

## ANALYSE

### Accords préalables/Prix de transfert

# Procédure lourde, documentation fastidieuse

• La méthode de détermination des prix, les comparables... les grandes inconnues

• La procédure introduite par la loi de Finances 2015, mais l'arrêté d'application tarde

LES accords préalables sur les prix de transfert constituent une protection contre l'insécurité fiscale. Cette vieille requête du monde des affaires sécuriserait en particulier la politique des prix de transfert des multinationales, laquelle fait l'objet de vives critiques un peu partout dans le monde. Car la manipulation de ces prix permet à une entreprise de fixer artificiellement les tarifs auxquels ses filiales s'échangent des biens ou services dans le but de minorer ou d'orienter la base imposable.

Les prix de transfert sont d'ailleurs surveillés par les administrations fiscales un peu partout dans le monde et font souvent l'objet de redressement. «Pour les groupes dont les transactions internes sont importantes et/ou spécifiques, le recours aux APP constitue le seul moyen efficace de protection contre l'insécurité fiscale. Encore faudrait-il que les Etats concernés par les transactions puissent offrir tous cette possibilité», note Abdelmejid Faiz, associé Ernst & Young et président de la Commission juridique et fiscale du Conseil

national de l'Ordre des experts-comptables.

Prévu pour une période de 4 ans, l'accord conclu avec l'administration nécessite une lourde documentation et la procédure pourrait dépasser une année. Avant d'entamer les démarches, des rencontres préliminaires peuvent

prix de transfert pratiqués au Maroc. Pour certains conseils, les entreprises pourraient difficilement justifier la démarche et les hypothèses retenues.

La demande d'un APP doit être accompagnée de plusieurs documents dont certains sont jugés trop sensibles comme le business plan. Sur la liste

difficulté est de disposer de comparables puisque les informations sont souvent limitées. «La disponibilité d'informations et la fiabilité des données comparables sont des facteurs à prendre en compte dans la sélection de la méthode de détermination des prix de transfert la plus appropriée. Cette méthode doit être adaptée à la nature de la transaction», souligne l'OCDE dans sa proposition d'approche de la législation sur les prix de transfert.

Dans le projet d'arrêté, actuellement au Secrétariat général du gouvernement, l'entreprise garde la latitude de retirer sa demande à tout moment et donc de clore la procédure. Une option qui soulève des interrogations et des craintes: la renonciation du contribuable ne risque-t-elle pas de déclencher un contrôle fiscal? Les documents présentés pour l'accord préalable ne risquent-ils pas d'être transférés aux équipes chargées du contrôle? En tout cas, ce qui est sûr, selon l'article 4 du projet d'arrêté, c'est que «le dépôt de la demande d'accord préalable n'a aucune incidence sur les éventuelles procédures de contrôle ou de régularisation fiscale en cours dans l'entreprise». De même, l'instruction d'une demande d'accord préalable ne peut faire obstacle à l'engagement des contrôles par l'administration fiscale. □

#### Compétence et expertise

PRÉVUE par la loi de Finances 2015, la procédure d'accord préalable sur les prix de transfert pose la délicate question de l'expertise. «Lorsqu'on parle d'expertise, cela signifie une expérience plus ou moins longue dans le traitement de dossiers et sujets identiques. Or, le dispositif est nouveau et l'expertise ne pourra normalement qu'être acquise au fil des ans avec l'expérience pratique», estime Faiz.

Au niveau central, l'administration dispose de compétences en fiscalité internationale. Pour autant, il serait nécessaire de renforcer ces compétences aussi bien en nombre qu'en spécialité pour être en mesure de répondre aux nombre de demandes qui seraient formulées par les entreprises. Et aussi pour disposer de la technicité requise en matière de prix de transfert. Ce qui permettrait de mener à bien les négociations et sur un même pied d'égalité que les multinationales, lesquelles comptent des experts et conseils assez expérimentés. □

être organisées avec l'administration fiscale. La demande est à déposer par la suite et doit notamment préciser les parties concernées par l'accord y compris les autorités fiscales étrangères ayant conclu des conventions fiscales avec le Maroc.

S'y ajoutent la méthode de détermination des prix de transfert proposée et ses hypothèses de base. Une opération qui pourrait s'avérer délicate en l'absence de référentiel technique sur les

figurent aussi la structure juridique et la répartition du capital des entreprises associées, les données financières certifiées ainsi que les données fiscales concernant les entreprises associées et couvrant les derniers exercices comptables non prescrits.

L'identification, l'analyse et la sélection des comparables ainsi que les justifications et les éventuels ajustements de la comparabilité doivent être réalisés par l'entreprise. Or, toute la

K. M.



Pour réagir à cet article:  
courrier@leconomiste.com

## Accords préalables/Prix de transfert

## «La durée de 4 ans correspond à la prescription»



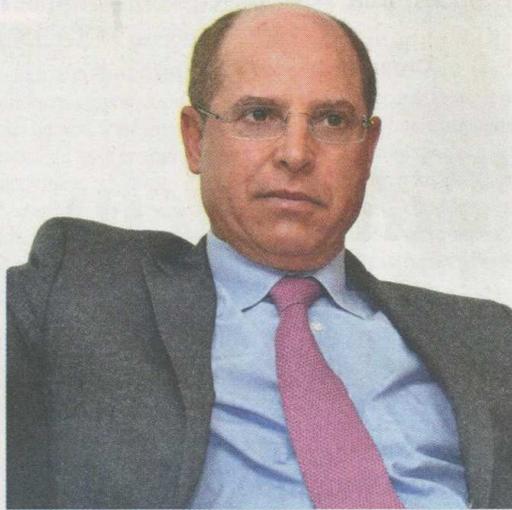
• Elle est en cohérence avec la norme internationale

• La remise en cause d'un APP opérée en cas de non-respect des termes de l'accord

«Plusieurs multinationales se sont déjà rapprochées de l'administration fiscale en vue d'entamer la procédure de conclusion d'APP». Abdelmejid Faiz, associé Ernst & Young et président de la Commission juridique et fiscale du Conseil national de l'Ordre des experts-comptables, explique qu'indépendamment de l'aboutissement ou non de la procédure de conclusion d'un APP, l'entreprise doit s'attendre à un contrôle. La loi sur les APP qui attend toujours son décret d'application ainsi qu'une note circulaire constitue «le seul moyen efficace de protection contre l'insécurité fiscale».

- L'Economiste: La loi sur l'APP est un accord sur la méthode de prix de transfert et ne sécurise pas le niveau de la marge par exemple. Cela ne risque-t-il pas de dissuader les entreprises à y recourir?

- Abdelmejid Faiz: Partout dans le monde, les accords préalables ne définissent pas un prix mais plutôt une méthode de prix de transfert, car on ne peut fixer un prix ou une marge pour une période de 3 à 5 ans. Celle-ci est considérée relativement longue dans le domaine des affaires. Néanmoins, il importe de noter que l'accord ne se limite pas seulement à citer la méthode retenue, mais comporte toute la méthodologie et l'approche qui permettent d'arriver au prix à appliquer aux transactions intragroupe objet de l'accord. Ainsi, par exemple, lorsque pour une activité donnée (façonnage industriel



Abdelmejid Faiz, associé Ernst & Young et président de la Commission juridique et fiscale du Conseil national de l'Ordre des experts-comptables: «Le dispositif est nouveau et l'expertise ne pourra normalement être acquise qu'au fil des ans avec l'expérience» (Ph. L'Economiste)

par exemple), la méthode appropriée et convenue à adopter est celle du coût majoré, l'accord doit préciser également les éléments de coûts à prendre en compte, le référentiel comptable à adopter ainsi que le taux de marge à appliquer. Celui-ci doit être un taux de pleine concurrence ou situé dans l'intervalle dit de pleine concurrence. Le texte marocain n'est pas différent de ce qui est prévu sur le plan international en matière d'APP. La loi ne peut pas donner tous les détails sur les éléments nécessaires à la conclusion des APP. Seuls le décret d'application et la note circulaire y afférente donneront ces détails relatifs aux modalités et au contenu de l'APP. D'ailleurs, il y a plusieurs multinationales qui se sont déjà rapprochées de la DGI en vue d'entamer la procédure de conclusion d'accords préalables sur les prix de transfert.

- Un accord avec l'administration fiscale marocaine sera-t-il reconnu par les fiscaux étrangers?

- Un accord conclu avec le Maroc ne

peut être reconnu et donc opposable à un autre ou plusieurs autres Etats que s'il est bilatéral ou multilatéral, c'est-à-dire impliquant l'entreprise multinationale et les 2 ou plusieurs Etats concernés. Ces accords bilatéraux ou multilatéraux peuvent être conclus sur la base des conventions de non double imposition signées par le Maroc.

Par contre, si l'accord n'implique que le Maroc, l'entreprise ne peut avoir la garantie de son acceptation par les autres Etats. Mais il arrive parfois que les prix de transfert d'une multinationale aient été suivis et vérifiés par les administrations fiscales

d'autres Etats sans donner lieu à des redressements en les considérant conformes au principe de pleine concurrence. Il peut arriver aussi que les prix de transfert aient été déclarés conformes par des décisions judiciaires. Dans ces deux cas, l'entreprise peut estimer inutile de solliciter ces Etats pour la conclusion d'APP. Ce qui peut justifier le recours à un APP unilatéral engageant un seul Etat.

- La documentation exigée est fastidieuse et la procédure pourrait être longue. Aussi le délai durant lequel l'accord serait valable (fixé à 4 ans) paraît trop court...

- Effectivement, la documentation est trop importante entraînant par la même occasion un coût non négligeable pour l'entreprise et la durée de négociation avec la ou les administrations fiscales peut prendre aussi de 18 à 24 mois en moyenne. Tout ceci pour un accord de 4 ans. Certes, cette durée peut sembler

courte, mais dans l'environnement des affaires très évolutif et instable, il est très difficile de s'engager au-delà d'une période de 4 à 5 ans. D'ailleurs, sur le plan international, la durée recommandée est de 3 à 5 ans. Le Maroc a retenu une durée de 4 ans, choix qui correspond à mon avis à la période de prescription et s'inscrit parfaitement en cohérence avec la norme internationale en la matière.

## Les approches de l'OCDE

LE sujet des comparables fiables n'est pas spécifique au Maroc. «Certes, si l'on veut se limiter au marché marocain, la problématique de la recherche de comparables pertinents et fiables se poserait avec plus d'acuité», souligne Abdelmejid Faiz. Pour lui, cette contrainte n'est pas insurmontable, car les principes directeurs de l'OCDE recommandent des approches et des méthodes ainsi que des recherches sur d'autres marchés qui permettent de surmonter ces contraintes. Ainsi il est toujours possible en pratique, avec des recherches, des analyses et des ajustements adéquats, d'aboutir à un prix ou un intervalle de pleine de concurrence. □

Mais ce qui est important de souligner est qu'une fois le 1er APP conclu, il est toujours possible de le renouveler plusieurs fois pour des durées similaires de 4 ans avec une procédure plus allégée et donc des coûts moindres. La documentation initiale demeurant en principe toujours valable avec une simple mise à jour. □

Propos recueillis par  
Khadija MASMOUDI

Pour réagir à cet article:  
courrier@leconomiste.com

## APP et contrôle fiscal

- Un APP permet-il de se prémunir contre d'éventuels redressements des prix de transfert?

- Bien sûr, si l'accord ne permet pas de se prémunir du risque de redressement des prix de transfert, il n'y a aucun intérêt de le conclure. Cette sécurité est garantie d'ailleurs par la loi sauf cas exceptionnels clairement prévus et énumérés de façon expresse. En effet, une remise en cause a posteriori d'un APP ne peut être opérée qu'en cas de non-respect des termes de l'accord. Ainsi, l'accord est considéré

comme nul et de nul effet depuis sa date d'entrée en vigueur dans les cas suivants: «Présentation erronée des faits, dissimulation d'informations, erreurs ou omissions imputables à l'entreprise, non-respect de la méthode convenue et des obligations contenues dans l'accord par l'entreprise ou usage de manœuvres frauduleuses».

- Les entreprises qui se rétractent s'exposeraient-elles à un contrôle fiscal?

- Les premiers opérateurs qui solli-

citeraient l'administration pour un APP seraient ceux ayant déjà vécu l'expérience du contrôle fiscal et n'auraient donc pas de craintes particulières en ce qui concerne l'aspect prix de transfert. Par ailleurs, le risque de contrôle en général et celui afférent au prix de transfert en particulier ne sont pas liés à un événement spécifique mais font partie des risques généraux d'une entreprise que le management doit pouvoir prévenir et gérer. Ainsi, on doit pouvoir préparer et s'attendre à un contrôle fiscal à tout moment indépen-

damment de l'aboutissement ou non de la procédure de conclusion d'un APP.

En effet, s'agissant d'un droit que l'administration peut exercer sur la base de sa propre procédure et ses règles internes pour le choix des contribuables à vérifier, il serait hasardeux de ma part de dire qu'une rétraction peut entraîner automatiquement un contrôle fiscal. □

K.M.

Pour réagir à cet article:  
courrier@leconomiste.com