou le territoire concerné par la vérification ;
- le pays ou le territoire concerné ;

Le défaut de réponse à cette demande faite conformément aux dispositions de l'article 20 ter du CPF entraîne la détermination des produits imposables par l'administration sur la base d'éléments dont elle dispose et par la mise en œuvre de critères de comparaison tel que défini précédemment.

4. Obligations déclaratives :

Les entreprises réalisant des transactions de toute nature avec des sociétés qui leur sont liées au sens des dispositions de l'article 141 du CID doivent produire à l'administration fiscale, en sus des déclarations prévues par la législation en vigueur, une documentation permettant de justifier la politique des prix de transfert pratiquée dans le cadre de ces transactions.

Le défaut de production de cette documentation dans le délai de trente (30) jours à partir de la notification, par pli recommandé avec avis de réception entraîne une réintégration desdits bénéfices transférés avec application d'une amende fiscale de 25% (Art. 192- 3 du CIDTA).