

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master en  
sciences financières et commerciales**

**Spécialité : COMPTABILITE ET FINANCES**

**THEME :**

***Le contrôle fiscal des  
prix de transfert***

***Cas : La Direction Générale des Impôts***

**Elaboré par :**

**Melle. Dalal NECHENACHE**

**Encadré par :**

**Dr. Atmane IHADDADEN**

**(Maître de conférences)**

**Lieu de stage : La Direction Générale Des Impôts, ministère des finances, Alger.**

**Période de stage : 18/03/2018 au 03/05/2018.**

**2017/2018**

## *Remerciement*

*Merci et louange à Dieu tout puissant qui m'a donné le courage et la patience pour terminer ce travail.*

*Avant tous, Je tiens adressé mes sincères remerciements à mon encadreur Mr Atmane IHADDADEN, pour les précieuses contributions qu'il m'a présenté, le temps qu'il m'a consacré en dépit de ses nombreux engagements ainsi que pour ses conseils, je suis entièrement reconnaissante.*

*Je remercie tout particulièrement Mr Mounir DIDOUNE sous-directeur à la Direction de Recherche et Vérification pour avoir partagé son expérience, pour son aide précieuse et pour ses importants conseils.*

*Je tiens à adresser mes remerciements à L'ensemble du corps professoral et administratif de l'ESC.*

*Je tiens aussi à remercier vivement toute l'équipe de la Direction Générale des Impôts.*

*Je remercie, enfin, les membres du jury qui ont accepté d'évaluer ce mémoire.*

# ***DEDICACES***

*Je dédie ce mémoire à:*

*Mes très chers parents que Dieu leur prête bonheur et  
longue vie ;*

*A mes frères et sœurs ;*

*A tous les membres de ma famille;*

*Tous mes amis;*

*Et à tous ceux qui ont pris place dans mon cœur.*

*Dafal*

# Sommaire

<b>Introduction générale</b> .....	A-D
<b>Chapitre I : Généralité sur les prix de transfert</b> .....	01
<b>Section1</b> : Définition et contexte des prix de transfert.....	03
<b>Section2</b> : Le principe de pleine concurrence.....	10
<b>Section3</b> : l'évolution du cadre légal des prix de transfert en Algérie.....	27
<b>Chapitre II : Le contrôle des prix de transfert</b> .....	35
<b>Section1</b> : La mise en œuvre du contrôle.....	38
<b>Section 2</b> : Reconstitution de la base imposable.....	48
<b>Section 3</b> : Les mécanismes d'élimination de la double imposition.....	57
<b>Chapitre III : Etude de cas « La Direction Générales des Impôts »</b> .....	67
<b>Section 1</b> : Présentation de l'organisme d'accueil .....	69
<b>Section 2</b> : Etude de Cas d'un contribuable.....	76
<b>Conclusion générale</b> .....	87

**Liste des abréviations :**

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
<b>APP</b>	Accord préalable sur les prix
<b>BIF</b>	Bulletin d'Information fiscale
<b>CA</b>	Chiffre d'Affaire
<b>CC</b>	Code de Commerce
<b>CIDTA</b>	Code des Impôts Direct et Taxes Assimilées
<b>CPF</b>	Code des Procédures Fiscales
<b>CSP</b>	Contrôle Sur Pièces
<b>CTCA</b>	Code des Taxes sur Chiffre d'Affaire
<b>DA</b>	dinar Algérien
<b>DGE</b>	Direction des Grandes Entreprises
<b>DGI</b>	Direction Générale des Impôts
<b>ED</b>	Edition
<b>EMN</b>	Entreprise Multinational
<b>IBID</b>	même endroit
<b>IBS</b>	Impôts Sur le Bénéfice
<b>IGF</b>	Inspection Générale des Finances
<b>KPMG</b>	Klynveld Peat Marwick Goerdeler
<b>LDGI</b>	Lettre de la Direction Générale des Impôts
<b>LF</b>	Loi des Finances
<b>LFC</b>	Loi des Finances complémentaire
<b>MF</b>	Ministère des Finances
<b>N°</b>	Numéro
<b>OCDE</b>	Organisation de coopération et Développement Economique

<b>Op. Cit</b>	Opus citatum (ouvrage cité)
<b>PU</b>	Prix Unitaire
<b>QT</b>	Quantité
<b>RAS</b>	Retenue A la Source
<b>R&amp;D</b>	Recherche et Développement
<b>TVA</b>	Taxes sur la Valeur Ajoutée
<b>UE</b>	Union Européen

**Liste des tableaux**

<b>N° de tableau</b>	<b>Intitulé de tableau</b>	<b>Page</b>
<b>01</b>	tableau des écarts au titre de la matière première (A)	<b>78</b>
<b>02</b>	tableau des écarts au titre de la matière première (B)	<b>79</b>
<b>03</b>	tableau récapitulatif des écarts	<b>79</b>
<b>04</b>	calcul des droits IBS	<b>80</b>
<b>05</b>	calcul des droits sur le revenu réputé distribué	<b>80</b>

**Liste des figures**

<b>N° figure</b>	<b>Intitulé de figure</b>	<b>Page</b>
<b>01</b>	Comparables internes (illustrations)	<b>21</b>
<b>02</b>	Comparables externes (illustrations)	<b>21</b>
<b>03</b>	Présentation de la Direction des Recherches et Vérifications	<b>72</b>



**Liste des annexes :**

N°	Intitulé
01	L'article 09 du modèle de convention de l'OCDE
02	Tableau de l'analyse fonctionnelle
03	Liste des conventions et accords tendant à éviter les doubles impositions conclues par l'Algérie
04	L'article 25 modèle de convention de l'OCDE
05	L'organigramme du Ministère des Finances
06	L'organigramme de la Direction Générale des Impôts
07	L'avis de vérification
08	Notification de proposition de redressement de l'exercice 2007
09	La réponse de l'entreprise de 02/02/2012
10	La demande de la documentation
11	La réponse de l'entreprise concernant la documentation
12	Notification de redressement des quatre exercices
13	La réponse de l'entreprise sur la notification de 09/10/2012
14	Notification définitive de 12/12/2012
15	La notification définitive rectificative
16	L'article 27 de la convention algéro-française
17	L'article 26 de la convention algéro-allemande

**Résumé:**

Les groupes multinationaux sont une source importante d'innovations, de croissance et de recettes publiques partout dans le monde. Les échanges internationaux entre membres de ces multinationaux donnent lieu à des facturations appelées « prix de transfert ». Les entreprises multinationales doivent établir ses prix de transfert en respectant le principe de pleine concurrence. Ainsi que différentes méthodes reconnues par l'OCDE, pour la détermination des prix de transfert sont à la disposition de ces entreprises.

La notion des prix de transfert est introduite par le législateur algérien au sein de l'article 8 de la loi de finances 2007, cet article a créé au sein du CIDTA, un article 141 bis qui régit les prix de transfert en Algérie. Ces derniers font aujourd'hui partie intégrante de la vie de l'administration fiscale, ils constituent un sujet important lors des vérifications de la comptabilité des entreprises multinationales.

**Mots clés :** fiscalité, prix de transfert, multinationale, principe de pleine concurrence, contrôle fiscal.

**المخلص:**

ينتج عن التبادلات الدولية بين اعضاء المجموعات متعددة الجنسيات و التي تعتبر مصدراً مهماً للابتكار والنمو والإيرادات الحكومية في جميع أنحاء العالم فواتير تسمى "اسعار التحويل"، اين اصبح لزاما على كل الشركات تحديد أسعار التحويل الخاصة بها وفقاً لمبدأ المنافسة الكاملة، و ذلك الى جانب مختلف الطرق الموضوعية تحت تصرفها و المعترف بها من طرف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) لتحديد أسعار التحويل.

و قد ادخل المشرع الجزائري مفهوم اسعار التحويل بموجب المادة 8 من قانون المالية لسنة 2007 ، التي اضاف استنادا اليها نص المادة 141 مكرر الى قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، التي تنظم اسعار التحويل في الجزائر، و التي اصبحت في الوقت الحاضر جزءا لا يتجزأ من حياة الإدارة الضريبية ، فهي موضوع مهم في الرقابة الجبائية على الشركات متعددة الجنسيات.

الكلمات المفتاحية : الجبائية ، اسعار التحويل ، متعددة الجنسيات ، المنافسة الكاملة ، الرقابة الجبائية .

INTRODUCTION

GÉNÉRALE

---

**Introduction générale**

L'accélération du phénomène de la mondialisation a comme conséquence la multiplication des groupes multinationaux qui exercent, par le biais d'entreprises associées, leurs activités dans de nombreux pays. En effet, les entreprises ne se contentent plus d'exporter partout leurs produits, elles les fabriquent dans le monde entier. Ce recours à la délocalisation permet à ces groupes de décrocher des parts de marché supplémentaires d'où ils peuvent profiter, entre autres, d'avantages en matière de coûts de production, de main d'œuvre, l'environnement juridique, fiscale, ...etc.

Un groupe de sociétés est un ensemble de moyens mis en œuvre pour bien mener une stratégie financière, industrielle ou commerciale, il est composé de plusieurs entreprises juridiquement distinctes<sup>1</sup>, dénommées filiales, mais liées les unes aux autres par la société mère. Chacune de ces entreprises est chargée d'une tâche ou de fonction. Ainsi, chacune de ces sociétés implique un certain nombre de transferts de biens et services, de risques et d'actifs entre les diverses entités. C'est ainsi, que toute transaction se fait à un certain prix ; c'est ce qu'on appelle le prix de transfert.

La notion de prix de transfert est relative aux prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées résidentes d'un Etat différent<sup>2</sup>. Cette problématique exige ainsi l'existence de transactions intragroupes et le passage d'une frontière.

En effet, les entreprises d'un même groupe, dans leurs relations commerciales, peuvent modifier les termes de leurs transactions internes afin de minimiser leur charge fiscale et ce, par la manipulation du prix des échanges effectués. C'est donc par le biais de majoration ou de minoration de prix d'achat ou vente, ou par tous autres moyens que le bénéfice imposable peut être transféré vers l'étranger.

Afin de limiter le champ d'action des entreprises en matière des prix de transfert, le principe de pleine concurrence a été développé par l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE). Ce principe implique que les prix de transfert utilisés entre unités d'un même groupe doivent être comparables à ceux existant sur le marché extérieur.

---

<sup>1</sup> Laure Nurit PONTIER, « les groupes de sociétés », Ed Ellipses, France, 1998, P 9.

<sup>2</sup> OCDE (2010), « principes de l'OCDE, applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Ed OCDE, Juillet 2010, P19.

Pour encadrer la mécanique de fixation et de contrôle des prix de transfert, l'ODCE préconise des méthodes de calcul qui se trouvent renforcées par l'article 9 du son modèle de convention, classées en deux catégories : les méthodes traditionnelles fondées sur les transactions et les méthodes transactionnelles fondées sur les bénéficiaires. Ces méthodes sont étayées par le principe de pleine concurrence.

L'Algérie ne pouvait rester neutre face à cette problématique des prix de transfert. Outre la présence de nombreuses filiales de groupes de sociétés en Algérie, l'ouverture de l'économie ne peut faire de la problématique des prix de transfert qu'une préoccupation majeure, aussi bien pour l'administration fiscale algérienne que pour les différents acteurs économiques.

Compte tenu que la fiscalité algérienne est basée sur le système déclaratif, et que certaines sociétés dans l'intention de réduire leurs charges fiscales par des pratiques d'optimisation, le législateur algérien a mis en place un cadre de contrôle afin de réduire autant que faire se peut les conséquences liées à cette pratique.

De ce qui précède, la problématique principale retenue au titre de notre projet de recherche est la suivante :

### **Quels sont les mécanismes du contrôle fiscal sur les prix de transfert exercés par l'administration fiscale algérienne ?**

De cette problématique découle les questions suivantes :

- Les exigences réglementaires imposées par l'administration fiscale algériennes permettent-elles de contrôler les prix de transfert ?
- l'administration fiscale algérienne a-t-elle les moyens pour mettre en œuvre ces exigences ?

Pour répondre à la problématique et aux sous questions nous avons émis les hypothèses suivantes :

**Hypothèse 01 :** les exigences réglementaires imposées par l'administration fiscale algérienne sont suffisantes pour contrôler les prix de transfert.

**Hypothèse 02 :** L'administration fiscale algérienne n'a pas les moyens pour faire respecter aux entreprises algériennes les exigences réglementaires imposées par elle-même.

- **Choix et intérêt de la recherche**

Compte tenu de l'importance du thème et son impact sur la stabilité des recettes fiscales qui ainsi que de notre spécialisation dans le domaine de la comptabilité et des finances nous avons opté pour le choix de ce thème.

On choisissant ce sujet, nous nous sommes fixés les objectifs suivants :

- étudier les moyens mis en place par l'administration fiscale pour contrôler les prix de transfert ;
- voir si l'administration fiscale a les moyens de sa politique pour atteindre ces objectifs en matière de contrôle des prix de transfert.
- Donner une image plus claire sur la problématique des prix de transfert ;
- Montrer l'importance du prix de transfert en matière fiscale lors de la détermination des bénéfices imposables des sociétés dépendantes;
- Etudier l'importance du contrôle fiscal et son impact dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

- **La méthodologie utilisée**

Pour répondre à la problématique et dans le but de réaliser les objectifs de notre étude, notre méthodologie de recherche sera basée sur l'approche descriptive et analytique.

- **Les limites de recherche**

- La principale difficulté rencontrée dans notre recherche est la non disponibilité de l'information, ainsi que le nombre limité des ouvrages qui ont traité ce sujet.
- La stricte confidentialité des informations dans l'administration fiscale.
- La durée de stage est insuffisante.

- **Le plan du travail**

Le présent travail tente d'apporter des éléments de réponse aux interrogations qui peuvent être soulevées en matière de contrôle des prix de transfert.

Nous avons structuré notre travail selon le plan suivant :

Dans le cadre du premier chapitre, nous allons d'abord présenter le cadre conceptuel des prix de transfert, notamment le principe de pleine concurrence qui est le principe de base

applicable en la matière et les méthodes adoptées pour la détermination de ces prix, ainsi que le cadre légal algérien régissant les prix de transfert.

Le deuxième chapitre, quant à lui, abordera la procédure de contrôle des prix de transfert, examinera les redressements opérés au titre des transferts indirects de bénéfices à l'étranger ainsi que présentera les moyens de solutionner ou d'éviter les litiges y afférents.

Le troisième chapitre sera consacré à la pratique de contrôle des prix de transfert, qui abordera un cas réel effectué par l'administration fiscale algérienne.

# CHAPITRE I :

## GÉNÉRALITÉ SUR LES PRIX DE TRANSFERT



**Introduction**

Les intérêts des administrations fiscales et ceux des firmes internationales ne sont pas naturellement convergents. Si ces dernières, dans un souci de rationalité économique et d'approche cohérente des marchés, ont tendance à constituer sur le plan fiscal de réelles entités, les administrations fiscales, quant à elles, ont tendance à ne voir que les entités situées sur leur territoire (filiale ou succursale) et à vouloir les traiter isolément, sans prendre en considération le fait qu'elles s'inscrivent dans un groupe plus vaste qui peut avoir son intérêt propre.

Cette constatation est due au phénomène connu sous le nom de « prix de transfert » qui porte sur l'idée que des prix peuvent être convenus entre des entreprises membres d'un même groupe, alors qu'ils ne l'auraient pas été si les entreprises, n'avaient de liens et si elles avaient respecté « les prix de pleine concurrence ».

Dans le cadre de ce chapitre, nous exposerons d'abord la notion des prix de transfert (*Section 1*), par la suite nous traiterons le principe de pleine concurrence (*Section 2*), et ensuite nous présenterons le cadre légal des prix de transfert en Algérie (*Section 3*).

## Section1 : Définition et contexte des prix de transfert

Dans le cadre de cette section, nous exposerons d'abord la définition des prix de transfert, et ensuite nous traiterons les différents concepts liés à cette notion.

### 1. Définition des prix de transfert

Le code civil algérien définit le prix comme étant « une somme d'argent que l'acheteur s'oblige à donner au vendeur en échange de l'acquisition d'un bien objet de la vente »<sup>1</sup>.

Selon Nadjib GHARBI<sup>2</sup>, la notion du prix renvoi à la réalité de la valeur ainsi selon G.DENIS « si l'étalon est la monnaie, le prix est l'expression monétaire de la valeur d'échange d'une unité de bien ou de service »<sup>3</sup> ; le prix doit correspondre à la valeur du bien objet de la transaction.

Cependant, 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.<sup>4</sup>

L'Organisation de Coopération et de Développement Economique (*OCDE*), de son côté définit les prix de transfert comme étant « les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées »<sup>5</sup>.

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.

---

<sup>1</sup> Ibtissem GARRAM, «terminologie juridique dans la législation algérienne », Edition L'ENTREPRISE NATIONALE DES ARTS D'IMPRIMERIE, Alger, 1994, P 224.

<sup>2</sup> Najib GHARBI, « le contrôle fiscal des prix de transfert », Edition L'HARMATTAN, Paris, 2005, P 122.

<sup>3</sup> G.DENIS, « quelques anomalies en matière de prix », colloque de PAU, 1997, France, P 23.

<sup>4</sup> Bulletin d'information fiscale N°5/DGI/DRPC/2010, « Traitement fiscal relatif aux prix de transfert », 2010, P03.

<sup>5</sup> OCDE (2010), « principes de l'OCDE, applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Ed OCDE, Juillet 2010, P 19.

Par prix de transfert, il y a lieu d'entendre les prix pratiqués par une entreprise à l'occasion d'un transfert de biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à une ou plusieurs entreprises apparentées situées au niveau national ou à l'étranger notamment, les achats et les ventes de biens, de services, redevances, intérêts, garanties, honoraires, cession ou concession de biens incorporels tels que les marques, brevets, et savoir-faire, refacturation de coûts, octroi de prêts sans intérêts ou à intérêts réduits, ... etc<sup>1</sup>.

Les prix de transfert intéressent aussi bien les entreprises multinationales que les administrations fiscales dans la mesure où ils déterminent, la répartition des recettes et des dépenses et donc les bénéfices imposables entre les entreprises dépendantes relevant d'autorités fiscales différentes<sup>2</sup>.

Les prix de transfert peuvent être définis à partir de deux critères cumulatifs :

- **Le critère organique** : les prix de transfert sont ceux pratiqués entre entités d'un même groupe de part et d'autre des frontières. Ils sont par exemple en vigueur entre une filiale et sa maison-mère, entre deux filiales d'une même maison-mère, entre une société et son établissement stable sur le territoire d'un autre pays.

- **Le critère matériel** : les prix de transfert concernent toutes les opérations pouvant donner lieu à un prix : vente ou concession d'un actif matériel ou immatériel (concession d'une licence d'exploitation ou de marque par exemple), prestation d'un service, prêt à intérêt, investissement en capital, réorganisation d'entreprise.<sup>3</sup>

La détermination des prix de transfert est indispensable pour deux raisons:

- **Pour le groupe**, il peut s'agir de faire en sorte que chaque entité participant à sa chaîne de valeur soit rémunérée pour sa contribution à la production du bien ou du service. Le niveau de cette rémunération, rapproché de celui des coûts, fait généralement l'objet d'un suivi en comptabilité analytique ;

- **Pour l'administration fiscale**, il est impératif de s'assurer que la détermination du prix n'a pas provoqué de transfert de bénéfices sans rapport avec la réalité de transfert. Un tel

---

<sup>1</sup> La lettre de la DGI N°67/2013, « Les prix de transfert : problématique de la fiscalité internationale », 2013, P02.

<sup>2</sup> OCDE (2010), « principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op.cit, P 20

<sup>3</sup> Inspection Générale Des Finances française, Note N°2012-M-032-03 ; « la mission de comparaison internationale sur la lutte contre l'évasion fiscale via les échanges économiques et financiers intra-groupe », France, 2012, P 03.

transfert de bénéfices peut en effet avoir une motivation fiscale du fait de l'hétérogénéité du droit fiscal applicable aux deux entités parties à la transaction<sup>1</sup>.

## **2. Contexte des prix de transfert**

Avant de développer toute réflexion sur les prix de transfert, il paraît indispensable de commencer par définir les notions clés de cette problématique.

Selon les définitions exposées ci-dessus, les prix de transfert trouvent leurs sources dans les transactions transfrontalières, au sein du même groupe de sociétés. Cela suppose l'existence des liens de dépendance entre les sociétés parties de la transaction.

### **2.1. L'établissement stable**

Le modèle de convention fiscale élaboré par l'OCDE définit l'établissement stable comme étant une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité<sup>2</sup>.

L'expression «établissement stable» comprend notamment :

- Le siège d'exploitation ;
- Les succursales ;
- Un bureau de ventes desservant l'état ou l'entreprise est installée ;
- Les usines et ateliers ;
- Une mine, carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles ;
- Un chantier de construction ou de montage ;
- Un magasin de vente.

L'identification d'un établissement stable par l'administration fiscale est une étape préliminaire indispensable qui permet à ouvrir la voie à une approche du contrôle fiscal sur le terrain des prix e transfert<sup>3</sup>.

### **2.2. L'entreprise multinationale**

D'une façon générale, les entreprises multinationales comprennent des sociétés et autres entités, à capital privé, public ou mixte, établies dans des pays différents et liées de telle

---

<sup>1</sup> IGF française, Op.cit, P 03.

<sup>2</sup> LDGI N°53/ 2011, « LES CONVENTIONS FISCALES INTERNATIONALE : Un instrument pour une fiscalité Internationale plus équitable », 2011, P 03.

<sup>3</sup> Ibid.

manière qu'une ou plusieurs d'entre elles sont en mesure d'exercer une influence importante sur les activités des autres et, en particulier de partager connaissances et ressources avec elles<sup>1</sup>.

Ces entreprises se sont par définition développées en dehors des frontières nationales et la plupart exercent à l'heure actuelle leurs activités industrielles, commerciales ou de services sur les marchés internationaux par l'intermédiaire de réseaux indépendants de distribution, succursales ou de filiales<sup>2</sup>.

En matière de fiscalité, le principal problème posé par la multi nationalité de l'entreprise est celui de la détermination et de l'attribution correcte de l'assiette imposable à une souveraineté fiscale.

### **2.3. Notion de groupe**

Selon Claude CHAMPAUD : « le groupe est une entité de contrôle patrimonial destinée à assurer une unité de décision économique »<sup>3</sup>.

Le groupe considéré comme : « un ensemble d'entreprises unies par des liens de dépendance juridique ou de fait. Il est constitué de filiales, de sociétés sœurs, de la société mère et des entreprises ayant des communautés d'intérêt fortes »<sup>4</sup>.

Ainsi certains, présentent le groupe comme étant « ...un ensemble de sociétés qui, tout en étant juridiquement distinctes, se trouvent cependant liées les unes aux autres de telle sorte que l'une d'entre elles, qualifiée de société mère ou de société dominante, est en mesure d'imposer, en fait ou en droit, une unité de décision aux autres composantes du groupe qui se trouvent ainsi dans la situation de sociétés dominées »<sup>5</sup>.

Le code des impôts Algérien, stipule que « le groupe de sociétés s'entend de toute entité économique de deux ou plusieurs sociétés par actions juridiquement indépendantes dont l'une appelée « société-mère » tient les autres appelées « membres »<sup>6</sup>.

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

---

<sup>1</sup> OCDE, « Prix de transfert et entreprises multinationales », OCDE, Paris, 1979, P 11.

<sup>2</sup> Najib GHARBI, Op. cit, P 18.

<sup>3</sup> Claude CHAMPAUD, « Le pouvoir de concentration de la société par action », collection le droit en question, Ed thèse Rennes, France, 2006, P 06.

<sup>4</sup> DGI française, « Les prix de transfert, Guide à l'usage des PME », France, Novembre 2006, P 47.

<sup>5</sup> Laure Nurit PONTIER, Op.cit, P 9.

<sup>6</sup> Article 138 bis du CIDTA.

### **2.3.1. Dépendance juridique (de droit)**

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<sup>1</sup>.

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 algérien (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.

### **2.3.2. Dépendance économique (de fait)**

« 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... »<sup>2</sup>.

Il y a dépendance de fait si une entreprise exerce dans une autre entreprise directement ou indirectement un véritable pouvoir de décision (ou inversement).

Elle existe dans les cas suivants<sup>3</sup> :

- ❖ Une entreprise qui est liée par un contrat avec une entreprise étrangère qui lui impose le prix des produits vendus ;
- ❖ Deux entreprises qui ont le même nom et qui utilisent le concours des mêmes représentants et se partagent les commandes recueillies par ces représentants ;
- ❖ Une entreprise qui fabrique des biens sous une marque détenue par un résident étranger sous contrat de licence alors que l'entreprise étrangère achète la totalité de la production de l'entreprise et intervient dans la gestion et dans la commercialisation à l'étranger des produits vendus à des clients indépendants.

---

<sup>1</sup> BIF N°05/ DGI/DRPC/2010, Op. cit, P 03.

<sup>2</sup> Ibid, P 04.

<sup>3</sup> DGI française, « Les prix de transfert, Guide à l'usage des PME », Op. cit, P12.

## 2.4. La filiale

La filiale apparaît comme une entreprise dont une part importante des titres représentatifs d'un capital est détenue par une autre société et qui se trouve de ce fait, sous la dépendance financière de cette dernière. Nonobstant cette dépendance, la filiale conserve son autonomie juridique<sup>1</sup>.

Est réputée « société filiale, toute société qui, assurant l'exploitation d'une ou de plusieurs succursales d'une autre société, se trouve placée sous la dépendance ou la direction de celle-ci. Est considérée comme société placée sous la dépendance d'une autre société ou effectivement dirigée par elle, toute société dans laquelle la société dirigeante possède, directement ou par personnes interposées, soit la majeure partie du capital, soit la majorité des suffrages susceptibles de s'exprimer dans les assemblées d'associés ou d'actionnaires ou exerce des fonctions comportant le pouvoir de décision.

Il en est de même d'une société dans laquelle une autre société, a raison du pouvoir, qui lui appartient, directement ou indirectement, de nommer la majorité des administrateurs de la première et a raison de la fraction du capital de celle-ci qu'elle détient directement ou par personnes interposées, possède en fait, le pouvoir de décision tant dans la direction que dans les réunions ou assemblées d'actionnaires de ladite société ....»<sup>2</sup>.

Une filiale d'un groupe opulent peut faire des pertes sans que l'origine en soit attribuable aux prix de transfert. Les raisons peuvent être internes (mauvais positionnement commercial, gestion déficiente) ou externe (marché local déprimé, blocage des prix)<sup>3</sup>.

## 3. Objectifs assignés au prix de transfert par le groupe de sociétés

Différents objectifs sont assignés au prix de transfert par le groupe de sociétés : objectifs classiques, d'ordre fiscal et/ ou d'ordre douanier.

### 3.1. Objectifs classiques

Les prix de transfert est un outil d'optimisation financière et de mesure de performance :

#### 3.3.1. L'optimisation financière

Dans le but de faire baisser les coûts de chaque unité du groupe, l'optimisation des résultats financiers du groupe inclut de choisir le procédé de fixation des prix de transfert le

---

<sup>1</sup> Pierre TEL, « le régime fiscal des filiales et succursales des sociétés étrangères », Ed Brunylant, Brussel, Belgique, 1973, P 17

<sup>2</sup> Article 06 du CTCA.

<sup>3</sup> J.F. Court & G. Entraygues, « Gestion fiscale internationale des entreprises », Ed MONTCHRESTIEN, Paris, 1992, P 327.

mieux adapté à chaque situation. Cette politique permettrait d'une part d'augmenter les profits du groupe (et c'est l'objectif premier) et d'autre part d'optimiser l'intérêt total des différentes filiales le constituant<sup>1</sup>.

Cependant, et afin de contribuer à maximiser le profit du groupe chacune de ses filiales renforce sa position compétitive. Par conséquent, plus les choix en matière de politique de prix de transfert sont adaptés, plus le groupe sera en mesure de mettre en avant les entités les plus compétitives et les plus performantes, afin de leur attribuer, en priorité, les ressources disponibles au sein du groupe et d'avoir le meilleur retour sur capital investi.

### **3.3.2. Mesure de la performance**

Parmi les difficultés trouvées au sein d'un groupe est la comparaison des résultats des filiales, car les transactions qui ont lieu entre les filiales d'un même groupe sont soumises à des contraintes supplémentaires que les échanges entre entreprises indépendantes ne connaissent pas.

En effet, pour vendre sa production à l'intérieur du groupe, la filiale qui pratique un prix beaucoup plus bas (ou basé sur le coût marginal), ne reflèterait pas la réalité économique et entraînerait une détérioration de ses résultats. Cette situation risquerait d'être suivie d'une démotivation des employés de cette entreprise, ce qui aura pour effet direct et immédiat un accroissement de ses coûts de production. Ces conséquences ne contribuent pas à servir l'intérêt global du groupe. Ainsi, si cet intérêt du groupe demeure l'objectif suprême recherché, l'intérêt propre de chaque entité ne doit pas être sacrifié<sup>2</sup>.

Comme outil de mesure des performances, le recours à des méthodes de fixation des prix de transfert permettrait aux entreprises les plus concurrentielles d'afficher les meilleurs résultats.

Toutefois, d'autres objectifs sont assignés au prix de transfert, dont essentiellement, les objectifs d'ordre fiscal et douanier.

## **3.2. Objectifs d'ordre fiscal**

En fixant son prix de transfert, le groupe opère des choix stratégiques qui affectent de façon immédiate et directe l'assiette fiscale des Etats concernés par les transactions. Autrement dit, il s'agit des transferts de bénéfices transfrontaliers artificiels, c'est-à-dire ne

---

<sup>1</sup> Anis EL MENAA, « Les prix de transfert en matière fiscale et douanière », Institut d'Economie Douanière et Fiscale, Kolea, 30<sup>ième</sup> promotion : 2011-2013, P 08.

<sup>2</sup> Ibid, P 08.



reflétant pas les conditions économiques et commerciales des transactions auxquelles ils se rapportent afin de payer le minimum possible d'impôts<sup>1</sup>.

De ce fait, ces États doivent vérifier que les entreprises implantées sur leur territoire et qui commercent avec d'autres entreprises liées et implantées à l'étranger sont correctement rémunérées pour les opérations réalisées.

L'optimisation du rendement de l'entreprise en général sera largement influencée par les différences entre les taux d'imposition des bénéfices des différents pays où sont implantées les divisions et en l'absence de toute législation en matière du contrôle du prix de transfert ; les entreprises pourraient alors minimiser leur charge fiscale en fixant les prix de façon à ce qu'un maximum de bénéfices soit rapporté dans les pays où le taux d'imposition est le plus faible.

### **3.3. Objectifs d'ordre douanier**

Si le prix de transfert est primordial pour le groupe de sociétés en matière fiscale, il n'en demeure pas moins en matière d'évaluation en douane. En effet, du fait de l'existence des liens entre les parties contractantes, il se peut que le prix de cession des biens ou des services entre les sociétés liées soit influencé. Par le terme influencé, il faut comprendre que le prix facturé ne correspond pas parfaitement au prix réel de la transaction.

L'enjeu des prix de transfert consiste, pour la douane, à la fixation de la véracité de valeur de la transaction et de la justesse du prix. Des risques pèsent, entre autre celui lié à la minoration ou à la majoration de la valeur par les entreprises multinationales. Dans le premier cas, la douane perd une partie de ses recettes. La majoration, quant à elle, dissimule souvent un transfert illicite de capitaux<sup>2</sup>.

## **Section2 : Le principe de pleine concurrence et les méthodes applicables**

Une grande partie des échanges mondiaux s'effectue sous la forme de transactions transnationales au sein des entreprises multinationales. Aussi près de 60% du commerce mondial résulte des transactions effectuées au sein des groupes de sociétés<sup>3</sup>, nombreux biens et services est l'objet pour lequel les filiales et succursales d'un même groupe multinational

---

<sup>1</sup> Anis EL MENAA, Op. cit, P 09.

<sup>2</sup> Ibid.

<sup>3</sup> N.BENSOUDA, « Approches du règlement des litiges en matière de prix de transfert », Rapport du Groupe spécial d'experts de la Coopération internationale en matière fiscale, Genève, septembre 2001, P 02.

faire échanger. Ces transactions ne sont pas soumises aux mêmes mécanismes de marché que les transactions entre entreprises indépendantes.

Si les prix de ces transactions sont artificiellement minorés ou majorés, ils peuvent entraîner un transfert des bénéfices imposables d'un pays à l'autre. Pour évaluer cela, les administrations appliquent le « principe de pleine concurrence », que nous allons aborder ci-dessous.

L'OCDE pose le principe de pleine concurrence comme une norme internationale, reconnu par une très grande majorité des Etats, pour l'élaboration et la vérification des prix de transfert. Dans le cadre de cette section nous tenterons de donner une définition de cette norme internationale, sa finalité, son intervalle, sa mise en œuvre et à la fin de présenter les méthodes applicables pour déterminer les prix de transfert.

## **1. Exposé du principe de pleine concurrence**

Pour apaiser les difficultés de fixation des prix de transfert l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE), dès son premier rapport de 1979 a exposé le principe de pleine concurrence. Dans son rapport publié en 2017, elle prévoit que : « Lorsque des entreprises indépendantes procèdent entre elles à des transactions, les conditions de leurs relations commerciales et financières (par exemple le prix des biens transférés ou des services fournis et les conditions de l'opération) sont généralement régies par les mécanismes du marché. Lorsque des entreprises associées procèdent à des transactions entre elles, leurs relations commerciales et financières ne subissent pas forcément de la même manière l'influence directe des mécanismes du marché, bien que les entreprises cherchent souvent à reproduire la dynamique de ces mécanismes dans leurs transactions »<sup>1</sup>.

### **1.1. Définition**

Afin de limiter le champ d'action des entreprises en matière de prix de transfert, le principe de pleine concurrence a été développé. Ce principe implique que les prix de transfert utilisés entre les unités d'une même compagnie doivent être comparables à ceux existant sur le marché extérieur. Ces prix ayant un impact direct sur les bénéfices des entreprises et par conséquent sur l'imposition, les administrations fiscales de nombreux Etats y sont

---

<sup>1</sup> OCDE (2017), « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales 2017 », ED OCDE, Paris. 22 juillet 2017, page 33.

particulièrement attentives<sup>1</sup>. Le principe de pleine concurrence est énoncé à l'article 9, paragraphe 1, du modèle de convention fiscale de l'OCDE<sup>2</sup>. L'article stipule « [...] deux entreprises [associées] sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées, qui diffèrent de celle qui serait convenus entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été réalisé 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 ».

En d'autre terme, « le corollaire de ce principe est le traitement de sociétés d'un groupe multinational comme des entités distinctes les unes des autres, indépendantes les unes vis à vis des autres. Cette vision s'oppose à celle de l'appréhension du groupe multinational comme une seule et même entité »<sup>3</sup>.

Partant du principe que la fixation du prix d'une transaction sur le marché libre résulte d'une appréciation économiquement saine des intérêts en présence, et qu'il fallait apprécier le « juste prix » des flux internationaux intragroupe par référence à des flux comparables qui auraient eu lieu dans des conditions comparables entre entreprises<sup>4</sup>.

Dans ce sens l'OCDE, précise que « le prix de pleine concurrence serait le prix de transfert convenu dans une transaction comparable entre deux entités dépendantes et que l'on obtiendrait dans des conditions de marché libre. Le marché libre est celui dans lequel l'offre et la demande s'expriment sans contrainte, sans être troublées par des considérations autres que celles d'agir dans son intérêt propre »<sup>5</sup>.

## **1.2. La finalité du principe de pleine concurrence**

Aux fins de faire face à la fraude fiscale, l'OCDE a mis au point des principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales, qui ont pour but de fixer les prix de pleine concurrence. Ce dernier

---

<sup>1</sup> Boyer MARCEL, « prix de transfert : efficacité fiscale et organisationnelle dans les firmes multidivisionnelles », CIRANO : Centre interuniversitaire de recherche en analyse des organisations, Montréal, Mai 2007, P.06.

<sup>2</sup> Annexe N° 01.

<sup>3</sup> Jean Sébastien LENXK LLM, « Prix de transfert et accords de répartition des coûts », Institute of Comparative Law, University Montréal, Août 1999. P 21.

<sup>4</sup> Stéphane GELIN et all, « Prix de transfert », 3<sup>ième</sup> édition, Ed FRANCIS LEFEBVRE, Levallois, JUIN 2016, P14

<sup>5</sup> Olivier MARICHAL, « Sécurisez vos prix de transfert », Ed EFE, Paris, 2004, P 16.

devrait assurer « la meilleure approximation possible du fonctionnement du marché libre en cas de transfert entre entreprise associées »<sup>1</sup>.

Aucun pays n'accepte de voir son assiette d'imposition se réduire du fait de l'utilisation de prix de transfert, C'est la raison pour laquelle les pays membres de l'OCDE ont adopté ce principe pour les opérations intragroupes, afin de pouvoir s'assurer que les bases d'imposition de chaque pays sont les plus justes possibles, d'éviter les conflits entre les différentes administrations fiscales et les distorsions de concurrence entre les entreprises.

Ainsi, ce principe « permet de traiter à peu près sur un pied d'égalité les entreprises multinationales et les entreprises indépendantes. En s'efforçant d'harmoniser le régime fiscal des entreprises associées et des entreprises indépendantes. Le principe de pleine concurrence évite que l'une ou l'autre de ces catégories d'entreprises ne soit désavantagée sur le plan fiscal, ce qui fausserait les positions concurrentielles relatives. En éloignant ainsi les décisions économiques de toute considération fiscale, il favorise l'expansion du commerce et de l'investissement internationaux »<sup>2</sup>.

### **1.3. L'intervalle du principe de pleine concurrence**

Dans certains cas, il sera possible d'appliquer le principe de pleine concurrence en aboutissant à un seul chiffre (par exemple, un prix ou une marge) qui sera la donnée la plus fiable pour établir si une transaction s'est faite ou non dans des conditions de pleine concurrence. Mais très souvent, comme la fixation des prix de transfert n'est pas une science exacte, l'application de la méthode ou des méthodes les plus appropriées débouchera sur un intervalle de chiffres tous relativement aussi fiables. Dans ce cas, les différences entre les chiffres compris dans cet intervalle peuvent être dues au fait qu'en général l'application du principe de pleine concurrence ne permet d'obtenir qu'une approximation des conditions qui seraient établies entre des entreprises indépendantes. Il est également possible que les différents points de l'intervalle résultent de ce que des entreprises indépendantes effectuant des transactions comparables dans des circonstances comparables ne pratiqueraient pas exactement le même prix pour la transaction en question<sup>3</sup>.

Si le résultat de la transaction contrôlée se situe à l'intérieur de l'intervalle de pleine concurrence, l'administration fiscale ne doit pas procéder à un ajustement sur un autre point

---

<sup>1</sup> Najib GHARBI, Op. cit, P 147.

<sup>2</sup> OCDE (2010), « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P 36.

<sup>3</sup> Ibid, P 136.

de l'intervalle. Si le résultat de la transaction contrôlée se situe en dehors de l'intervalle de pleine concurrence, le projet de législation dispose que l'ajustement éventuel devra être opéré en utilisant le point de l'intervalle qui reflète le mieux les faits et les circonstances de la transaction en question. En pareils cas, certains pays ajustent le résultat en fonction du point le plus proche de l'intervalle de pleine concurrence, tandis que d'autres utilisent des mesures de tendance centrale (la médiane par exemple)<sup>1</sup>.

## **2. La mise en œuvre du principe de pleine concurrence**

Le principe de pleine concurrence tend à devenir une norme internationale et non pas seulement aux pays membres de l'OCDE. Il doit être mis en œuvre à des fins fiscales par les groupes multinationaux et les autorités fiscales pour la fixation des prix de transfert.

L'application du principe de pleine concurrence se fonde généralement sur une comparaison entre les conditions d'une transaction entre entreprises associées et celles d'une transaction entre entreprises indépendantes. Pour qu'une telle comparaison soit significative, il faut que les caractéristiques économiques des situations prises en compte soient suffisamment comparables<sup>2</sup>.

La référence à ce prix de marché ou de pleine concurrence suppose donc une comparaison avec des transactions comparables réalisées entre entreprises indépendantes, et pour déterminer la comparabilité, il y a lieu de se référer à cinq (05) facteurs. L'examen de ces derniers est, par essence, double puisqu'il implique d'analyser les facteurs qui ont une incidence sur les transactions contrôlées du contribuable et ceux qui affectent les transactions comparables sur le marché libre<sup>3</sup>.

L'importance de ces facteurs dans la détermination de la comparabilité dépend de la nature de la transaction entre entreprise associées et des méthodes de fixation des prix adoptées<sup>4</sup>.

Les cinq(05) facteurs proposés par l'OCDE permettant l'analyse de la comparabilité. Nous pouvons les classer comme suite :

---

<sup>1</sup> OCDE, « Législation sur les prix de transfert- Proposition d'approche », Paris, JUIN 2011, P 20.

<sup>2</sup> OCDE(2010), « Examen de la comparabilité et des méthodes transactionnelles de bénéfice : révision des chapitres I-III des principes applicables en matière de prix de transfert », OCDE, Paris, 22 juillet 2010, P12.

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> OCDE(2010), « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Ed OCDE, Op. cit, P 47.

## 2.1. Caractéristiques des biens et services

Les différences dans les caractéristiques spécifiques des biens ou des services expliquent souvent, du moins en partie, les différences dans leur valeur sur le marché libre. Par conséquent, une comparaison de ces caractéristiques peut être utile pour déterminer la comparabilité de transactions entre entreprises associées et de transactions sur le marché libre<sup>1</sup>.

Les caractéristiques qui peuvent être prise en compte sont les suivantes :

### ❖ Dans le cas de transfert de biens corporels

- Les caractéristiques physiques du bien ;
- leur qualité ;
- leur fiabilité ;
- La facilité d'approvisionnement ;
- Le volume de l'offre.

### ❖ Dans le cas de prestation de service

- La nature du service (administratif, commercial, financier, ...) ;
- Le volume de services ;
- Le savoir-faire attaché au service ;
- Le délai d'exécution.

### ❖ Dans le cas d'actifs incorporels

- La forme de la transaction (concession d'une licence ou vente) ;
- Le type d'actif tel que brevet, marque de fabrique ou procédé technique ;
- La durée et le degré de protection et l'avantage escompté à l'utilisation de l'actif en question.

## 2.2. L'analyse fonctionnelle

L'analyse de la comparabilité des prix de transfert repose sur une analyse fonctionnelle. Cette dernière peut être définie comme « une lecture financière de l'activité de l'entreprise. Elle considère chaque fonction comme investissement auquel un retour sur investissement est attaché »<sup>2</sup>.

Dans le cadre de transactions entre deux entreprises indépendantes, la rémunération correspondra en général aux fonctions assumées par chaque entreprise (compte tenu des actifs

---

<sup>1</sup> OCDE (2017), Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales 2017, Op. cit, P 80.

<sup>2</sup> P. RASSAT & G. MONSELLAT, « Les prix de transfert », Ed MAXIMA, Paris, 1998, P 36.

mis en œuvre et des risques assumés). Par conséquent, pour déterminer si des transactions entre entreprises associées et des transactions entre entreprises indépendantes sont comparables, ou si des entités associées et des entités indépendantes sont comparables, il faut réaliser une analyse fonctionnelle<sup>1</sup>.

Cette analyse fonctionnelle a pour but de :

- Identifier et de comparer les activités et responsabilités économiquement significatives, les actifs utilisés et les risques assumés par les parties aux transactions. Pour ce faire,
- Comprendre la structure et l'organisation du groupe et la mesure dans laquelle elles influent sur le contexte dans lequel le contribuable opère.
- Déterminer les droits et obligations juridiques du contribuable dans l'exercice de ses fonctions.

Les fonctions que les contribuables et l'administration fiscale peuvent avoir à identifier et comparer sont, par exemple, la conception, la fabrication, l'assemblage, la recherche-développement, la prestation de services, les achats, la distribution, la commercialisation, la publicité, les transports, les finances et la gestion. Il y'a lieu d'identifier les principales fonctions assurées par la partie concernée<sup>2</sup>.

Des ajustements de comparabilité doivent être opérés pour toute différence significative entre les fonctions exercées par l'entreprise contrôlée et les entreprises indépendantes avec lesquelles elle est comparée. Alors qu'une des parties peut assurer un nombre important de fonctions par rapport à l'autre partie à la transaction, ce qui compte c'est l'importance économique de ces fonctions du point de vue de leur fréquence, de leur nature et de leur valeur pour les parties respectives<sup>3</sup>.

### **2.3. Les clauses contractuelles**

Dans des transactions de pleine concurrence, les clauses contractuelles définissent en général les modalités de répartition des responsabilités, des risques et des bénéfices entre les parties. A défaut de l'existence de clauses écrites, les relations contractuelles entre les parties doivent être déduites de leur comportement ainsi que des principes économiques qui régissent

---

<sup>1</sup> OCDE (2010), « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P 49.

<sup>2</sup> Ibid.

<sup>3</sup> Ibid.

habituellement les relations entre les entreprises indépendantes, C'est Pour cette raison que l'analyse des clauses contractuelles est indispensable.

Dans le cadre de transactions entre entreprises indépendantes, les parties du fait de leurs intérêts divergents s'efforceront habituellement de faire respecter le contrat et les clauses contractuelles ne seront ignorées ou modifiées après coup que si les deux parties y ont intérêt.

On ne rencontre pas toujours cette divergence d'intérêt lorsqu'on a affaire à des entreprises associées et il importe alors d'examiner si les parties se sont conformées au contrat ou si leur comportement démontre que le contrat n'a pas été respecté ou n'est qu'une fiction. En pareils cas, une analyse s'impose pour déterminer les véritables modalités de la transaction.

En pratique, les informations disponibles sur les clauses contractuelles de transactions sur le marché libre potentiellement comparables peuvent être limitées ou indisponibles, surtout si l'analyse s'appuie sur des comparables externes. L'importance des informations manquantes dans l'analyse de comparabilité dépend à la fois de la nature de la transaction examinée et de la méthode de prix de transfert employée.

#### **2.4. Situations économiques**

Les prix de pleine concurrence peuvent varier en fonction du marché, même pour des transactions sur un même bien ou service. Par conséquent, pour pouvoir faire des comparaisons, il faut que les marchés sur lesquels opèrent les entreprises associées et les entreprises indépendantes ne présentent pas de différences ayant un effet sensible sur les prix<sup>1</sup>. A défaut, des ajustements doivent être apportés.

Les caractéristiques de la situation économique à envisager pour déterminer la comparabilité des marchés sont notamment <sup>2</sup>:

- la localisation géographique ;
- la dimension des marchés ;
- le degré de concurrence sur les marchés et la position concurrentielle relative des acheteurs et des vendeurs ;
- L'existence de biens et de services de substitution ou le risque d'apparition de tels biens ou services ;

---

<sup>1</sup> OCDE (2010), « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P 51.

<sup>2</sup> Ibid, P 54.



- le niveau de l'offre et de la demande sur l'ensemble du marché.

### **2.5. Stratégie des entreprises**

Les stratégies des entreprises doivent prendre en compte dans la détermination de la comparabilité en vue de la fixation des prix de transfert.

Les stratégies des entreprises présentent de nombreux aspects, et portent notamment sur l'innovation et la mise au point de nouveaux produits, le degré de diversification, l'aversion pour le risque, la prise en compte des facteurs politiques, le rôle de la législation du travail en vigueur et des nouvelles dispositions envisagées dans ce domaine, la durée des accords, ainsi que surtout les autres facteurs qui ont une incidence sur le fonctionnement quotidien des entreprises<sup>1</sup>.

Il peut être nécessaire de prendre en compte ces stratégies pour déterminer la comparabilité des transactions contrôlées sur le marché libre ainsi que des entreprises elles-mêmes<sup>2</sup>.

### **3. Les méthodes applicables pour la détermination du prix de transfert**

Il est admis que les entreprises multinationales doivent établir leurs prix de transfert au sein de leur groupe en respectent le principe de pleine concurrence, c'est-à-dire en utilisant des prix qui soient comparables à ceux qui seraient pratiqués entre deux entreprises indépendantes dans des conditions similaires. Il est toutefois très fréquent que les produits, services ou incorporels échangés au sein d'un groupe multinational n'ait pas d'équivalent sur le marché. Il est donc souvent impossible de trouver un bien, un service ou un actif comparable qui soit échangé entre entreprises indépendantes. Pour pallier cette difficulté, l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE) a développée plusieurs méthodes permettant de fixer et contrôler un prix de transfert<sup>3</sup>.

La sélection d'une méthode de prix de transfert vise toujours à trouver la méthode la plus appropriée dans un cas spécifique. À cette fin, le processus de sélection doit tenir compte des forces et des faiblesses des méthodes reconnues par l'OCDE ; de la cohérence de la méthode envisagée avec la nature de la transaction contrôlée examinée, déterminée

---

<sup>1</sup> OCDE (2010), « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P 53.

<sup>2</sup> Ibid, P 54.

<sup>3</sup> Boyer MARCEL, Op. cit, P 07.

notamment par une analyse fonctionnelle ; de la disponibilité d'informations fiables (notamment sur des comparables indépendants) nécessaires pour appliquer la méthode sélectionnée et/ou d'autres méthodes ; du degré de comparabilité des transactions contrôlées et des transactions indépendantes, y compris la fiabilité des ajustements de comparabilité pouvant être nécessaires pour éliminer les différences entre elles<sup>1</sup>.

Cette partie de cette section décrit respectivement les « méthodes traditionnelles fondées sur les transactions » et les « méthodes transactionnelles de bénéfices » qui peuvent être utilisées pour déterminer si les conditions qui régissent les relations commerciales ou financières entre entreprises associées sont conformes au principe de pleine concurrence.

#### **4.1. Les méthodes traditionnelles fondées sur les transactions**

Ce sont les méthodes les plus anciennes identifiées par l'OCDE. Elles sont au nombre de trois : La méthode du prix comparable sur le marché libre, la méthode du coût majoré et la méthode du prix de revente.

Les méthodes traditionnelles sont considérées comme le moyen le plus direct pour déterminer si les conditions des relations commerciales et financière entre entreprises associées sont les conditions de pleine concurrence<sup>2</sup>.

##### **4.1.1. La méthode du prix comparable sur le marché libre (*CUP : Comparable Uncontrolled Price*)**

La CUP s'agit de la méthode découlant naturellement du principe de pleine concurrence. Cette méthode « consiste à comparer le prix d'un bien ou d'un service transféré dans le cadre d'une transaction réalisée au sein d'une même entreprise à celui qui serait pratiqué lors d'une transaction comparable sur le marché libre, et qui peut être considéré à ce titre comme un prix de marché »<sup>3</sup>.

S'il existe une différence entre ces deux prix, cela peut indiquer que les conditions des relations commerciales et financières entre les entreprises associées ne sont pas des conditions de pleine concurrence et qu'il peut être alors nécessaire de remplacer le prix pratiqué dans le

---

<sup>1</sup> OCDE (2010), « Examen de la comparabilité et des méthodes transactionnelles de bénéfice : révision des chapitres I-III des principes applicables en matière de prix de transfert », Op. cit, P 23.

<sup>2</sup> OCDE (2010), « Examen de la comparabilité et des méthodes transactionnelles de bénéfice : révision des chapitres I-III des principes applicables en matière de prix de transfert », Op. cit, P 23.

<sup>3</sup> Pierre ESCAUT, « Les méthodes de détermination des prix de transfert », Revue de droit fiscal n°3, France, 2004, P 163.

cadre de la transaction contrôlée par celui pratiqué dans le cadre de la transaction sur le marché libre<sup>1</sup>.

Cette méthode présente l'avantage d'être la méthode la plus simple et la plus directe. En effet, la CUP donne directement le prix du transfert mieux que les autres méthodes préconisées par l'OCDE qui visent à déterminer en premier lieu une rémunération le plus souvent à travers un niveau de marge brute ou nette, cette méthode est la plus satisfaisante car constitue « le moyen le plus direct et le plus fiable pour la mise en œuvre du principe de pleine concurrence »<sup>2</sup>.

En revanche, cette méthode présente également un inconvénient dans le sens où elle suppose qu'il n'existe pas de différence entre les transactions comparées ou les entreprises effectuant ces transactions, et qui peuvent avoir une incidence significative sur le prix de marché.

Les conditions d'application de la CUP sont strictes. Il s'agit en effet d'identifier des transactions entre des sociétés indépendantes similaires. L'utilisation de cette méthode requiert des comparables pertinents.

« S'il n'existe pas de transaction similaire, il convient d'opérer des correctifs lorsque ceux-ci peuvent être effectués avec suffisamment de fiabilité en tenant compte des différences liées à la localisation géographique des marchés et de leur volume, des conditions de transport, d'assurance, de délais de règlement, de droits de douane et de TVA et ce, et ce pour approcher le plus possible le prix de marché »<sup>3</sup>.

Cette méthode est particulièrement adaptée aux transactions touchant les produits basiques tels que les matières premières ou les produits courants. Mais toutefois, elle peut présenter des difficultés car elle est inadaptée aux transactions portant sur des produits très élaborés ou des biens incorporels (savoir-faire, brevets...).

Le prix de marché peut être obtenu en utilisant un comparable interne ou externe à l'entreprise<sup>4</sup> :

➤ **Comparable interne** : l'entreprise concernée ou une autre entreprise du même groupe vend ou achète à une entreprise indépendante le même type de biens ou de services ;

---

<sup>1</sup> OCDE (2010), « Examen de la comparabilité et des méthodes transactionnelles de bénéfice : révision des chapitres I-III des principes applicables en matière de prix de transfert », Op. cit, P 26.

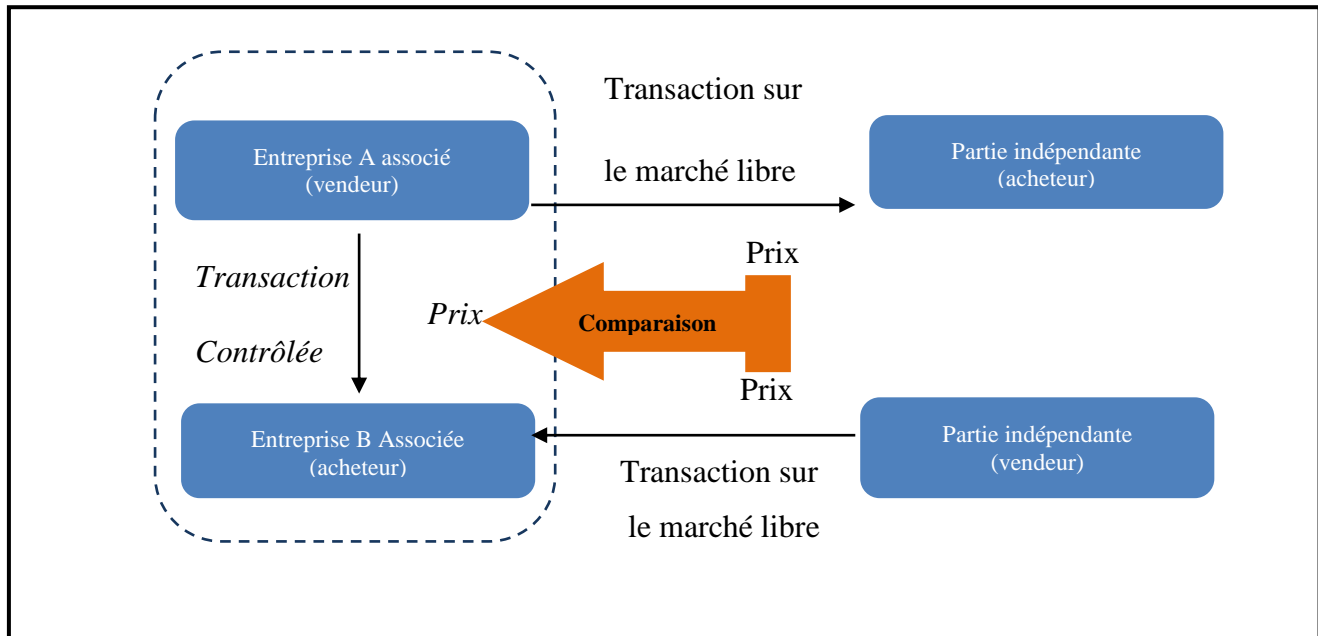
<sup>2</sup> Ibid.

<sup>3</sup> Instruction N°674 MF/DGI/DLRF/SD2/2013, « Les prix de transfert- les bénéfices indirectement transférés », 2013, P13.

<sup>4</sup>Ibid.

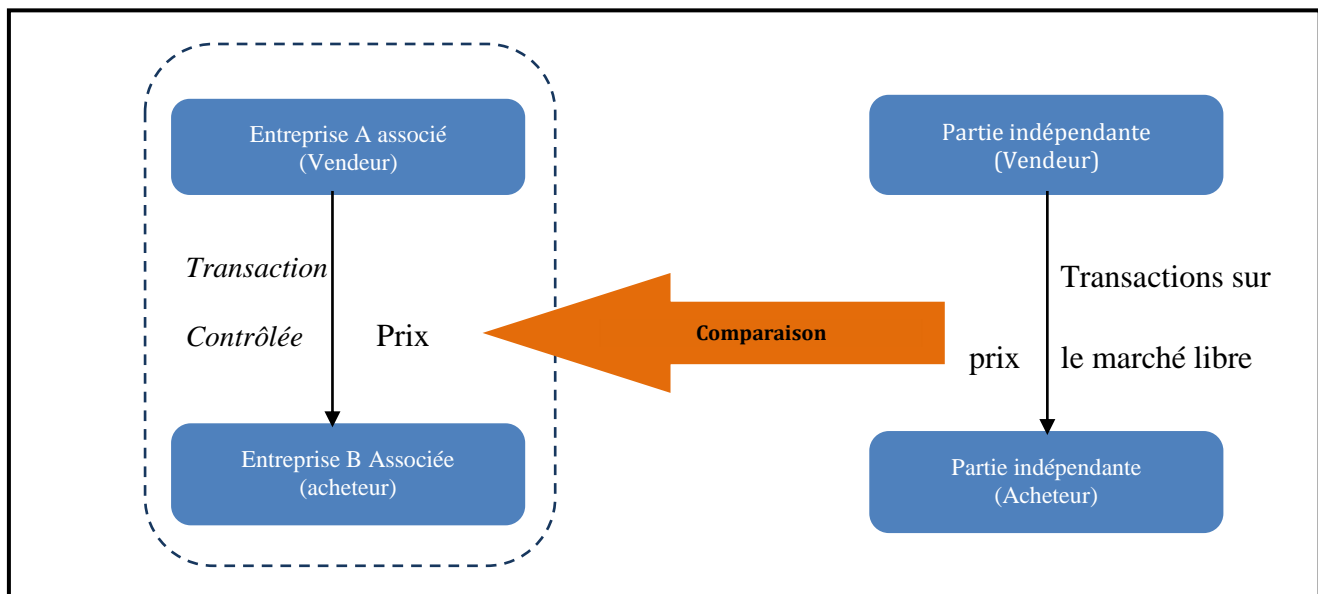
➤ **Comparable externe** : une entreprise indépendante vend ou achète le même type de biens ou de services à une autre entreprise indépendante.

**Figure n°1** : Comparables internes (illustrations)



Source : Joel COOPER& al, « Prix de transfert dans les économies en développement Un manuel à l'intention des décideurs et des professionnels », Ed Banque mondiale, Washington, 2016, P.157.

**Figure n°2** : Comparables externes (illustrations)



Source : Joel COOPER& al, « Prix de transfert dans les économies en développement Un manuel à l'intention des décideurs et des professionnels », Ed Banque mondiale, Washington, 2016, P157.

#### 4.1.2. Méthode du prix de revente « Resale Price Method »

L'objectif de cette méthode est « de connaître le prix auquel un produit acheté à une entreprise liée est revendu à un client indépendant, pour ensuite y soustraire une marge brute (marge sur prix de revente) permettant à la société de distribution liée de couvrir ses frais de vente et ses autres charges d'exploitation, et de se voir attribuer un bénéfice tenant compte des fonctions réalisées et des risques assumés »<sup>1</sup>.

Le point de départ est le prix auquel un produit acheté à une entreprise associée est revendu, à une entreprise indépendante. On défalque ensuite de ce prix de revente une marge brute appropriée (la marge sur prix de revente) représentant le montant sur lequel le revendeur couvrirait ses frais de vente et autres dépenses d'exploitation et réaliserait un bénéfice convenable<sup>2</sup>.

Le prix obtenu après déduction de la marge brute et la correction des autres coûts liés à l'achat du produit, est considéré comme un prix de pleine concurrence.

La formule à retenir est la suivante :

**Prix d'achat = prix de revente – marge brute de pleine concurrence.**

La marge sur prix de revente peut être déterminée par référence à la marge que même revendeur réalise sur le marché libre. La marge sur prix de revente réalisée par une entreprise indépendante dans le cadre de transactions comparables peut également servir d'indicateur. Elle est généralement exprimée en pourcentage du chiffre d'affaires. Elle doit couvrir les frais de vente et les autres dépenses d'exploitations supportées par un revendeur et en tenant compte des risques assumés, les actifs utilisés, et la réalisation d'un bénéfice acceptable (marge nette).

La méthode de prix de revente est une méthode simple dans sa pratique où les comparables peuvent être obtenus à travers la consultation de base de données de l'entreprise, elle a l'avantage ainsi d'être simple à appliquer puisqu'elle part d'un prix de vente final sur le marché, donc connu, auquel on soustrait un niveau de marge.

Néanmoins, cette méthode présente des inconvénients tel que, en marge brute, la fourchette de résultat est souvent trop étendue car les entreprises gardent le secret sur leurs

---

<sup>1</sup> P.J. DOUVIER & al, « Prix de transfert », éditions Francis Lefebvre, Levallois, France octobre 2010, P 71.

<sup>2</sup> OCDE (2010), « Examen de la comparabilité et des méthodes transactionnelles de bénéfice : révision des chapitres I-III des principes applicables en matière de prix de transfert », Op. cit, P 27.

marges, et l'application de cette méthode est limitée aux activités de distribution et de commercialisation.

Théoriquement, cette méthode est appliquée au niveau de chaque transaction et doit être déclinée en marge brute. Cependant, en pratique, la mise en œuvre au niveau transactionnelle est très délicate notamment en absence de comparables internes.

La méthode du prix de revente suppose de comparer des fonctions exercées, des risques encourus et des produits vendus identiques ou comparables. Néanmoins, si les fonctions et les risques sont comparables, des différences entre les produits vendus peuvent être acceptées<sup>1</sup>.

#### 4.1.3. Méthode du coût majoré (Cost plus method)

Cette méthode consiste tout d'abord à déterminer, pour les biens (ou services) transférés à un acheteur associé, les coûts supportés par le fournisseur dans le cadre d'une transaction entre entreprises associées. On ajoute ensuite une marge 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<sup>2</sup>.

Cette méthode convient sans doute le mieux lorsque des produits semi-finis sont l'objet d'une transaction 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 méthode du coût majoré, applique le principe suivant :

**Prix de transfert = Coûts supportés par le fournisseur + Marge sur coût.**

Il s'agit d'une méthode simple et facilement applicable dans certains cas. En revanche elle présente une méthode unilatérale qui ne prend pas en compte les résultats attribués aux autres entités impliquées dans la transaction, ainsi qu'elle ne permet pas d'obtenir des résultats fiables lorsque les fonctions exercées par le producteur sont complexes.

La méthode du prix de revient majoré nécessite donc la détermination<sup>3</sup> :

---

<sup>1</sup> DGI française, « Les prix de transfert, Guide à l'usage des PME », Op. cit, P 24.

<sup>2</sup> OCDE (2010), « Examen de la comparabilité et des méthodes transactionnelles de bénéfice : révision des chapitres I-III des principes applicables en matière de prix de transfert », Op.cit, P 32.

<sup>3</sup> Instruction, N°674 MF/DGI/DLRF/SD2/2013, Op.cit, P 14.

- Des coûts de production directs (ex : coût d'achat des matières premières) et indirects (ex : frais de réparation et d'entretien) ;
- Des autres charges d'exploitation (ex : frais de vente, frais généraux et frais administratifs);
- Il y lieu ensuite, d'ajouter une marge appropriée au prix de revient, de façon à obtenir un bénéfice usuel compte tenu des fonctions exercés et des conditions du marché, il s'agit un coefficient de marge spécifique au secteur d'activité.

Cette méthode est particulièrement adaptée aux prestataires de services et aux sous-traitants qui ont des fonctions et des risques réduits. Elle est également recommandée lorsque des produits semi-finis sont vendus entre des entreprises liées.

Parmi les exemples courants d'application réussie de la méthode du coût majoré dans la pratique figurent<sup>1</sup> :

- Les situations où un fournisseur de biens ou de services dans les transactions contrôlées fournit des biens ou des services similaires à des parties indépendantes, mais où, en raison de différences dans le produit ou le service, la méthode CUP ne peut pas être appliquée
- Les ventes de produits où le fabricant, par exemple sous contrat, n'apporte pas de biens incorporels de valeur ou ne court pas de risques importants
- Les services intragroupe (tels que les contrats de R & D, la fabrication à façon, etc.).

En conclusion, il est convient de souligner que les méthodes traditionnelles fondent sur une comparaison avec des transactions (prix comparable sur le marché libre, prix de revente et prix de revient majoré), sont les plus directes et les plus fiables pour s'assurer que les rémunérations entre les entreprises liées sont de pleine concurrence. Toutefois, lorsque les données ne sont pas disponibles ou d'une qualité insuffisante, des méthodes transactionnelles fondées sur les bénéfices peuvent être appliquées.

#### **4.2. Les méthodes transactionnelles fondées sur les bénéfices**

Il existe des situations dans lesquelles les méthodes transactionnelles de bénéfices s'avèrent plus appropriées que les méthodes traditionnelles fondées sur les transactions.

---

<sup>1</sup> Joel COOPER & al, « Prix de transfert dans les économies en développement Un manuel à l'intention des décideurs et des professionnels », Ed Banque mondiale, Washington, 2016, P 162.

Ces méthodes transactionnelles consistent à comparer les bénéfices de transactions entre entreprises associées avec ceux réalisés pour des transactions comparables entre des entreprises indépendantes.

Les méthodes transactionnelles comprennent la méthode du partage des bénéfices et la méthode transactionnelle de la marge nette :

#### 4.2.1. Méthode du partage des bénéfices « profit split method »

La méthode du partage des bénéfices consiste tout d'abord à identifier le montant global des bénéfices (ou des pertes) provenant des transactions contrôlées puis d'essayer de répartir les bénéfices entre les entreprises associées parties à ces transactions sur une base économiquement valable. Lorsque c'est possible, cette base économiquement valable devrait être étayée par des données du marché<sup>1</sup>. La contribution de chaque entreprise est fondée sur une analyse fonctionnelle ; cette dernière analysant les fonctions exercées par chaque entreprise.

La méthode du partage des bénéfices est utilisée dans des situations où les transactions contrôlées sont très étroitement liées et ne peuvent donc pas être considérées séparément de façon fiable ou dans des situations où les deux parties à la transaction apportent des biens incorporels de valeur<sup>2</sup>.

Au moment d'appliquer la méthode du partage des bénéfices, différentes approches peuvent être utilisées pour déterminer le partage approprié (de pleine concurrence) des bénéfices entre les parties :

- **Analyse des contributions** : Les bénéfices combinés provenant des transactions contrôlées sont répartis entre les parties associées sur la base de leurs contributions relatives.
- **Partages des bénéfices comparables** : Les bénéfices (ou pertes) combinés sont partagés par référence à des répartitions comparables entre des entreprises indépendantes.
- **Analyse résiduelle** : approche en deux étapes qui allouent tout d'abord les bénéfices aux activités (courantes) qui ne sont pas uniques, puis partage le bénéfice résiduel d'une façon économiquement logique.

---

<sup>1</sup> Joel COOPER & al, Op. cit. P 168.

<sup>2</sup> Idem.



#### 4.2.2. Méthode transactionnelle de la marge nette « Transactional Net MarginMethod »

« Cette méthode consiste à déterminer à partir de données appropriées (les charges, le chiffre d'affaires, la valeur des actifs...), la marge bénéficiaire nette que réalise une entreprise dans le cadre d'une transaction intragroupe et à la comparer à celle qu'une entreprise indépendante réaliserait pour une transaction comparable.

Dans l'hypothèse où l'entreprise réalise un ratio de marge nette semblable à celui des entreprises qui réalisent une transaction comparables, ses prix de transfert sont des prix de pleine concurrence »<sup>1</sup>.

Elle est en définitive une déclinaison des méthodes du prix de revient majoré et celle du prix de revente, elles sont appliquées de manière similaire. Donc la méthode de la marge nette peut être adaptée tant aux distributeurs, qu'aux fabricants ou aux prestataires de service. On peut citer les avantages suivants :

- L'application simple de cette méthode ;
- les marges nettes sont moins sensibles aux différences affectant les transactions que ne l'est le prix ;
- Acceptable et très utilisable dans différents pays, notamment les pays membres de l'OCDE.

En revanche, cette méthode présente des inconvénients tels que les difficultés liées à l'obtention des éléments détaillés pour permettre la comparabilité entre la marge nette d'une entreprise indépendante et celle d'une entreprise liée.

Cette méthode s'applique d'une manière similaire à celles du prix de revient majoré et du prix de revente, la marge nette obtenue par le contribuable au titre d'une transaction contrôlée devrait théoriquement être déterminée par référence à la marge nette que le même contribuable réalise au titre des transactions comparables sur le marché libre (comparables internes). A cet effet, la marge nette qui aurait été obtenue au titre de transactions comparables par une entreprise indépendante (comparables externes) peut donner des indications<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Instruction, N°674 MF/DGI/DLRF/SD2/2013, Op. cit. P 15.

<sup>2</sup> Anis EL MANAA, Op. cit, P 22.

**En conclusion**, il est recommandé d'abord l'utilisation des méthodes traditionnelles, lorsqu'il existe des critères de comparabilité très stricts ; ce n'est pas qu'en cas d'échec ou d'impossibilité d'utilisation, que les méthodes transactionnelles de bénéfice devront être appliquées<sup>1</sup>.

En pratique, aucune d'entre elles n'est applicable en toutes circonstances et les entreprises peuvent librement faire appel à d'autres méthodes dès lors qu'elles respectent le principe de pleine concurrence.

### **Section 3 : l'évolution du cadre légal des prix de transfert en Algérie**

Avec la mondialisation et l'ouverture sur le commerce international, l'importance des échanges internationaux entre sociétés appartenant à un même groupe ou ayant des liens directs ou indirects et implantées dans les différents pays ne cesse de grandir. Dans ce sens, l'Algérie a tenté de mettre en œuvre un ensemble de mesure lui permettant d'effectuer une transition réussie vers une économie de marché afin d'intégrer d'une manière compétitive les échanges internationaux.

Pour ce faire, durant les années quatre-vingt-dix, l'Algérie a adopté une réforme fiscale, où elle a introduit pour la première fois une disposition en rapport avec le transfert indirect de bénéfice qu'était celle édictée par l'article 189 du Code des Impôts Direct et Taxes Assimilés (CIDTA). Ce dernier précise que « Pour l'établissement de l'impôt sur les bénéfices des sociétés dus par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors de l'Algérie, 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 d'Algérie ».

A défaut d'éléments précis pour opérer les redressements prévus à l'alinéa précédent, les produits imposables sont déterminés par comparaison avec ceux des entreprises similaires exploitées normalement ».

Dès le lendemain de son indépendance, l'Algérie a adopté un système économique de mode socialiste, mais durant les années quatre-vingt-dix, le contexte algérien des affaires a

---

<sup>1</sup> Instruction, N°674 MF/DGI/DLRF/SD2/2013, Op.cit, P 15.

changé avec la libéralisation de l'économie. Dans l'ambition de devenir une des destinations privilégiées des investissements étrangers, l'Algérie a fait appel à tous ses atouts pour attirer les groupes internationaux. Pour éviter que ces derniers accumulent dans des pays à faible fiscalité des bénéfices réalisés en Algérie, et pour éviter qu'une partie de la base normalement taxable en Algérie ne soit transférée à l'étranger, l'Algérie a mis en place une législation en rapport avec le prix de transfert.

### **1. Réglementation fiscale applicable**

La notion des prix de transfert est introduite par les dispositions de l'article 8 de la loi de finances pour 2007. De cet article a été créé, au sein du CIDTA, l'article 141 bis qui régit les prix de transfert en Algérie, modifié par les dispositions de l'article 9 de la LF pour 2009 et la loi des finances complémentaire pour 2010.

L'article 141 bis de CIDTA donné par la LF de 2007 stipule «Lorsqu'une entreprise exploitée en Algérie ou hors d'Algérie, selon le cas, participe directement ou indirectement, à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée en Algérie ou hors d'Algérie ou que les mêmes personnes participent, directement ou indirectement, à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise exploitée en Algérie ou d'une entreprise exploitée hors d'Algérie et que, dans les deux cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise exploitée en Algérie, mais n'ont pu l'être du fait de ces conditions différentes, sont inclus dans les bénéfices imposables de cette entreprise».

Cet article permet à l'administration fiscale de réintégrer dans les résultats soumis à l'impôt, les bénéfices anormalement et indirectement transférés hors d'Algérie issus des prix pratiqués entre deux entreprises liées commercialement ou financièrement par des conditions qui diffèrent de celle qui sont convenues entre entreprises indépendantes.

L'article 9 de la LF pour 2008 a complété l'article 141 bis cité ci-dessus comme suit : « lorsqu'une entreprise exploitée en Algérie [...] imposable de cette catégorie. Ces règles s'appliquent également aux entreprises liées exploitées en Algérie ».

Cet article montre la possibilité offerte à l'administration fiscale de remettre en cause les bénéfices transférés indirectement hors d'Algérie entre des entreprises qu'ont des liens de

dépendance entre elles, aux bénéfices transférés des entreprises locales ayant entre elles des liens de dépendance sous quelque forme que ce soit.

Le législateur a introduit l'article 4 de Loi des Finances Complémentaire (LFC) pour 2010 qui a modifié et complété l'article 141 bis du CIDTA comme suit : « lorsqu'une entreprise exploitée en Algérie [...] s'appliquent également aux entreprises liées exploitées en Algérie. Les produits à réintégrer à l'assiette imposable sont ceux indirectement transférés aux entreprises situées hors d'Algérie par le biais :

- de la majoration ou de la diminution des prix d'achat ou de vente ;
- du versement de redevances excessives ou sans contreparties ;
- de l'octroi de prêts sans intérêts ou à un taux réduit ;
- de la renonciation aux intérêts stipulés par les contrats de prêts ;
- de l'attribution d'un avantage hors de proportion avec le service obtenu.
- ou de tout autre moyens ».

L'article 4 de la LFC pour 2010 détermine les types d'opérations pouvant engendrer des transferts indirects des bénéfices en Algérie ou hors d'Algérie et donnant lieu à une réintégration à l'assiette imposable.

Cependant, l'article 5 de LFC pour 2010 a énoncé les types des charges non admises en déduction du bénéfice imposable des entreprises liées au sein de l'article 141 quarter du CIDTA et qui sont :

- Les intérêts, arrérages et autres produits des obligations,
- Les créances, dépôts et cautionnements,
- Les redevances de cession ou de 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 réelles et ne présentent pas un caractère anormal ou exagéré<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup>BIFN°5/ DGI/DRPC/2010, Op. cit, P 07.

## 2. Procédure de régularisation des prix de transfert

Dans ce cadre le législateur algérien a complété son disposition par l'introduction de l'obligation documentaire et l'obligation de tenir une comptabilité analytique. En effet, afin d'assurer le contrôle fiscal des prix de transfert au sein des entreprises liées.

### 2.1. L'obligation documentaire

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 bénéfices, 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 pratiquées dans le cadre de transactions de toute nature réalisées par les sociétés apparentées, elle doit comprendre une documentation de base et une documentation spécifique :

#### 2.1.1. La documentation de base

Il s'agit de la documentation relative à des informations générales concernant le groupe et devant être déposée au niveau des services fiscaux compétents lors du dépôt de la déclaration annuelle de résultats<sup>1</sup> :

- La description générale de l'activité exercée incluant les changements intervenus au cours de l'exercice ;
- La description de la structure organisationnelle et la nature des relations qui lient la société algérienne et la société étrangère et/ou la société algérienne et l'autre société algérienne (organigramme, liens capitalistiques directs et indirects, droits de vote, pacte d'actionnaires, courants d'affaires...);
- La description générale des fonctions exercées, des risques encourus et des actifs engagés par chacune des sociétés liées ;
- La description générale de la politique de prix de transfert du groupe.

#### 2.1.2. La documentation spécifique : qui doit comprendre<sup>2</sup> :

---

<sup>1</sup> LDGI N°67/2013, Op. cit, P 05.

<sup>2</sup> Article 4 de l'arrêté du 12 Avril 2012 relatif à la documentation justifiant les prix de transfert appliqués par les sociétés apparentées.

- La description de la société, des activités qu'elle exerce et la nature des transactions qu'elle réalise en incluant les changements intervenus au cours de l'exercice ;
- La description des opérations réalisées avec d'autres sociétés apparentées incluant la nature des flux et les montants, y compris les redevances. Ces éléments peuvent être présentés par flux globaux par type de transaction ;
- Les copies des rapports annuels du commissaire aux comptes et des états financiers pour l'exercice visé par la documentation ;
- La liste des principaux actifs incorporels détenus (brevets, marques, noms commerciaux, savoir-faire,...) en relation avec la société ;
- La copie de tous les contrats entre les sociétés concernées ;
- Les informations financières, les frais généraux et administratifs, les coûts de recherche et de développement ;
- La présentation de la méthode de détermination des prix de transfert appliquée et la justification de cette méthode au regard du principe de pleine concurrence et permettant une analyse de comparabilité (analyse du marché, analyse fonctionnelle, situation économique, les clauses contractuelles).

Les sociétés concernées par l'obligation documentaire peuvent produire tout autre document susceptible d'éclairer l'administration<sup>1</sup>.

#### ❖ **En cas de défaut de production ou production incomplète de la documentation**

Le défaut de production ou la production incomplète de la documentation, exigée en vertu des dispositions de l'article 169 bis du code des procédures fiscales (CPF), dans le délai de trente (30) jours à partir de la notification, par pli recommandé avec avis de réception, entraîne l'application d'une amende d'un montant de 2.000.000 DA. Si l'entreprise n'ayant pas respecté l'obligation déclarative est contrôlée, il est procédé en plus de l'amende citée précédemment, à l'application d'une amende supplémentaire égale à 25% des bénéfices indirectement transférés au sens des dispositions de l'article 141 bis du CIDTA<sup>2</sup>.

Cependant, pour les entreprises concernées par la présentation de la documentation justifiant les prix de transfert, toute déclaration annuelle souscrite à compter de l'exercice

---

<sup>1</sup> Article 5 de l'arrêté du 12 Avril 2012 relatif à la documentation justifiant les prix de transfert appliqués par les sociétés apparentées.

<sup>2</sup> Article 192-3 du CIDTA.

2017 et qui ne comporte pas la documentation justifiant les prix de transferts pratiqués, sera passible d'une amende de 2.000.000D A.

## **2.2. L'obligation de tenir une comptabilité analytique**

Le législateur algérien a renforcé son dispositif de contrôle fiscal en mettant en place une comptabilité analytique au sein des dispositions de la loi de finances (LF) 2017 dans le but de mieux cerner le calcul de prix de transfert lors des vérifications fiscales permettant ainsi de détecter les éventuelles irrégularités dans le processus.

### **2.2.1. Type de la comptabilité analytique**

Les articles 08 et 44 de la loi de finances pour 2017 ont introduits une obligation de mettre à la réquisition de l'administration fiscale, les éléments de la comptabilité analytique.

Il est rappelé que la comptabilité analytique est un outil de gestion qui éclaire l'entreprise sur les prises de décisions à travers le calcul et l'analyse des coûts, les informations sur la fixation des prix de vente, la rentabilité de certaines activités ainsi que la part de chaque produit ou activité dans le résultat global. Pour ce faire, l'entreprise peut utiliser plusieurs méthodes de calcul de cout avec la comptabilité analytique<sup>1</sup>.

A cet égard, il est précisé que les dispositions des articles 8 et 44 suscités, prévoient la possibilité d'accéder aux éléments de la comptabilité analytique et ce, indépendamment de la méthode de comptabilité analytique adoptée par l'entreprise.

### **2.2.2. Les entreprises concernées**

Les entreprises visées à l'article 169bis du Code des Procédures Fiscales (CPF), (et Art 03 de l'arrêté de 12 Avril 2012) devant produire la documentation justifiant la politique des prix de transfert appliquée sont obligées de tenir une comptabilité analytique.

Cependant, dans le cadre des contrôles prévues par les articles 20 et 20 bis du CPF et en présence d'éléments faisant présumer des transferts indirects de bénéfices au sens de l'article 141 bis du CIDTA, les dispositions de l'article 44 de la loi de finances pour 2017 prévoient pour les entreprises (non visées à l'article 169 bis du CPF) qui tiennent une comptabilité analytique à titre facultatif, l'obligation de mettre à la disposition du vérificateur

---

<sup>1</sup> La note N°70/MF/DGI/ DLRF/ SD2/ 2017, relative aux dispositions contenues dans la loi des finances pour 2017 relatives aux prix de transfert, P 01.

---

pour examen et exploitation éventuelle des informations contenues dans cette comptabilité analytique<sup>1</sup>.

### **2.2.3. La présentation de la comptabilité analytique**

Les dispositions des articles 08 et 44 de la loi de finances (LF) 2017, montrent au sein des articles 20 et 20 bis du CPF, que pour les entreprises qui doivent obligatoirement tenir une comptabilité analytique et celle qui la tiennent à titre facultatif, de la mettre à la disposition du vérificateur dans le cadre de l'accomplissement de ses missions de contrôle. Cette comptabilité ne doit pas être mise à la disposition de l'administration lors de la déclaration du résultat fiscal mais, elle est remise à la demande du vérificateur dans le cadre des vérifications prévues dans les articles ci-dessus.

Le vérificateur peut demander l'ensemble des éléments de la comptabilité analytique quand elle existe dans le cadre de ses missions de contrôle liées au contrôle des prix de transfert.

---

<sup>1</sup>La note N°70/MF/DGI/ DLR/ SD2/ 2017, Op.cit, P 02.



**Conclusion**

L'objectif de ce premier chapitre est de mettre en clair le cadre conceptuel du prix de transfert.

Au sein d'un groupe multinational, il est généralement indispensable que différentes entités s'échangent des biens et des services entre elles. Les prix auxquels ces biens et services sont échangés sont appelés *prix de transfert*.

Le prix de pleine concurrence qui est le prix pratiqué par les entreprises dépendantes doit être le même que celui pratiqué sur le marché général s'il n'y a pas de dépendance entre entreprise. Néanmoins les prix de transfert ne sont pas toujours conformes au principe de pleine concurrence, c'est pourquoi l'OCDE a recommandé des méthodes permettant de les déterminer d'une manière plus juste et plus équitable.

L'intérêt accordé par l'administration fiscale aux prix de transfert s'explique par le fait que le législateur algérien a mis en place un ensemble de textes en rapport avec ce sujet dès la réforme fiscale des années quatre-vingt en introduisant l'article 141 bis de CIDTA. Cette disposition a renforcé les textes existants en mettant en place les dispositions relatives à la documentation justifiant ces prix pratiqués dans le cadre de transactions de toutes natures réalisées par les sociétés apparentées, ainsi par les dernières dispositions de la loi des finances pour 2017 concernant l'obligation de tenir une comptabilité analytique dans le but de mieux cerner le calcul des prix de transfert lors des vérifications fiscales.

# CHAPITRE II :

LE CONTRÔLE DES PRIX DE  
TRANSFERT ET L'ÉLIMINATION DE  
LA DOUBLE IMPOSITION

### Introduction

Les prix de transfert font aujourd'hui partie intégrante de la vie de l'administration fiscale des Etats tout comme des entreprises multinationales. Ils constituent un sujet important lors des vérifications de la comptabilité de ces entreprises.

Les pratiques en matière de contrôle sont différentes d'un pays à un autre. Ces différences peuvent être dues notamment à la structure de l'administration fiscale, la superficie et la population du pays, le volume du commerce intérieur et du commerce extérieur<sup>1</sup>.

Toutefois, l'appréhension des relations économiques et fiscales entre des entités situées dans des pays différents s'avère délicate. L'administration fiscale doit, en effet, s'assurer que le résultat déclaré par l'entreprise contrôlée correspond aux activités déployées sur le territoire national et ce, à travers le contrôle fiscal qu'elle effectue.

Concrètement, le contrôle fiscal examinera la conformité des prix de transfert pratiqués par des entreprises associées au principe de pleine concurrence, afin de rectifier les résultats déclarés lorsque des bénéfices ont été indirectement transférés à l'étranger, soit par voie de gonflement ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen.

Ce chapitre traitera dans une première section de la mise en œuvre du contrôle, dans une deuxième de la reconstitution de la base imposable et enfin les méthodes destinées à solutionner les litiges en matière de prix de transfert.

---

<sup>1</sup> OCDE, « Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Ed OCDE, Juillet 1995, P IV-4, § 4.6.

### Section 1 : La mise en œuvre du contrôle

La principale finalité des actions de l'Administration fiscale est d'améliorer l'administration de l'impôt et le service au contribuable. Celles-ci contribueront non seulement à accroître le rendement de l'impôt, mais aussi à assurer plus d'équité.

Le contrôle fiscal, de manière générale, est la contrepartie du système déclaratif basé sur la présomption de sincérité. Il s'agit d'une procédure encadrée par des dispositions légales.

« Le contrôle fiscal poursuit une finalité dissuasive, devant permettre la présence de l'administration fiscale au niveau de toutes les catégories des contribuables afin de consolider le civisme fiscal ; une finalité budgétaire afin de recouvrer les impôts éludés et enfin une finalité répressive qui vise à sanctionner les comportements et agissements frauduleux »<sup>1</sup>.

En ce qui concerne le contrôle des prix de transfert, l'on remarquera que la démarche du vérificateur est basée sur une présomption de doute d'évasion fiscale, à savoir, le transfert indirect de bénéfice. Il est fait du contribuable un « présumé coupable » au lieu d'un « présumé innocent »<sup>2</sup>.

Il sera présenté ci-après la procédure de contrôle tout en précisant le processus d'un contrôle des prix de transfert.

#### 1. La programmation des dossiers à contrôler

L'évaluation du contrôle fiscal repose essentiellement sur la qualité de la programmation des dossiers à la vérification<sup>3</sup>. De ce fait, la sélection des dossiers des contribuables à vérifier est une mission qui ne peut être ni spontanée ni livrée au hasard, ainsi qu'elle n'obéit pas à des critères constants, mais elle relève le plus souvent des priorités conjoncturelles et des domaines à fort potentiel de fraude.

En effet, la décision de la programmation des dossiers à soumettre à un contrôle fiscal, interne ou externe d'une manière générale, et/ou pour le traitement de la problématique relative aux transferts indirects de bénéfices, est tributaire des finalités que l'administration fiscale désire attribuer aux contrôles fiscaux devant être effectués<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Instruction N° 04/MF/DGI/2012, portant les orientations stratégiques du contrôle fiscal au titre de la période 2013-2014, 26 décembre 2012, P 02.

<sup>2</sup> Sarah BOUZAR, Op. cit, P 23.

<sup>3</sup> Instruction N° 04/MF/DGI/2012, Op. cit, P 02.

<sup>4</sup> Sarah BOUZAR, Op. cit, P 30.

Selon les dispositions de l'instruction N°4/MF/DGI/2012 de monsieur le Directeur Général des Impôts de 26/12/2012, les services opérationnels procéderont à la sélection des dossiers à contrôler en combinant l'analyse risque, la mise en œuvre et l'exploitation de la recherche fiscale externe et l'exploitation des informations à caractère événementiel.

Ainsi, cette programmation obéit à des critères évolutifs qui sont à titre d'exemple :

- Prix intra-groupe différents des prix tiers ;
- Entreprise Algérienne toujours déficitaire alors que le groupe est bénéficiaire ;
- Changements dans les méthodes de détermination des prix.

Ces critères doivent être pris dans la sélection des dossiers à contrôler pour un contrôle sur pièces (CSP) ou pour un contrôle fiscal sur place : vérification ponctuelle de comptabilité (VP) ou vérification de comptabilité (VC).

### 2. Le déroulement du contrôle fiscal

De manière générale, « le contrôle fiscal peut revêtir plusieurs formes suivant l'étendue des opérations de contrôle, des impôts et taxes à vérifier et des structures qui l'opèrent. Il peut être réalisé de façon ponctuelle, répétitive, périodique ou épisodique. Il peut également être général ou toucher seulement un impôt ou taxe particulière »<sup>1</sup>.

En premier lieu, l'administration fiscale procède à un contrôle formel qui consiste en un examen portant sur la qualité formelle de l'ensemble des documents produits par le contribuable ainsi que de s'assurer de l'exactitude des renseignements liés à l'identité du contribuable comme le nom, le siège social, le NIF...etc. En conséquence, « ce type de contrôle ne porte pas sur l'exactitude des chiffres déclarés mais uniquement sur la manière dont ces chiffres sont indiqués »<sup>2</sup>.

En ce qui concerne les prix de transfert, l'Administration fiscale procède à un contrôle formel de la documentation justifiant la politique des prix de transfert appliquée par les sociétés relevant de la Direction des Grande Entreprise (DGE) et fixée par arrêté du 12 Avril 2012 visant, entre autre, à s'assurer que cette déclaration est complète et qu'elle a été déposée à temps. Cet examen formel permet de corriger immédiatement les incohérences relevées à la documentation déclarée, il permet ainsi, d'aider pour sélectionner les dossiers à vérifier profondément, qu'il s'agit d'un contrôle sur pièce et au contrôle sur place.

---

<sup>1</sup> KPMG, « Guide Investir En Algérie », Ed KPMG, Alger, Septembre 2016, P 187.

<sup>2</sup> DGI, « Guide vérificateur », Ed DGI, 1994, P 10.

### 2.1. Porté du contrôle sur les prix de transfert à l'occasion d'un contrôle sur pièces

A l'inverse du contrôle formel, le contrôle sur pièce (CSP) doit être exhaustif. Il implique de ce fait un contrôle critique et global<sup>1</sup>, sur les déclarations fiscales souscrites par le contribuable tenant compte des données et informations figurant dans le dossier fiscal. De ce fait, le CSP des prix de transfert consiste à un examen critique de la documentation justifiant la politique des prix de transfert et l'analyse de leur cohérence avec la documentation exigée par la loi, le cas échéant par la demande d'éclaircissement et/ou de justification.

Selon les dispositifs de l'article 169 bis du Code des Procédures Fiscales (CPF), les sociétés relevant de la DGE ainsi que groupes de sociétés et sociétés étrangères ne relevant pas de la compétence de la DGE, sont tenues de mettre à la disposition de l'administration fiscale, une documentation permettant de justifier la politique des prix de transfert pratiquée par ces sociétés, l'administration fiscale peut exploiter cette dernière et soulever les interrogations posées dans le cadre du contrôle sur pièce (CSP).

Les entreprises concernées par la présentation de la documentation justifiant les prix de transfert, qui ne comporte pas cette documentation, sera passible d'une amende de 2.000.000 DA. Ainsi, Lorsqu'une société produit une documentation incomplète, un délai de trente (30) jours est accordé par l'administration fiscale pour la compléter<sup>2</sup>.

A l'inverse, les sociétés hors du périmètre de la DGE ne sont pas tenues de déposer une documentation relative à leur politique de fixation des prix de transfert lors de leur déclaration fiscale annuelle. De ce fait, en application des dispositions prévues à l'article 20 ter du Code des procédures fiscales, l'administration fiscale peut exiger la présentation de cette documentation lors d'une vérification de comptabilité (VC) ou d'une vérification ponctuelle de comptabilité (VP). Cet article prévoit que : « les agents de l'administration fiscale peuvent, en présence d'éléments faisant présumer des transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 du CIDTA, demander à l'entreprise des informations et documents précisant :

- La nature des relations entre cette entreprise et une ou plusieurs entreprises situées hors d'Algérie ;
- La méthode de détermination des prix de transfert liés aux opérations industrielles, commerciales ou financières avec les entreprises situées hors d'Algérie ;

---

<sup>1</sup> DGI, « Guide vérificateur », Op. Cit, P 10.

<sup>2</sup> Article 192-3 du CIDTA.

- Les contreparties consenties pour avoir pratiquer les prix en cause ;
- Les activités exercées par les entreprises situées hors d'Algérie liées par des opérations industrielles, commerciales ou financières à l'entreprise vérifiée ainsi que le traitement fiscal réservé à ces opérations ».

Conformément aux dispositions de l'article 20 ter cité précédemment, les contribuables disposent d'un délai de trente (30) jours pour fournir les éléments de réponse à la demande de l'administration fiscale. Ces demandes écrites ayant pour objet de « fournir à l'administration fiscale des éclaircissements sur la pratique des prix de transfert à travers les points sur lesquels il est jugé nécessaire d'obtenir des informations et document 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 »<sup>1</sup>.

Autres que la documentation ou les demandes d'éclaircissement, l'administration fiscale dispose également de moyens internationaux pour obtenir les informations nécessaires en matière de comparable pour s'assurer que les prix pratiqués sont ceux de pleine concurrence et ce, afin d'aider l'administration à bien cerner la problématique des prix de transfert. Elle peut demander des renseignements, relatifs à une transaction, à l'administration fiscale de l'autre pays concerné par la transaction à travers les accords d'échange de renseignements et/ou de recourir à l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, prévue dans les conventions fiscales internationales.

Le CSP peut aboutir à trois résultats éventuels :

- Absence d'anomalies lorsque la déclaration est reconnue exactes, il y a lieu dans ce cas, d'infirmer les présomptions établies.
- « L'inspecteur peut rectifier les déclarations, mais il doit, au préalable, sous peine de nullité de la procédure d'imposition, adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant, pour chaque point de redressement de manière explicite, les motifs et les articles du code des impôts correspondants, ainsi que les bases d'imposition et le calcul des impositions en découlant, il doit inviter le contribuable concerné à faire parvenir son

---

<sup>1</sup> BIF N°5/DGI/DRPC/2010, Op. cit, P 07.

acceptation ou ses observations dans un délai de trente (30) jours. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

La notification de redressement est envoyée par lettre recommandée ou remise au contribuable avec accusé de réception.

Après expiration du délai de réponse, l'inspecteur fixe la base de l'imposition qui sera également notifiée au contribuable sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après établissement du rôle de régularisation »<sup>1</sup>.

➤ Soit à la vérification de la comptabilité : cette hypothèse est la règle pour les prix de transfert, car, il est difficile de contrôler les prix de transfert à travers un CSP. Ce dernier constitue «un levier pour toute opération de programmation à un contrôle fiscal externe »<sup>2</sup>.

L'administration doit recourir à cette forme du contrôle si elle peut « avoir la conviction que la complexité du dossier et la nature des anomalies révélées par le CSP nécessitent des investigations plus importantes »<sup>3</sup>.

### 2.2. Porté du contrôle des prix de transfert à l'occasion du contrôle sur place

Comme son nom l'indique, le contrôle sur place est un contrôle externe (sur terrain) exercé au niveau des locaux de l'entreprise par les agents vérificateurs de l'administration fiscale afin de disposer de l'ensemble de documents de cette entreprise inscrit à vérifier.

Le contrôle des prix de transfert s'effectue lors d'une vérification de comptabilité (Article 20 de CPF) ou d'une vérification ponctuelle de la comptabilité (Article 20 bis de CPF) qui peuvent se définir par :

❖ **La vérification de la comptabilité (VC)**: la vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations qui permettent à l'administration fiscale d'examiner, sur place, la comptabilité d'une entité fiscale, de la confronter à certaines données matérielles, afin de s'assurer de la sincérité et de la valeur probante des écritures, de contrôler la régularité des déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les régularisations et redressements qui s'imposent<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Article 19 du CPF.

<sup>2</sup> Instruction N°004/MF/DGI/2012, Op. cit, P 02.

<sup>3</sup> T. LAMBERT, « Hasard et contrôle fiscal », Gazette du palais, Paris, 2001, P 13 à 20.

<sup>4</sup> Circulaire MF/DGI/DRV/2009, « La vérification ponctuelle de comptabilité (V.P) », 2009, P.02.



❖ **La vérification ponctuelle (VP) :** La vérification ponctuelle de comptabilité est une procédure de contrôle ciblé, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de comptabilité. Elle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut même être inférieure à un (01) exercice comptable<sup>1</sup>.

Le contrôle sur place ne peut être entrepris que par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur. Ainsi, il est exigé, préalablement à toute intervention, la remise au contribuable ou l'envoi avec accusé de réception, d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

L'avis de vérification doit indiquer au contribuable sous peine de nullité, un certain nombre de renseignements et d'indications tels que la date et l'heure de la première intervention, les impôts et taxes concernés, les périodes à vérifier, les documents à mettre à la disposition des vérificateurs, l'indication que le contribuable peut se faire assister par conseils de son choix<sup>2</sup>.

Le contribuable dispose obligatoirement d'un délai de préparation de 10 jours à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification et se doit de fournir au vérificateur, tout document, justification et éclaircissement nécessaire au bon déroulement des travaux.

La Loi des Finances (LF) pour 2017 a ajouté par les dispositions des articles 08 et 44, l'obligation de mettre à la disposition du vérificateur dans le cadre de l'accomplissement de ses missions de contrôle, une comptabilité analytique dans le cadre des vérifications prévues dans les articles 20 et 20 bis du Code des Procédures Fiscales (CPF). Cette obligation de tenir et de présenter la comptabilité analytique a pour objectif de déterminer les coûts réels, qui aident à la détermination de prix de pleine concurrence.

Les dispositions des articles 20 et 20 bis du CPF, prévoient la possibilité de prorogation du délai de vérification sur place de six (06) mois pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justifications lorsqu'il y a transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141bis du code des impôts directs et taxes assimilées et ce, lorsque l'administration fiscale adresse, dans le cadre de l'assistance administrative et d'échange de renseignements, des demandes d'informations à d'autres administrations fiscales.

---

<sup>1</sup> Circulaire MF/DGI/DRV/2009, Op. Cit, P 02.

<sup>2</sup> Article 20 et 21 du CPF.

Lors du contrôle sur place (soit VC ou VP), Le vérificateur doit être en mesure:

- D'apporter la preuve de l'existence d'un lien de dépendance ou de contrôle<sup>1</sup> ;
- Démontrer l'existence d'un avantage anormal accordée par l'entreprise algérienne à l'entreprise étrangère. en effet, L'établissement de la preuve de l'existence de ces avantages incombe à l'Administration fiscale.

### 2.2.1. Recherche des liens de dépendance

Existence des liens de dépendance qui peuvent être de nature juridique ou économique<sup>2</sup> entre l'entreprise Algérienne et l'entreprise étrangère, doit être en premier lieu prouver par l'administration fiscale, par l'examen de dossier et documents de l'entreprise tel que l'organigramme, données publiques, éléments déclaratifs, contrats, actes de sociétés ou toutes informations de cette nature. C'est le cas où une entreprise Algérienne et une entreprise étrangère avaient les mêmes raisons sociales, avaient pour objet la fabrication d'objets de même nature, utilisaient le concours des mêmes représentants et se partageaient...etc.

En d'autre terme, « L'examen du dossier de l'entreprise peut permettre d'établir ou de présumer l'appartenance à un groupe multinational, notamment lorsqu'il comporte des documents mentionnant des sociétés étrangères ayant le même nom ou domiciliées à la même adresse, ou lorsqu'il existe des opérations ou des transactions qui laissent présumer l'appartenance à un même groupe »<sup>3</sup>.

Dès le vérificateur démontre qu'un lien de dépendance est établi entre l'entreprise Algérienne et l'entreprise étrangère, l'existence d'un transfert de bénéfice doit être envisagée.

### 2.2.2. Recherche d'indice de transfert indirect des bénéfices

L'administration fiscale doit démontrer non seulement que l'entreprise Algérienne est placée sous la dépendance d'une entreprise étrangère ou en possède le contrôle, mais encore que les opérations entre elles relèvent de la gestion anormale de l'entreprise et constituent pas de transfert indirect de bénéfice.

---

<sup>1</sup> Sauf si le transfert s'effectue avec une entreprise bénéficiant d'un régime fiscal privilégié.

<sup>2</sup> Expliqué dans le chapitre I.

<sup>3</sup> DVNI, « guide des prix de transfert », France, 1999, P 3.

Les mesures relatives aux prix de transfert ont pour objet de déterminer les différentes méthodes de transfert indirect de bénéfices et de permettre à l'administration fiscale qui sera ainsi fondée juridiquement à le faire, lors de vérification de comptabilité, de demander des informations juridiques, comptables, fiscales<sup>1</sup>.

Il y a transfert indirect de bénéfices lorsque le prix des matériels, produits ou services, pratiqué entre une entreprise étrangère et une entreprise algérienne, n'est pas un prix de pleine concurrence<sup>2</sup>.

Les types d'opérations pouvant s'analyser en un transfert indirect de bénéfice et donnant lieu à une réintégration à l'assiette imposable sont ajoutés au niveau de l'article 141 bis du Codes des Impôts Directes et Taxes Assimilés (CIDTA) par l'article 4 de la LFC pour 2010, qui sont notamment :

- la majoration ou de 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 dans les contrats de prêt ;
- l'attribution d'un avantage hors de proportion avec le service obtenu ;
- ou tous autres moyens.

### **a) La majoration ou la diminution des prix d'achat ou de vente**

La majoration des prix d'achat ou la diminution des prix de vente sont des moyennes qui peuvent être utilisés pour transférer indirectement une partie des bénéfices réalisés par les sociétés établies en Algérie vers l'étranger.

Il convient dans ce cas, de s'assurer que les achats effectués par l'entreprise algérienne auprès de l'entreprise étrangère ne sont pas faits à des prix majorés ou que les ventes de cette entreprise algérienne à l'entreprise étrangère ne sont pas effectuées à des prix minorés. Ce type d'opération est évidemment défavorable à l'administration fiscale, puisqu'il se traduit par une diminution de ses recettes fiscales<sup>3</sup>.

Pour préciser l'existence d'un tel transfert, il faut se référer aux prix de pleine concurrence, c'est-à-dire aux prix pratiqués entre des entités indépendantes.

---

<sup>1</sup> KPMG, « Actualités n° 4 », Revue KPMG, septembre 2010, P11.

<sup>2</sup> Projet de circulaire MF/DGI/DLF/LF07, Op. cit, P5.

<sup>3</sup> Instruction N°674/ MF/ DGI/ DLRF/ SD/2013, Op. Cit P 04.

## **Exemples**

### **1) Exemple de minoration du prix de vente**

Soit une filiale qui vend à sa société mère, **1.000 U** d'une marchandise à un prix unitaire de **15.000 DA** ;

Or, dans les conditions normales de marché, c'est-à-dire de pleine concurrence, la même marchandise se vend à **25.000 DA**.

La quote-part du prix soustraite à l'impôt est de :

$$25.000 \text{ DA} - 15.000 \text{ DA} = 10.000 \text{ DA}.$$

Le montant du bénéfice transféré et que les services fiscaux doivent réintégrer dans le bénéfice imposable de la filiale en cause, est de :

$$10.000 \text{ DA} \times 1.000 = 10.000.000 \text{ DA}^1.$$

### **2) Exemple de majoration de prix d'achat**

Soit une filiale d'une entreprise algérienne qui acquiert auprès de celle-ci 500 moteurs coûtant unitairement 200.000 DA.

Sur le marché, le prix de ce moteur n'excède pas 120.000 DA.

Le montant que les services doivent déduire des charges déductibles est de :

$$200.000 \text{ DA} - 120.000 \text{ DA} = 80.000 \text{ DA}.$$

$$80.000 \text{ DA} \times 500 = 40.000.000 \text{ DA}^2.$$

### **b) Versement de redevances excessives ou sans contrepartie**

Les sociétés établies en Algérie dépendantes d'une société étrangère peuvent verser à cette dernière d'importantes redevances. Ces redevances stipulées par contrat sont, en principe, destinées à rémunérer certains services rendus par la société mère : concession d'une licence d'exploitation d'un brevet ou d'un procédé ou formule de fabrication, assistance directe dans les domaines technique, scientifique, commercial ou administratif<sup>3</sup>.

Il y'a lieu de constater un transfert anormal de bénéfices dans le cas où l'entreprise algérienne reçoit une redevance inférieure à celle qui devrait être selon les données du marché ou dans l'autre sens, que la société algérienne verse une redevance excessive, dès lors que la

---

<sup>1</sup> Circulaire N°06/MF/DGI/DLRF/LF08, « Imposition des bénéfices indirectement transférés entre entreprises dépendantes exploitées en Algérie », 2008, P 02 & 03.

<sup>2</sup> Ibid

<sup>3</sup> Projet de circulaire MF/DGI/DLF/LF07, Op. cit, P 06.

rémunération versée ne correspond pas à une rémunération normale des services effectivement fournis par la société étrangère.

D'une manière générale, la déduction de redevances versées aux sociétés mères étrangères peut ne pas être autorisée que dans la mesure où le bénéfice net de la filiale est au moins égal à celui réalisé par une entreprise algérienne exerçant une activité similaire et intégrant les services qui font l'objet des redevances considérées<sup>1</sup>.

### **c) Octroi de prêts établies sans intérêts ou à un taux réduit**

Les transactions financières peuvent être un moyen par lequel des bénéfices peuvent transférer indirectement à l'étranger. Si une société algérienne octroie des prêts sans intérêts ou à un taux d'intérêts très faible<sup>2</sup> à une société étrangère avec laquelle existe un lien de dépendance, ou une entité algérienne peut contacter des prêts auprès d'entités situées hors d'Algérie à un fort taux d'intérêt, ces prêts doivent faire l'objet d'une réintégration au résultat.

La réintégration est faite sur la base d'un taux d'intérêt correspondant à un taux normal apprécié selon le cas, sur la base soit, du taux d'intérêt des prêts accordés par les banques, soit du taux d'intérêt que paye l'entreprise algérienne à raison des sommes qu'elle a elle-même empruntées<sup>3</sup>.

### **d) Renonciation aux intérêts stipulés par les contrats de prêts**

Les sociétés établies en Algérie peuvent être amenées à consentir des aides de diverses natures, par des abandons de créances, cautions sans intérêts, d'aides ou subventions, ainsi que la renonciation aux intérêts stipulés par les contrats de prêts<sup>4</sup>, ces aides constituent des moyens de transfert indirect de bénéfices à l'étranger et l'administration fiscale devra réintégrer le montant à l'assiette imposable.

#### **• Exemple d'abandon de créances injustifiées**

Soit une filiale d'une entreprise algérienne qui fait bénéficier cette dernière d'un abandon de créances qui s'avère injustifié compte tenu de la situation économique et financière des deux entreprises<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup> Instruction N°674/ MF/ DGI/ DLR/ SD/2013, Op. cit P 05.

<sup>2</sup> Selon l'article 58 du CIDTA, le produit des emprunts comptabilisés «sans intérêts» est déterminé par application à ces créances du taux des avances de la Banque Centrale majoré de 2 points.

<sup>3</sup> Instruction N°674 MF/DGI/DLR/SD2/2013, Op. cit, P 05.

<sup>4</sup> Ibid, P06.

<sup>5</sup> Circulaire N°06/MF/DGI/DLR/LF08, Op.cit, P 03.

Les services sont en droit, dans pareille situation, de rejeter la déductibilité du bénéfice imposable de la filiale, du montant des créances ainsi abandonnées.

### e) Attribution d'un avantage hors de proportion avec le service obtenu

Le fait de fournir des prestations de services à une société étrangère par une entreprise algérienne avec laquelle existe un lien de dépendance sans lui facturer le montant des prestations et/ou sans contrepartie, constitue un transfert anormal de bénéfices. Dans l'autre sens, la facturation des montants excessifs de prestations de services ou l'octroi d'un avantage hors de proportion avec des services effectivement rendus par la société étrangère à la société algérienne peuvent mettre en évidence de transfert de bénéfices. De ce fait, les somme correspondant aux avantages accordés doivent être réintégrer dans les bénéfices imposables<sup>1</sup>.

### f) Autres moyens

Pour faire face à des situations inattendues ou à des nouveaux cas probables d'être un moyen de transferts indirect de bénéfices, le législateur algérien a cité des « autres moyens ». Qu'il peut s'agir à titre d'exemple, des opérations de cession d'éléments incorporels, des prestations de services non rémunérées et de la mise à disposition d'un personnel gratuit...etc.

La démonstration de l'existence de ces avantages est à la charge de l'administration fiscale :

#### • La charge de la preuve

La preuve est la démonstration de la réalité d'un fait, d'un Etat, d'une circonstance ou d'une obligation<sup>2</sup>. Cependant, la charge de la preuve est destinée à assigner une partie à prouver la véracité de ce qu'il réclame.

Tout comme les pratiques en matière de vérification, les règles qui régissent la charge de la preuve dans le domaine fiscal sont différentes d'un pays à l'autre. Dans la plupart des pays, la charge de la preuve incombe à l'administration fiscale. Dans d'autres pays, la charge de la preuve incombe au contribuable. Cette charge considérée comme un aspect fondamental dans la proche d'un contrôle fiscal<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Instruction N°674/ MF/ DGI/ DLRF/ SD/2013, Op. cit P 06.

<sup>2</sup> <https://www.dictionnaire-juridique.com/definition/preuve.php>, visité le 10/03/2018, h 20 :56.

<sup>3</sup> OCDE (2010), « principes de l'OCDE, applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P149.

Concernant notre pays, c'est l'administration fiscale qui doit supporter la charge de la preuve. Elle doit elle-même développer son argumentation pour prouver le caractère anormal des opérations entre l'entreprise Algérienne et l'entreprise étrangère. De ce fait, afin de prouver cette présomption de transfert indirect de bénéfices, l'Administration doit démontrer que les prix pratiqués ne conforment pas au principe de pleine concurrence et représentent un avantage anormal.

Dans le cas où l'administration fiscale parvient à prouver que les avantages établis par l'entreprise Algérienne, sont à l'origine d'un transfert indirect de bénéfices au profit de l'entreprise étrangère, l'Administration est en droit de redresser l'entreprise Algérienne en rectifiant le résultat imposable.

### **3. La démarche propre au contrôle des prix de transfert**

La remise en cause des prix de transfert appliqués par les entreprises doit être effectuée conformément aux procédures suivies à l'occasion d'une vérification ponctuelle ou d'une vérification de comptabilité et ce, conformément aux dispositions des articles 20, 20bis et 20ter du CPF<sup>1</sup>.

Pour bien atteindre cet objectif, le vérificateur doit suivre une démarche méthodique. Ce dernier doit veiller à la conformité des prix de transfert au principe de pleine concurrence en cinq (05) temps :

#### **3.1. La demande de renseignement**

En application des dispositions de l'article 20 ter du Code des Procédures Fiscales (CPF), l'agent vérificateur, peut, lors d'une vérification et en présence d'éléments faisant présumer des transferts indirects de bénéfice, au sens des dispositions de l'article 141 bis du CIDTA, demande à l'entreprise vérifiée, en vertu des dispositions de l'article 169 bis du CPF et fixée par l'arrête du Ministère des finances du 12 avril 2012, la présentation d'une documentation spécifique à la société permettant de justifier la politique des prix de transfert pratiquée<sup>2</sup>.

L'objectif de cette demande est de fournir à l'administration fiscale des éclaircissements sur la pratique des prix de transfert et d'indiquer explicitement les points sur lesquels il est jugé nécessaire d'obtenir des informations.

---

<sup>1</sup> Instruction N°674/MF/DGI/DLRF/SD2/2013, Op. cit, P 07.

<sup>2</sup> Ibid.

Un délai de 30 jours est accordé pour l'entreprise afin de fournir tout élément ou document de nature à répondre à cette demande.

En cas où l'entreprise ne produit pas la documentation exigée en vertu de l'article 169 bis du CPF, elle entraîne la détermination, par les agents vérificateurs, des produits imposables sur la base d'éléments dont ils disposent et par la mise en œuvre des critères de comparaison, selon les dispositions de l'article 141 bis du CIDTA.

Il est précisé à cet égard que si la présomption de transfert de bénéfice est confirmée, il sera appliqué une majoration de 25 % selon les dispositions de l'article 192-3 du CIDTA.

Ainsi dans le cadre de ses missions de contrôle liées au contrôle des prix de transfert, le vérificateur peut demander l'ensemble des éléments de la comptabilité analytique quand elle existe et qu'elle concourt indirectement à la constitution d'une écriture comptable ou à la justification d'un événement ou d'une situation transcrite dans les livres, registres, documents, pièces et déclarations contrôlés par (administration (calcul des provisions, détermination de coûts de production, d'achat, de revient ou de transfert, des marges, etc....)<sup>1</sup>.

### 3.2. L'analyse fonctionnelle

L'analyse fonctionnelle est un préalable indispensable à toute analyse de prix de transfert<sup>2</sup>. Le vérificateur effectue une analyse fonctionnelle à travers un ensemble des procédures, il doit dès la première intervention sur place collecter le maximum de documents et informations (en particulier les contrats de prestation intra-groupe), il doit visiter les locaux s'il s'agit d'une entreprise de production.

L'analyse fonctionnelle va permettre au vérificateur de clarifier le rôle économique de la société vérifiée au sein du groupe auquel elle appartient, et déterminer quelle rémunération elle est en droit d'attendre<sup>3</sup>.

Le vérificateur doit analyser les informations concernant :

- Le niveau de rémunération de la société qui assume le risque et qui assure la fonction (reconstituer un organigramme juridique et un organigramme fonctionnel) ;
- Le niveau de risque assumé au sein du groupe par le biais de l'analyse des documents juridiques tel que les différents contrats commerciaux et financiers... ;

---

<sup>1</sup> Note N° 70/ MF/DGI/DLRF/SD2/2017, Op. cit, P 03.

<sup>2</sup> Instruction N°674/MF/DGI/DLRF/SD2/2013, Op. cit, P 09.

<sup>3</sup> Ibid, P09.



➤ La rentabilité du secteur à travers la consultation des études économiques portant sur des analyses des différents domaines d'activité, ainsi que par la consultation de la presse économique ;

➤ Les données de l'analyse fonctionnelle et les comparer avec celles issues de la vérification de la comptabilité.

Les informations recueillies sont généralement matérialisées par écrit sur un tableau, en dressant une liste des fonctions exercées et des risques assumés<sup>1</sup>.

### 3.3. Recours aux méthodes de détermination de prix de transfert

Lors des travaux de vérification, l'agent vérificateur doit s'informer sur le choix et les conditions d'application de la méthode de fixation des prix de transfert. A cet égard, il doit prendre connaissance de la méthode adoptée par l'entreprise pour pouvoir se prononcer utilement sur les conséquences de cette méthode sur la gestion de l'entreprise<sup>2</sup>.

### 3.4. La recherche des comparables

Après avoir déterminé le prix de pleine concurrence selon l'une des méthodes préconisées par l'OCDE, le vérificateur procède à le comparer à celui pratiqué pour des transactions identiques entre des entreprises indépendantes.

À cette fin, le vérificateur s'attachera à identifier les produits pour lesquels un pourcentage de bénéfice brut anormalement faible est réalisé, rechercher les transactions faisant apparaître des remises excessives, des frais non incorporés ou incorporés à tort, comparer les prix des achats et ventes pratiqués avec les entreprises affiliées et les entreprises non liées pour un produit similaire, analyser les conditions de refacturation des prestations de services intragroupes<sup>3</sup>.

Pour cet effet, l'administration fiscale dispose également de moyens internationaux pour obtenir des informations en matière de comparable, de recourir à l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale pour s'assurer que les prix pratiqués sont ceux de pleine concurrence.

---

<sup>1</sup>Voire l'annexe N° 03.

<sup>2</sup> Instruction N°674/MF/DGI/DLRF/SD2/2013, Op. cit, P12.

<sup>3</sup> Asma LAGGOUNE, Op. cit, P 52.

### 3.5. Examen de comptabilité

Les entreprises doivent respecter les définitions édictées par le nouveau système comptable (SCF) sous réserve que celle-ci ne soient pas incompatibles avec les règles fiscales applicables pour l'assiette de l'impôt<sup>1</sup>.

Le vérificateur peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données objet du contrôle. Les entreprises concernées doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent<sup>2</sup>.

De ce fait, les vérificateurs doivent examiner la comptabilité d'une manière critique, qui leurs permettent de s'assurer, notamment de<sup>3</sup> :

- L'absence de transactions anormales pouvant éluder des minorations du Chiffre d'affaires ;
- Veiller à ce que les charges sont liées normalement à l'exploitation de l'activité et ne font pas l'objet de majoration ;
- S'assurer que le montant des prestations de services effectués entre les sociétés liées n'est pas abusif ;
- S'assurer de la régularité des factures des ventes (objet de la vente, date de la facture, référence du bon de livraison ainsi du bon de commande, quantité vendue...)
- Veiller à la régularité des achats fournis auprès des sociétés apparentées.

### Section 2 : Reconstitution de la base imposable

Le cas du transfert indirect de bénéfices par les entreprises situées en Algérie vers l'étranger par le biais de prix de transfert, intéresse beaucoup l'administration fiscale puisque cette manipulation a un effet direct sur les recettes fiscales, de ce fait, l'administration fiscale est dans l'obligation de déterminer les bénéfices à réintégrer afin de redresser la société.

Concrètement, le service de contrôle examinera la conformité des prix de transfert pratiqués par l'entreprise, aussi bien pour les achats et les ventes que pour toute autre opération, au regard du principe de pleine concurrence<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> KPMG, « actualité N°03 », La revue KPMG, Alger, 2009, P 11.

<sup>2</sup> KPMG, « Guide Investir En Algérie », Op. cit, P 188.

<sup>3</sup> Asma LAGGOUNE, Op. cit, P 70.

<sup>4</sup> DGI française, « Les prix de transfert, Guide à l'usage des PME », P 36.

### 1. La détermination du prix de pleine concurrence :

Le point de départ pour le vérificateur est l'existence d'une présomption simple de transfert indirect de bénéfices par la société Algérienne au profit d'une société liée, par rapport à l'existence de lien de dépendance entre lesdites sociétés. Il s'agit après de prouver que les prix pratiqués entre ces deux entreprises ne correspondent aux prix de pleine concurrence afin de redresser la société Algérienne.

Il nous est apparu nécessaire de rappeler que le principe de pleine concurrence reflète le mieux la réalité économique des transactions entre des entreprises associées que d'autres approche , « il assure la meilleure approximation possible du fonctionnement du marché libre en cas de transfert de biens ou de prestation de services entre entreprises associées »<sup>1</sup>.

Afin de respecter le principe de pleine concurrence, L'OCDE préconise des méthodes de détermination des prix de transfert en phase avec le principe de pleine concurrence et invite les groupes des sociétés et les administrations fiscales à les respecter. On distingue les méthodes traditionnelles fondées sur les transactions et les méthodes transactionnelles fondées sur les bénéfices<sup>2</sup>.

En principe, « chaque méthode choisie par l'entreprise peut être considérée comme recevable sous réserve qu'elle soit appuyée de justificatifs suffisants, d'ordre méthodologique, comptable, mais particulièrement économique »<sup>3</sup>, c'est-à-dire la méthode retenue doit être justifiée et cohérente avec les caractéristiques des fonctions exercées et des risques assumés et que la rémunération qui en découle soit conforme au principe de pleine concurrence.

Selon l'instruction N° 674/MF/DGI/DLRF/SD2 de 06 Aout 2013, l'agent vérificateur doit s'informer sur le choix et les conditions d'application de la méthode de détermination des prix de transfert, et il doit maîtriser la méthode adoptée par l'entreprise.

---

<sup>1</sup> OCDE (2017), Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales 2017, Op. cit, P 40.

<sup>2</sup> Mentionnées dans le chapitre I.

<sup>3</sup> Pierre ESCAUT, « Les méthodes de détermination des prix de transfert », Revue de droit fiscal, 2004, n° 03, P 164.

## **2. Les modalités de détermination des bénéfices à réintégrer**

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 imposée en conséquence<sup>1</sup>.

Le montant des réintégrations est déterminé<sup>2</sup> :

- Soit, directement, d'après les éléments précis de l'opération redressé et ce, en incorporant au bénéfice imposable, les bénéfices abusivement transférés hors d'Algérie ;
- Soit, à défaut d'éléments précis pour opérer les redressements, par la comparaison avec les produits imposables similaires exploités normalement.

### **2.1. La méthode d'évaluation directe**

La rectification du résultat par la méthode d'évaluation directe consiste à déterminer « les produits imposables par l'administration fiscale à partir d'éléments dont elle dispose »<sup>3</sup>. Cette méthode suppose que l'administration fiscale détient toutes les informations nécessaires pour opérer les redressements.

Ces derniers seront appliqués auprès du contribuable, après une procédure instaurant une obligation d'information, d'éclaircissement, ou plus strictement pour les entreprises relevant de la DGE et toutes entreprises étrangères, de la documentation et de la comptabilité analytique, cette dernière qui permet à l'administration fiscale d'analyser les coûts, d'obtenir les informations sur la fixation des prix de vente...etc.

Dans ces conditions, il y'a lieu de faire une distinction entre deux cas :

- Lorsque l'entreprise répond à la demande de renseignements, l'administration fiscale est en mesure de déterminer le montant de la réintégration et par conséquent, lui appliquer des pénalités simples, en prenant en compte la volonté du contribuable à coopérer ;
- En revanche lorsque l'entreprise ne répond pas à la demande d'informations, ou que la réponse est jugée insuffisante par l'administration fiscale, des pénalités plus sévères peuvent appliquer et aller jusqu'à une majoration de 100 %. Ces pénalités seront appliquées par référence à l'article 193 du CIDTA relatif à la majoration pour insuffisance de déclaration.

---

<sup>1</sup>BIF N°5/DGI/DRPC/2010, Op. cit, P 05.

<sup>2</sup> Instruction N° 674/MF/DGI/DLRF/SD2/2013, P 16.

<sup>3</sup> Article 141 bis du CIDTA.

## **2.2. La méthode d'évaluation de comparaison**

Selon l'article 141 bis du CIDTA, l'administration fiscale peut déterminer les produits imposables par comparaison avec les produits imposables des entreprises similaires exploitées normalement.

Si la normalité du prix n'a pu appréciée du fait de l'absence des informations ou défaut d'éléments précis, il est procédé à l'adoption d'un prix comparable qui est celui qu'auraient pratiqué deux entités indépendantes similaires réalisant une transaction similaires<sup>1</sup>.

Pour établir la comparabilité, il est tenu compte des termes de comparaison<sup>2</sup> :

- 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 transactions, 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 de service ;
- Le savoir-faire attaché au service ;
- Le délai d'exécution.

Donc, si l'Administration fiscale fait recours à cette méthode de comparaison, elle a dans l'obligation de démontrer qu'elle utilise des termes de comparaison fiable.

## **3. La détermination de bénéfice imposable**

Une fois l'administration fiscale arrive à démontrer que le prix de transfert pratiqué par l'entreprise ne correspond pas au prix de pleine concurrence, elle procède à la reconstitution de la base imposable par la réintégration du bénéfice indirectement transféré au résultat de l'entreprise contrôlée.

La réintégration du bénéfice indirectement transféré constitue l'effet direct du dispositif de contrôle des prix de transfert, qui vise à rétablir la situation qui aurait dû prévaloir normalement<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> BIF N°5/DGI/DRPC/2010, P05.

<sup>2</sup> Ibid, P 05.

Pour l'établissement de l'impôt dû par les sociétés implantées sur le territoire Algérien, l'administration fiscale tient en compte, les conventions signées avec d'autres pays en matière fiscale, dans ce cas « des ajustements peuvent, sur le fondement des dispositions de l'article 141 bis du Code des Impôts Directes et Taxes Assimilés (CIDTA), être opérés, ces ajustements consistent en la restitution aux transactions, 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 »<sup>2</sup>.

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 de CIDTA.

Dans les deux cas, l'administration fiscale doit prouver que les prix pratiqués par l'entreprise Algérienne ne conforment pas au prix de pleine concurrence, la différence sera réintégrée aux bénéfices imposables, « ainsi, les bénéfices illégalement transférés à l'étranger sont réintégrés à ceux obtenus par l'entreprise ayant opéré un transfert »<sup>3</sup>.

Il est nécessaire de rappeler que la société est libre de choisir l'une des méthodes pour déterminer ses prix de transfert et comme l'Administration fiscale fait recours à la méthode directe, ou la méthode de comparabilité, un débat contradictoire peut entraîner entre l'Administration et la société contrôlée sur la méthode la plus adaptée dans chaque cas.

On distingue deux cas de pratique :

➤ Si les sommes réintégrées ont pour effet d'accroître le bénéfice déclaré, ce bénéfice supplémentaire sera imposé à l'IBS et à une retenue à la source (RAS) pour le bénéfice distribué<sup>4</sup>.

➤ Si le résultat de la société est déficitaire, les montants réintégrés s'imputeront sur ce déficit<sup>5</sup>. Si par conséquent cette réintégration donnera lieu à un résultat bénéficiaire, celui-ci sera imposé. Par contre, dans le cas où le résultat demeurera déficitaire aucune imposition en matière d'IBS ne sera opérée. Les sommes réintégrées sont considérées comme des revenus distribués et sont de ce fait soumises à la RAS au titre de l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers.

---

<sup>1</sup> Amel HAMDOUN, « contrôle des prix de transfert », Institut d'Economie Douanière et Fiscale, Kolea, 28ième promotion : 2009-2011, P 50.

<sup>2</sup> BIF N°5/DGI/DRPC/2010, Op. cit, P 04.

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> Article 46 de CIDTA : Sont notamment considérés comme des revenus distribués : (...) -8) Les bénéfices transférés à une société étrangère non résidente par sa succursale établie en Algérie ou toute autre installation professionnelle au sens fiscal.

<sup>5</sup> Article 147 de CIDTA.

En l'absence de convention fiscale entre l'Algérie et le pays dont le bénéficiaire des transferts est un résident, la retenue à la source est toujours applicable au taux de droit commun, soit 15 % du montant net.

En revanche, l'application éventuelle de pénalités pour fraude fiscale est considérée comme une sanction pénale. Ces sanctions sont prévues dans l'article 192-3 de CIDTA. Cet article énonce : « ... entraîne la réintégration des bénéfices transférés majorés d'une amende de 25% de ces bénéfices transférés au sens des dispositions de l'article 141 du code des impôts directs et taxes assimilées ».

- **Notification de redressement**

Après avoir déterminé les bénéfices à réintégrer à la base imposable, « les résultats de la vérification doivent être notifiés au contribuable »<sup>1</sup>. La notification est adressée par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise au contribuable contre accusé de réception.

Sous peine de nullité, la notification doit indiquer que le contribuable peut se faire assister par un conseil de son choix. Ainsi, elle doit être suffisamment détaillée afin de permettre au contribuable de formuler ses observations, ainsi de faciliter la reconstitution des bases imposables proposées; et doit comporter l'indication des motifs de droit ou de fait sur lesquels se fondent les redressements<sup>2</sup>.

La notification doit indiquer au contribuable qu'il dispose d'un délai de 40 jours dans le cas d'une VC et trente (30) jours dans le cas d'une VP, à compter de la date de sa réception pour faire parvenir son acceptation ou ses observations<sup>3</sup>.

La notification de redressement a pour conséquence de fixer la date de début de ces délais accordés au contribuable pour faire connaître son acceptation ou ses observations<sup>4</sup> :

- S'il accepte les chefs de redressement, l'imposition est établie sur la base notifiée. Elle devient définitive et ne peut être remise en cause.
- S'il formule des observations dans les délais, deux cas peuvent survenir :
  - Si les observations sont reconnues fondées en tout ou partie, l'administration abandonne ou modifie son projet de redressement ;

---

<sup>1</sup> Article 42 de CPF.

<sup>2</sup> Article 20 et 20 bis de CPF.

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> Sarah BOUZAR, Op. cit, P 43.

- Si les observations sont rejetées, l'administration doit l'informer par une réponse définitive également détaillée et motivée ;
  - S'il formule ses observations hors délais, l'administration peut les prendre en considération dans le cas où elle ne lui a pas encore envoyé de rôle supplémentaire, sinon le contribuable a la possibilité de recourir au service contentieux ;
  - S'il ne répond pas, cela voudra dire qu'il a accepté le redressement résultant de la notification initiale.

Il résulte souvent d'un redressement opéré par un Etat à la suite du contrôle de l'entreprise en matière de prix de transfert, un risque de double imposition économique.

### Section 3: Les mécanismes d'élimination de la double imposition

Les prix de transfert ne font pas l'objet d'un simple rapport de force entre un contribuable et une administration fiscale. Ils impliquent un groupe multinational et au moins deux administrations fiscales<sup>1</sup>, ce qui nous conduit à des conclusions divergentes entre les contribuables et les administrations fiscales en ce qui concerne les conditions de pleine concurrence des transactions effectuées par des entités liées.

#### 1. Notion de la double imposition

Lorsque deux administrations fiscales ou plus adoptent des positions divergentes pour la détermination des conditions de pleine concurrence, ou si le même prix de transfert n'est pas accepté par les autres administrations fiscales, il peut en résulter une double imposition. On entend par double imposition la prise en compte d'un même revenu dans la base d'imposition par plus d'une administration fiscale soit lorsque le revenu se trouve entre les mains de contribuables différents (double imposition économique) soit lorsqu'il se trouve entre les mains de la même entité juridique (double imposition juridique)<sup>2</sup>.

En d'autres termes, le risque de double imposition est lié au fait que l'investisseur étranger est généralement rattaché fiscalement à deux Etats différents. Ces deux Etats par

---

<sup>1</sup> IGF française, Op. cit, P10.

<sup>2</sup> OCDE (2010), « principes de l'OCDE, applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P145.



l'application de leurs règles de territorialité<sup>1</sup> respectives, imposeront chacun le revenu ou le bénéficiaire à leur niveau<sup>2</sup>.

La double imposition n'est pas souhaitable et doit être éliminée parce qu'elle constitue un obstacle potentiel à l'expansion des flux internationaux d'échanges et d'investissements<sup>3</sup>. Cependant, l'élimination de la double imposition désigne d : « éviter de payer deux fois des impôts sur un même bénéficiaire »<sup>4</sup>.

Le modèle OCDE prévoit deux types d'élimination des doubles impositions : la méthode de l'exonération et la méthode du crédit d'impôt. A titre illustratif, la méthode d'exonération prévoit que l'Etat de résidence exempte d'impôt les revenus déjà imposés en Algérie alors que la méthode d'imputation prévoit que l'Etat de résidence impute sur l'impôt qu'il perçoit un montant égal à l'impôt sur le revenu payé en Algérie<sup>5</sup>.

### 2. Solutions préconisées par les conventions internationales

Les conventions fiscales internationales sont des traités bilatéraux, dans la majorité des cas, signés entre, Etats et visant à partager le pouvoir d'imposition dans les cas où des revenus ou capitaux seraient imposables dans deux Etats à la fois<sup>6</sup>.

Le premier modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune publié par l'OCDE remonte à 1963. Ce dernier a connu plusieurs modifications au cours des années 1977, 1992 et 1997. Cependant, la première convention fiscale a été rédigée il y a plus de 170 ans entre la France et la Belgique<sup>7</sup>.

Ces conventions visent à prévenir la double imposition en répartissant clairement les droits d'imposition<sup>8</sup>.

Les conventions fiscales internationales sécurisent les investisseurs étrangers, elles ont pour but d'empêcher ou de neutraliser les risques de doubles impositions pour les contribuables qui résident dans un Etat mais qui perçoivent des revenus d'un autre Etat : elles

---

<sup>1</sup> Règles de territorialité : système législatif en vertu duquel une loi s'applique à tous ceux qui sont sur le territoire, quelle que soit leur origine.

<sup>2</sup> KPMG (2016), « Guide investir en Algérie », Ed KPMG, Alger, 2016, P183.

<sup>3</sup> OCDE (2010), « principes de l'OCDE, applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P145.

<sup>4</sup> IGF française, Op. cit, P06.

<sup>5</sup> LDGI N°53/2011, Op. cit, P 03.

<sup>6</sup> Ibid, P 02.

<sup>7</sup> <https://www.ufe.org/actualites/eviter-la-double-imposition-grace-aux-conventions-fiscales-internationales>,

visité le 06/03/2018, h 14 :57.

<sup>8</sup> Joel COOPER & al, Op. cit, P35.

éliminent ces risques par l'établissement des critères de résidences fiscales harmonisés pour chaque type de revenu, cette « harmonisation protège l'investisseur et lui permet de connaître le régime fiscal qui lui est applicable, mais lorsqu'elles n'éliminent pas cette double imposition, elles la neutralisent par le biais de règles d'imputation ou d'exemption de la surcharges d'impôts qu'elles ont entraîné»<sup>1</sup>.

Depuis l'avènement de la réforme fiscale des années 1990, l'Algérie s'est engagée à signer des conventions avec autres pays. Ces conventions sont considérées comme des sources très importantes et parmi les meilleurs instruments pour réaliser la coopération internationale en matière fiscale, elles ont suppléé les insuffisances de la législation fiscale en apportant des solutions pratiques à ces problématiques de double imposition.

L'Algérie dispose d'un réseau conventionnel qui s'est fortement développé depuis peu, et ce dans la continuité du programme de développement de l'investissement<sup>2</sup>. La liste des conventions et accords tendant à éviter les doubles impositions conclues par l'Algérie en témoignant<sup>3</sup>.

Les conventions fiscales sont un moyen pour les Etats de lutter contre l'évasion et la fraude fiscales internationales au moyen d'une communication renforcée entre eux.

### 3. Procédures internationales de lutte contre la double imposition

Le fait que deux administrations fiscales ou plus adoptent des positions différentes sur les conditions de la pleine concurrence ou sur les méthodes de détermination des prix de transfert peut aboutir à une double imposition<sup>4</sup>. Pour faire face à ce phénomène de double imposition, les administrations fiscales des différents Etats utilisent des remèdes internationaux. Ces remèdes sont en nombre de deux qui consiste dans la procédure amiable et la procédure d'arbitrage, ainsi, les accords préalables sur les prix comme un moyen récent de prévention des litiges.

---

<sup>1</sup>LDGI N°53/2011, Op. cit, P 02.

<sup>2</sup> KPMG (2016), « Guide investir en Algérie », Op. cit, P 184.

<sup>3</sup> Voir la liste des conventions et accords tendant à éviter les doubles impositions conclues par l'Algérie en annexe n°3.

<sup>4</sup> N. BENSOUDA, Op. cit, P 07.

### 3.1. La procédure amiable

La procédure amiable constitue pour les administrations fiscales un moyen traditionnel de résoudre les litiges concernant l'application de conventions de double imposition. Elle se définit comme « Procédure entre États pour la résolution des différends concernant l'application des conventions fiscales internationales pour éviter la double imposition »<sup>1</sup>. Cette procédure, qu'expose et autorise l'article 25 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, peut être utilisée pour éliminer la double imposition qui est susceptible de résulter de l'ajustement de prix de transfert<sup>2</sup>.

L'article 25 suscité stipule : « Si un contribuable estime que les mesures prises par les autorités fiscales des Etats contractants entraînent une imposition non conforme aux principes de la présente convention, il peut présenter une réclamation aux autorités compétentes de l'Etat dont il conteste l'imposition. Si cette réclamation est demeur e sans suite pendant un délai de six mois, il peut saisir les autorités compétentes de l'autre Etat. Si le bien-fondé de sa demande est reconnu, ces autorités s'entendent avec les autorités compétentes du premier Etat pour éviter une imposition non conforme   la convention. Les autorités compétentes des Etats contractants s'efforceront par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu, l'interprétation ou l'application de la convention. Elles peuvent aussi se concerter en vue d'éviter la double imposition dans les cas non prévus par la convention. S'il apparaît que, pour parvenir à une entente, des pourparlers soient opportuns, l'affaire est déférée à une commission mixte composée de représentants, en nombre égal, des Etats contractants. La présidence de la commission est exercée alternativement par un membre de chaque délégation ».

En effet, cet article de l'OCDE prévoit trois champs d'application de la procédure amiable :

- Les cas d'imposition non conforme aux dispositions de la convention, dans ce cas la procédure est initiée par le contribuable ;
- Les cas des questions relatives à l'interprétation ou l'application de la convention ;
- Les cas de double imposition non prévus par la convention.

Les deux derniers cas ne font pas nécessairement intervenir le contribuable, ainsi que le dernier cas est le seul qui porte à la double imposition.

---

<sup>1</sup> DGI française, « Les prix de transfert, Guide à l'usage des PME Op. cit, P 48.

<sup>2</sup> OCDE (2010), « principes de l'OCDE, applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales», Op. cit, P 155.

La double imposition naît lorsque le contribuable reçoit une notification de redressement. Dès la réception de cet avis, le contribuable dispose d'un délai de saisine, qui est en générale de 3 ans, pour saisir les autorités compétentes et demander la mise en œuvre de la procédure amiable.

La procédure se déroule en deux temps <sup>1</sup>:

➤ Dans une première phase, l'administration fiscale vérifiera le bien-fondé de la demande et étudiera ensuite la possibilité d'apporter une solution unilatérale ;

➤ A défaut, l'administration saisira l'autorité étrangère, la procédure devient alors bilatérale et se fait par des échanges de points de vue entre les représentants des deux Etats.

« La procédure devient alors bilatérale et se déroule par échanges de vue écrits ou oraux, le cas échéant<sup>2</sup> au sein d'une commission mixte constituée de représentants des autorités compétentes des deux Etats »<sup>3</sup>.

La procédure amiable permet aux administrations fiscales « de traiter les problèmes dans un cadre non contentieux et de trouver des solutions conformes à l'intérêt des parties »<sup>4</sup>. Néanmoins, « l'inconvénient de cette procédure est qu'elle ne garantit pas une solution : c'est une obligation de moyens et non de résultat qui est à la charge des Administrations. Les Etats sont simplement obligés de négocier et pas de parvenir à un accord »<sup>5</sup>. Ainsi que cette procédure peut durer de longues années pour finalement aboutir à un constat d'échec.

Les administrations fiscales peuvent notamment, dans le cadre de la procédure amiable, prendre en compte les demandes en vue d'un « *ajustement corrélatif* » :

### ❖ L'ajustement corrélatif :

Afin de pouvoir éliminer la double imposition liée aux prix de transfert, les administrations fiscales peuvent prendre en compte les demandes en vue d'un ajustement corrélatif qui « consiste en un ajustement en baisse par une administration fiscale de la charge

---

<sup>1</sup> Asma LAGGOUNE, Op. cit, P 38.

<sup>2</sup> Ce cas reste très rare, un rapport publié par l'Union Européenne dans le (company taxation in the internal market) révèle que 90% des cas en moyenne trouvaient une solution favorable.

<sup>3</sup> Olivier MARCHAL, Op. cit, 2004. P 310.

<sup>4</sup> OCDE (2010), « principes de l'OCDE, applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P 158.

<sup>5</sup> Félicie HENTZGEN, « La politique du juge de l'impôt en matière de prix de transfert (1996-2001/2002) », Mémoire DEA Droit des affaires, Université Robert Schuman, Strasbourg, 2001-2002, P 59.

fiscale due par une entreprise associée à la suite d'un « ajustement primaire » des prix de transfert effectuer par l'autre administration fiscale »<sup>1</sup>.

En d'autre terme, et tel que décrit à l'article 9 paragraphe 2, la technique de l'ajustement corrélatif permet « d'atténuer ou d'éliminer la double imposition lorsqu'une seule administration fiscale majore les bénéfiques imposables d'une société par suite de l'application du principe de pleine concurrence à des transactions avec une entreprise associée d'une autre autorité fiscale. L'ajustement corrélatif consiste donc en un ajustement en baisse de l'impôt dû par cette entreprise associée, de sorte que la répartition des bénéfiques entre les deux autorités fiscales soit conforme à l'ajustement primaire et qu'il n'y ait pas double imposition»<sup>2</sup>.

L'ajustement corrélatif selon la définition de la DGI française c'est la « Diminution des bases d'imposition ou de l'impôt dû par une entreprise associée établie dans un État, pour tenir compte d'un rehaussement effectué par l'administration fiscale de l'autre État concernant une autre entreprise associée, et qui permet d'éliminer la double imposition »<sup>3</sup>.

L'ajustement corrélatif n'est pas obligatoire, les administrations fiscales n'étant pas tenues de parvenir à un accord et à une solution à leurs différends en matière fiscale, dans le cadre de la procédure amiable. Par conséquent, il est possible qu'elles n'y parviennent pas, en raison de divergences dans la législation interne ou autres<sup>4</sup>.

En règle générale, les difficultés sont résolues par le biais de la procédure amiable mais, dans Le cas échéant de cette procédure ou dans la limite d'une durée fixée par la convention, il est possible d'avoir recours, dans certains cas, à l'arbitrage afin de remédier aux problèmes rencontrés lors de la mise en œuvre de la procédure amiable.

### 3.2. La procédure d'arbitrage

Le commerce et les flux d'investissements devenant de plus en plus mondiaux, les litiges fiscaux auxquels ils donnent occasionnellement lieu S'internationalisent de plus en

---

<sup>1</sup> N. BENSOUA, Op. Cit, 2001, P 08.

<sup>2</sup> OCDE (2010) ; « principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P 160.

<sup>3</sup> DGI française, « Les prix de transfert, Guide à l'usage des PME », Op. cit, P46.

<sup>4</sup> OCDE (2010) ; « principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P 157.

plus, et ne mettent plus seulement en cause de simples contentieux entre des contribuables et leur administration fiscale, mais également des litiges entre administrations fiscales<sup>1</sup>.

Traditionnellement, ces litiges sont généralement réglés par la procédure amiable, mais cette procédure ne garantit pas d'aboutir à une solution où les autorités compétentes peuvent parvenir à un accord. Dans ce cas il y a la possibilité de recours à la procédure d'arbitrage qui a introduit en 2008 par l'OCDE à l'article 25 paragraphe 5 de sa convention.

La procédure d'arbitrage est une technique supplémentaire, généralement, consiste à solliciter « *l'avis d'un tiers impartial* »<sup>2</sup> pour résoudre les différends. Elle reçoit beaucoup d'attention dans le domaine fiscal. Les parties concernées délèguent le pouvoir de décision à un tiers et conviennent, à divers degrés, de suivre cette décision. Les conventions d'arbitrage sont mises en œuvre en quatre phases successives<sup>3</sup> :

- la demande du contribuable ;
- la vérification par l'administration fiscale du bien-fondé de la demande avec la possibilité d'apporter à la requête une solution unilatérale. A défaut, elle saisira son homologue étranger.

Ces deux premières phases sont identiques à celle de la procédure amiable.

Les administrations disposent d'un délai de deux ans pour dégager une solution afin d'éliminer la double imposition. Si un accord est trouvé dans ce délai, il est proposé au contribuable et la procédure est close. Ce dernier peut choisir de refuser l'accord qui lui est proposé et demander sa modification par le recours à la procédure d'arbitrage ;

- L'arbitrage proprement dit consiste en la saisine d'une commission composée de représentants de chaque autorité compétente. La commission dispose de (06) mois pour rendre son avis.

- Si ce dernier ne s'impose pas aux administrations. Elles peuvent opter pour une solution qui leur convient dans un autre délai de six mois pour trouver une solution qui arrange toutes les parties.

Passé ce délai, si les administrations ne sont pas arrivées à un accord, l'avis de la commission devient impératif et le contribuable ne dispose d'aucune voie de recours même si la solution conclue ne lui conviendrait pas.

---

<sup>1</sup> N. BENSOUA, Op. cit, P 09.

<sup>2</sup> Ibid.

<sup>3</sup> Sarah BOUZAR, Op.cit, P 41.

La procédure d'arbitrage présente néanmoins plusieurs avantages par rapport à la procédure amiable. D'abord, et contrairement à la procédure amiable, les parties au litige sont assurées d'obtenir un résultat, sous forme d'un avis arbitral ou d'une décision définitive. Ensuite, une instance d'arbitrage serait plus disponible à recevoir tous les renseignements pertinents à l'affaire objet du litige que ne le ferait une administration fiscale dans le cadre de la procédure amiable. Elle pourrait également, plus facilement, s'adjoindre tous experts fiscaux ou autres dont elle aurait besoin pour l'éclairer sur un ou plusieurs aspects de l'affaire objet du litige. Enfin, la procédure d'arbitrage aurait l'avantage de débiter dans les meilleurs délais, et surtout donner lieu à une décision dans des délais raisonnables<sup>1</sup>.

L'OCDE définit en l'article 14 de sa convention, les situations dans lesquelles la double imposition est éliminée :

- Si les bénéficiaires sont intégrés à la base imposable d'un seul Etat ;
- Si le montant de l'impôt auquel ces bénéficiaires sont soumis dans un Etat est diminué de celui dont ils sont grevés dans l'autre Etat.

### **3.3. Un moyen récent de prévention des litiges : les accords préalables sur les prix (APP)**

Un autre moyen de prévention des contentieux en matière de prix de transfert serait de généraliser le recours aux accords préalables sur les prix de transfert (Advance Pricing Agreements).

L'Accord préalable en matière de prix de transfert (APP) est défini par le Comité des affaires fiscales de l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE) comme étant « un accord qui fixe préalablement à des transactions entre entreprises associées un ensemble de critères appropriés concernant par exemple les méthodes de calcul, les éléments de comparaison, les correctifs à y apporter, les hypothèses de base concernant l'évolution future, pour la détermination des prix de transfert appliqués à ces transactions au cours d'une certaine période »<sup>2</sup>.

Cette procédure est engagée à l'initiative du contribuable, le contribuable (une ou plusieurs entreprises associées) et une ou plusieurs administrations fiscales procèdent alors à

---

<sup>1</sup> N. BENSOUDA, Op. cit, P 10.

<sup>2</sup> OCDE (2010), « principes de l'OCDE, applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Op. cit, P186

des négociations. L'APP peut être recherché sur une base unilatérale (entre l'administration fiscale et le contribuable) ou bilatérale (avec une administration étrangère)<sup>1</sup>.

L'objectif de l'APP est de « fournir une sécurité juridique aux sociétés concernant leurs transactions intragroupes futures »<sup>2</sup>, d'améliorer la relation entre le contribuable et l'administration fiscale, de créer un climat de confiance et de coopération et dans le cadre afin de stabiliser l'environnement fiscal des sociétés multinationales.

Aussi, l'APP est pour objectif d'éviter le risque d'erreur, en confèrent une sécurité juridique certaine aux opérations réalisées entre des entités liées et ce, en donnant la possibilité à la société concernée de faire la démonstration avant la réalisation de l'opération sur la normalité des prix déterminer, leurs transactions futures ne seront pas remises en cause et par conséquent ils auront à prévenir des redressements et des contentieux en matière de prix de transfert<sup>3</sup>.

En effet, l'intérêt pour l'administration fiscale réside dans une meilleure visibilité des recettes fiscales réside dans une simplification de contrôle.

Par rapport à l'Algérie, à l'état actuel, l'administration fiscale ne dispose pas de moyens nécessaires pour une telle procédure.

---

<sup>1</sup> N. BENSOUDA, Op. cit, P 11.

<sup>2</sup> <https://www.impots.gouv.fr/portail/international-professionnel/laccord-prealable-en-matiere-de-prix-de-transfert-et-la-procedure>, visité le 30/03/2018, h 17 : 57.

<sup>3</sup> Asma LAGGOUNE, Op. cit, P22.



### **Conclusion**

A travers ce chapitre nous avons traité la démarche devant être suivie par les vérificateurs pour démontrer que les prix de transfert appliqués par l'entité contrôlée ne sont pas conformes au principe de pleine concurrence lors d'un contrôle sur pièces et d'un contrôle sur place.

Dès lors que l'administration parvient à démontrer que le prix de transfert pratiqué par l'entreprise ne correspond pas au prix de pleine concurrence, une reconstitution de la base imposable doit procéder par la réintégration du bénéfice indirectement transféré au résultat de l'entreprise vérifiée. Ces réintégrations seront appliquées au bénéfice imposable en appliquant une majoration de 25%.

Une double imposition peut résulter lorsque deux administrations fiscales ou plus adoptent des positions divergentes pour la détermination des conditions de pleine concurrence, ou si le même prix de transfert n'est pas accepté par les autres administrations fiscales ; des solutions sont préconisées par les conventions internationales, ces conventions constituent un moyen pour les Etats de lutter contre l'évasion et la fraude fiscales internationales.

# CHAPITRE III :

ETUDE DE CAS « LA DIRECTION  
GÉNÉRALE DES IMPÔTS »

**Introduction**

Afin de clarifier la partie théorique citée précédemment, ce chapitre sera un cas pratique de contrôle des prix de transfert afin de mieux cerner la procédure du contrôle fiscal effectuée par l'administration fiscale Algérienne sur des entreprises dans le sens de l'article 141 bis.

Dans le cadre de ce chapitre, la première section sera consacrée à la présentation de la direction générale des impôts et ses huit directions centrales, cependant la présentation de la direction de recherche et vérification, qui est notre direction d'accueil, sera plus détaillée. La deuxième section sera traitée un cas réel de contrôle des prix de transfert traité par les services de l'administration fiscale.

## Section 01 : Présentation de la structure d'accueil

Dans cette première section, nous présenterons la direction Générale des Impôts (DGI) et ses huit directions centrales dans un premier lieu, en suite nous présenterons l'organigramme de la direction des Recherches et Vérifications dans un seconde lieu.

### 1. Présentation de la Direction Générale des Impôts

« Conformément au décret exécutif n°07-364 du 18 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 28 novembre 2007 portant organisation de l'administration centrale du ministère des finances, la direction générale des impôts (DGI) est chargée »:<sup>1</sup>

➤ De veiller à l'étude, à la proposition et à l'élaboration des textes législatifs et réglementaires ainsi qu'à la mise en œuvre des mesures nécessaires pour l'établissement de l'assiette, la liquidation et le recouvrement des impôts, droits, taxes fiscales et parafiscales ;

➤ De veiller à la préparation et à la négociation des conventions fiscales internationales et des accords internationaux comportant des dispositions fiscales ou parafiscales ;

➤ De mettre en œuvre les mesures nécessaires de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ;

➤ De veiller à la prise en charge du contentieux administratif et judiciaire concernant les impôts, droits et taxes de toutes nature ;

➤ De mettre en œuvre les instruments d'analyse, de contrôle de gestion et de rendement des services de l'administration fiscale, notamment les indicateurs de performance des services fiscaux ;

➤ De veiller à l'amélioration des relations des services fiscaux avec les contribuables.

#### 1.1. Organisation de la DGI

La Direction Générale des Impôts est composée de huit (08) directions :

- La Direction de la Législation et de Règlementation Fiscales (DLRF);
- La Direction du Contentieux (DCX);

---

<sup>1</sup> <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/direction-generale-des-impots>, visité le 19/04/2018, h 22:50.

- La Direction des Opérations Fiscales et du Recouvrement (DOFR);
- La Direction de Recherches et Vérifications (DRV);
- La Direction de l'Information et de la Documentation Fiscales (DIDF);
- La Direction de l'Information et de l'Organisation (DIO);
- La Direction des Relations Publiques et de la Communication (DRPC);
- La Direction de l'Administration des Moyens et des Finances (DAMF).

#### **1.1.1. La Direction de la Législation et de Réglementation Fiscales (DLRF)**

Cette direction chargée essentiellement de mettre en application la politique fiscale, de réaliser les travaux d'élaboration des textes législatifs et réglementaires de fiscalité et de préparer les propositions de mesures de lois de finances et de tous les textes d'application y afférents ainsi que les conventions et accords internationaux.

Elle est composée de quatre (04) sous-directions :

- ❖ La Sous-Direction de la Législation, de la Réglementation et des Procédures Fiscales ;
- ❖ La Sous-Direction des Etudes de Fiscalité, chargée ;
- ❖ La Sous-Direction des Relations Fiscales Internationales ;
- ❖ La Sous-Direction des Incitations Fiscales et des Régimes Fiscaux Spécifiques.

#### **1.1.2. Direction du Contentieux (DCX)**

La direction du contentieux (*DCX*) a pour but de veiller à la bonne application de la législation et de la réglementation fiscales dans le traitement des affaires contentieuses.

Elle est composée de quatre (04) sous-directions:

- ❖ La Sous-Direction du Contentieux d'Impôt sur le Revenu ;
- ❖ La Sous-Direction du Contentieux de la TVA ;
- ❖ La Sous-Direction du Contentieux Administratif et Judiciaire ;
- ❖ La Sous-direction des Commissions de Recours.

**1.1.3. Direction des Opérations Fiscales et du Recouvrement (DOFR)**

Le rôle de cette direction est de concevoir et de suivre les directives opérationnelles applicables en matière d'assiette, de liquidation et de recouvrement de l'impôt.

Elle est composée de quatre (04) sous-directions :

- ❖ La Sous-Direction du Recouvrement ;
- ❖ La Sous-Direction des Evaluations Fiscales ;
- ❖ La Sous-Direction des Statistiques et Synthèses ;
- ❖ La Sous-Direction de la Garantie et des Régimes Fiscaux Particuliers.

**1.1.4. Direction de l'Information et de la Documentation Fiscales (DIDF)**

Cette direction chargée essentiellement de coordonner, avec les autres structures de la direction générale des impôts (DGI), les missions de collecte de l'information au niveau local en vertu des dispositions du droit de communication par voie de demande préalable et de s'assurer l'interface des liaisons avec le centre national de l'informatique et des statistiques des douanes, l'office national des statistiques, le centre national du registre de commerce et les caisses de sécurité sociale, ainsi, de consolider les informations relatives à la formation des patrimoines et des revenus de toute personne immatriculée.

Les trois (03) sous-directions de la DIDF sont:

- ❖ La Sous-Direction de la Recherche de l'Information et de la Documentation ;
- ❖ La Sous-Direction du Traitement et de l'Analyse de L'Information ;
- ❖ La Sous-Direction de l'Organisation du Circuit de L'Information.

**1.1.5. Direction de l'Informatique et de l'Organisation (DIO)**

La direction de l'information et de l'organisation (DIO) a pour concevoir la stratégie du système d'information, interfaces et outils de communication ainsi que de la maîtrise d'ouvrage des référentiels majeurs en matière des TIC.

Elle regroupe trois (03) sous-directions :

- ❖ La Sous-Direction de l'Organisation et des Méthodes ;
- ❖ La Sous-Direction du Développement des Systèmes Informatiques ;
- ❖ La Sous-Direction de l'Application des Systèmes Informatiques.

### **1.1.6. Direction des Relations Publiques et de la Communication (DRPC)**

Cette direction a pour but d'étudier et de prendre les mesures appropriées pour améliorer les relations entre l'administration fiscale et les contribuables et de veiller à leur mise en œuvre effective par l'ensemble des services.

Elle est composée de trois (03) sous- directions :

- ❖ La Sous-Direction des Relations Publiques et de la Communication ;
- ❖ La Sous-Direction des Publications à Caractère Fiscal ;
- ❖ La Sous-Direction des Requêtes Fiscales.

### **1.1.7. Direction de l'Administration des Moyens et des Finances (DAMF)**

La direction de l'administration des moyens et des finances est chargée essentiellement d'assurer la gestion des personnels, des budgets, des moyens, de la direction générale des impôts, de mettre en œuvre les budgets des services extérieurs et de mettre en œuvre et d'exécuter les programmes de formation destinés aux personnels de la direction générale des impôts, ainsi, de gérer la réalisation des programmes d'infrastructure de la direction générale des impôts.

Cette direction regroupe cinq (05) sous-directions:

- ❖ La Sous-Direction du Personnel ;
- ❖ La Sous-Direction du Budget ;
- ❖ La Sous-Direction des Moyens ;
- ❖ La Sous-Direction de la Formation ;
- ❖ La Sous-Direction des Infrastructures.

### **1.1.8. Direction des Recherches et Vérifications (DRV)**

Cette direction a été créée par le décret exécutif N° 98-228 et complétant le décret exécutif N°95-55 de 1995. Elle est chargée de:

- Réaliser les vérifications de comptabilité des entreprises ne relevant pas du périmètre de compétence de la direction des grandes entreprises (DGE);
- Mettre en œuvre le droit d'enquête et de visite dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale avec l'assistance des services de la justice et de la sûreté nationale;

- Contrôler les revenus des personnes physiques (contrôle de la situation personnelle) à travers les signes extérieurs de richesse, le train de vie et le patrimoine, dans le cadre de la fiscalisation des revenus occultes;
- Suivre l'assistance internationale mutuelle prévue par les conventions fiscales internationales.

Quatre (04) sous-directions composent la DRV :

- ❖ Sous- direction des enquêtes et de la recherche de l'information fiscale ;
- ❖ Sous-direction de la programmation ;
- ❖ Sous- direction des contrôles fiscaux ;
- ❖ Sous- direction de la lutte contre la fraude fiscale.

**a) La Sous-Direction des Recherches et Enquêtes Fiscales, chargée :**

- de définir les procédures de collecte, d'exploitation;
- de conservation et du contrôle de l'utilisation de l'information fiscale;
- de veiller à la mise en œuvre permanente du droit de communication, d'enquête et de visite et de s'assurer de l'application correcte des dispositions légales les régissant;
- de programmer et de réaliser en tout point du territoire national, toute investigation, enquête ou recherche liées au suivi de la situation fiscale des contribuables.

Elle gère le:

- bureau de l'organisation et de la recherche de la matière imposable;
- bureau des fichiers;
- bureau des investigations et des enquêtes.

**b) La Sous-Direction des Contrôles Fiscaux, chargée :**

- de suivre, de coordonner et d'animer les activités des services de vérifications comptable et fiscale implantés au niveau régional et local;
- de veiller au respect des règles de procédure régissant les opérations de contrôle;
- de définir les conditions de mise en œuvre de contrôle sur pièces et d'en assurer le suivi.

Elle est composée de trois (03) bureaux :

- bureau du suivi des vérifications de comptabilité;



- bureau du suivi des vérifications approfondies de situations fiscales d'ensemble et du contrôle des transactions et des évaluations;
- bureau du suivi du recouvrement et du contentieux issus des vérifications.

**c) La Sous-Direction de la Programmation, chargée :**

- de concevoir les instruments permettant d'assurer une meilleure sélection des dossiers pour contrôler en matière de vérification de comptabilité, de vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble, de contrôle de transactions immobilières et du contrôle sur pièces;
- d'établir les programmes de vérifications de comptabilité et du contrôle des revenus et de suivre leur exécution.

Elle est composée de trois bureaux (03) :

- bureau de la programmation des vérifications de comptabilité et des vérifications approfondies de situations fiscales d'ensemble;
- bureau de la programmation du contrôle des transactions, des évaluations et du contrôle sur pièces;
- bureau des statistiques et des synthèses.

**d) La Sous-Direction de la Lutte Contre la Fraude, chargée :**

- de coordonner les actions s'inscrivant dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale ; d'harmoniser et de normaliser les techniques et procédés utilisés lors de la mise en œuvre du droit de contrôle;
- de gérer le fichier des fraudeurs;
- d'initier et de coordonner, avec les autres administrations et institutions publiques habilitées, les actions tendant à circonscrire le phénomène de la fraude fiscale.

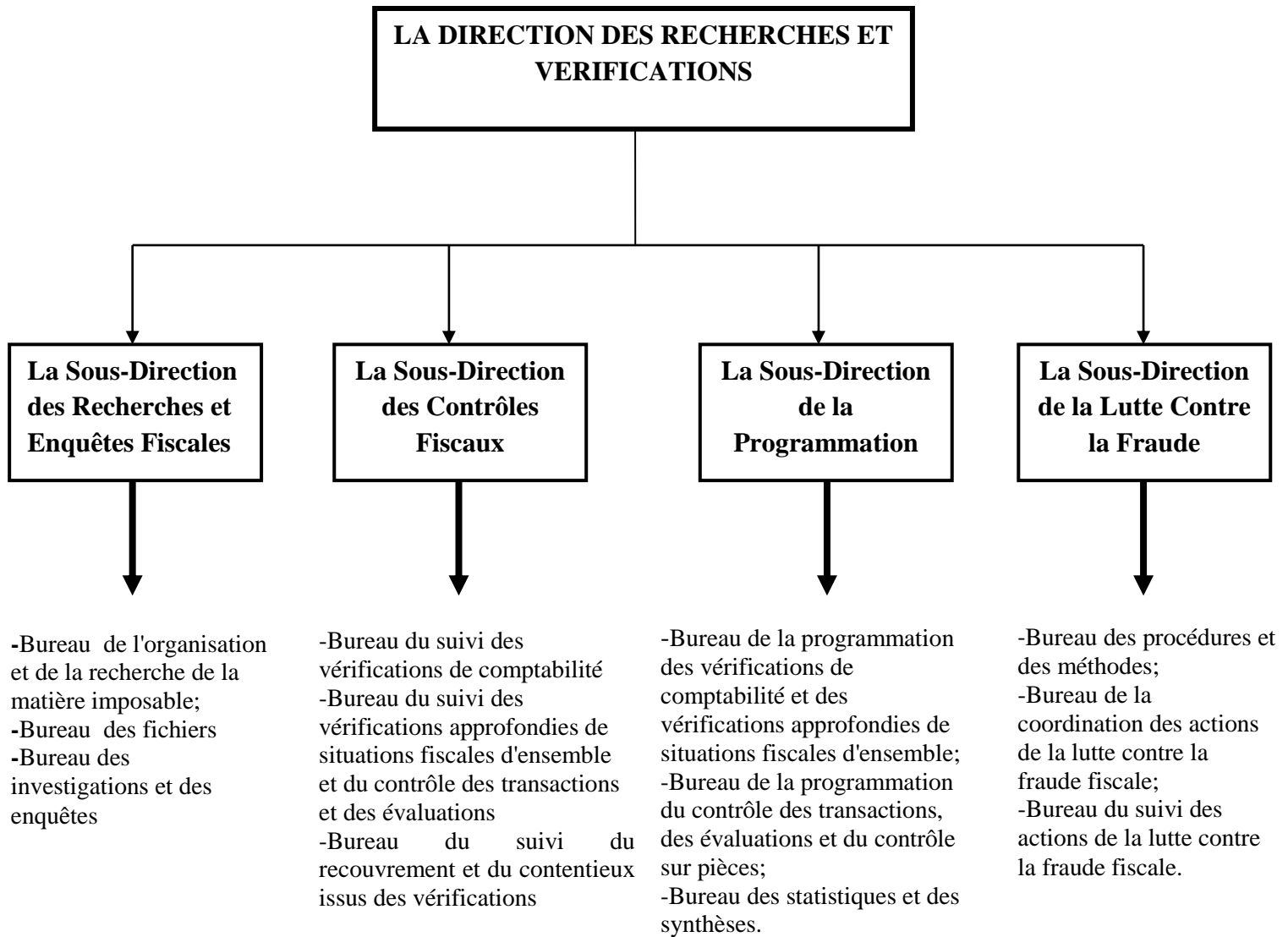
Elle gère le :

- bureau des procédures et des méthodes;
- bureau de la coordination des actions de la lutte contre la fraude fiscale;
- bureau du suivi des actions de la lutte contre la fraude fiscale.

**1.2. L'organigramme de la Direction des Recherches et Vérifications**

L'organigramme de la direction des recherches et vérifications (DRV) se présente dans la figure suivante :

**Figure N° 03 :** présentation de la Direction des Recherches et vérifications



Source : Elaboré par nos soins sur la base des documents de la DGI

---

## Section 02 : Etude de cas d'un contribuable

Afin de donner une idée plus claire sur le sujet de contrôle fiscal sur les prix de transfert, une étude d'un cas réel, vient pour clarifier la partie théorique citée précédemment dans les deux premiers chapitres. Pour cette raison, nous avons opté pour un cas pratique portant sur un cas de vérification générale de comptabilité. Cette vérification a été effectuée par les services de la Direction des Grandes Entreprises (DGE).

Le dossier qui a fait l'objet d'un contrôle, est celui d'une entreprise qui a fait partie d'un groupe multinational et entretient avec des autres sociétés du groupe, situées en France et en Allemagne, des relations commerciales et financières. Cette entreprise (X) est chargée de la production de produits pharmaceutiques.

### 1. Programmation de l'entreprise

Cette entreprise a été programmée pour un contrôle sur place pour les exercices de 2007, 2008, 2009 et 2010, suite aux informations parvenues à la DGI par la direction générale des douanes (DGD), relatives à la pratique de la majoration des prix d'achat de certaines matières premières servant à la fabrication de produits finis commercialisés en Algérie, notamment deux (02) matières premières (A) et (B).

Il est noté qu'au moment du lancement de cette affaire, l'arrêté du Ministre des Finances prévoyant la documentation spécifique à déposer (arrêté du 12 Avril 2012), conformément aux dispositions de l'article 169 bis du CPF, n'était pas encore publié, ainsi que la tenue d'une comptabilité analytique n'était pas encore exigée. Par conséquent, les services de la DGE ont opté d'entreprendre directement une vérification de comptabilité, laquelle, au sens des dispositions de l'article 20 ter du Code des Procédures Fiscales (CPF), permettait d'exiger de la société vérifiée la présentation de la documentation relative aux prix de transferts.

Lors du contrôle effectué sur cette entreprise, plusieurs axes de vérifications ont été retenus, et pour se limiter à la problématique de notre mémoire, seul le volet prix de transfert sera détaillé dans cette étude de cas.

- **L'avis de vérification de la comptabilité :**

Le chef de brigade de la mission de vérification au niveau de la DGE, adresse un avis de vérification de comptabilité à l'entreprise pharmaceutique (X) le 03/05/2011<sup>1</sup>, établi conformément aux dispositions de l'article 20 du CPF, et indiquant :

- Identification de l'entreprise : dénomination sociale, activité et adresse de l'entreprise ;
- Nom et prénom de chef de brigade et des vérificateurs chargés du dossier ;
- Période à vérifier : les exercices 2007, 2008, 2009 et 2010 ;
- Date et l'heure de la première intervention : soit le 22/05/2011 à 10h ;
- Les impôts concernés par la vérification.

Ainsi, il a été mentionné comme garantie légale, la faculté de se faire assister par un conseil de leur choix.

Le contribuable est dans l'obligation de mettre à la disposition des vérificateurs lors du contrôle sur place, les documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où la comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20.3 du CPF.

## **2. Le déroulement de la procédure de vérification**

Le 25 Décembre 2011, la DGE adresse à l'entreprise (X) une notification de proposition de redressements à la suite de la vérification de comptabilité concernant l'exercice de 2007 uniquement, et ce pour éviter la prescription<sup>2</sup>, cette notification n'a pas intégré les prix de transfert. Il est souligné à la fin de cette notification que s'ils interviennent des éléments nouveaux dans la conduite de la vérification, susceptibles d'avoir un effet sur son résultat, une notification de proposition de redressements rectificative sera adressée<sup>3</sup>. Le 02

---

<sup>1</sup> Voir l'annexe N°07.

<sup>2</sup> Certains événements (le cas de l'entreprise X), lorsque le vérificateur intervient avant l'expiration du délai de reprise, ont pour effet d'interrompre la prescription et d'ouvrir à l'administration fiscale un nouveau délai pour mettre en recouvrement les droits omis. Une proposition de rectification notifiée au contribuable avant l'expiration du délai de reprise interrompt la prescription.

<sup>3</sup> Voir l'annexe N°08.

Février 2012, l'entreprise a envoyé sa réponse relative à la proposition de redressement envisagée par l'administration fiscale<sup>1</sup>.

Dès l'entame de la vérification et dans le cadre de la procédure contradictoire, les vérificateurs ont exigé un certain nombre de documents nécessaires pour cerner la piste des transferts indirects des bénéficiaires, il s'agit en substance des :

- Statuts de la société ;
- Procès-verbal des assemblées générales ordinaires et extraordinaires ;
- Rapport du commissaire au compte ;
- L'organigramme du groupe.

Ainsi, Lors de ce contrôle, une série de réunion de travail a été engagée avec la DGD, aux fins de cerner avec une approximation suffisante les éléments sous tendant l'existence de présomption des prix de transfert. Ainsi, le vérificateur s'est rapproché de tous les services détenteurs d'informations et ce en vue de l'exercice du droit de communication qui est reconnu à l'administration fiscale en vertu des dispositions des articles 45 à 64 du CPF.

Dans le cadre de l'exercice par l'administration fiscale du droit à l'assistance administrative internationale en matière d'échange de renseignements, régi par les articles 27 et 26, respectivement des conventions algéro-française et algéro-allemande, les services de la DGE ont sollicité l'assistance administrative des dits pays. Les objectifs recherchés à travers ces deux demandes d'assistance administrative étaient, d'une part, de fonder autant que faire se peut la présomption ; et d'autre part, la recherche de comparables externes pour la détermination de prix de pleine concurrence et ce à défaut de disponibilité de bases de données pouvant permettre d'accéder à ces informations.

Le 21 Mars 2012, suivant l'article 20 ter du CPF et pour les besoins de la vérification de comptabilité de l'entreprise (X), le chef de brigade de la DGE a envoyé, à l'entreprise concernée, une demande de renseignements relatifs à la méthode de détermination de ses prix d'achat relatifs aux transactions commerciales au titre de deux matières première (A) et (B), avec l'entreprise (Y) du même groupe, située en France<sup>2</sup>.

Le 18 Avril 2012, la réponse de l'entreprise (X) indique la méthode utilisée pour déterminer les prix d'achat, des matières première (A) et (B) fournis à l'entreprise (X) par

---

<sup>1</sup> Voir l'annexe N° 09.

<sup>2</sup> Voir l'annexe N° 10.

l'entreprise (Y) liée située en France, est parvenue à l'administration fiscale avec un extrait de renseignements demandés<sup>1</sup>. Selon cette réponse, l'entreprise utilise pour la fixation de ses prix de transfert la méthode de la marge nette : « sur la base des fonctions exercées et des risques encourus, la méthode basée sur l'analyse de la marge nette a été retenue pour valider le principe de pleine concurrence. De plus, toujours en accord avec les principes OCDE et en conformité avec la politique globale en matière de prix de transfert du groupe, l'appréhension des résultats n'est possible d'un point de vue économique que de manière globale et non pas transaction par transaction ».

Suivant l'exploitation des documents et informations présentées par l'entreprise, résultats des investigations menées par le service vérificateur au niveau local (ministère de santé, l'entreprise Algérienne "S",...) ainsi que des résultats de la demande d'assistance internationale, il a pu être établi :

- **l'existence de lien de dépendance** : la société (X) fait partie d'un groupe multinational qui possède une filiale implantée en France qui détient 95.15 % du capital social de (X), ainsi que le fournisseur de matière première de (X) est une filiale du même groupe, dénommée (Y).

- **caractère anormal des opérations réalisées** : il se traduit par les écarts importants, des achats effectués par (X) par comparaison à ceux réalisés par la société Algérienne (S) au titre des mêmes produits dont la dénomination commerciale internationale est la même.

## 2.1. La notification primitive

En date du 09 Octobre 2012, et après la vérification des documents comptables et examen de la présomption de transferts indirects de bénéfices sur la base des informations collectées d'une part ; et d'autre part, à l'issue du débat contradictoire avec la société vérifiée, une proposition de redressement a été notifiée à l'entreprise (X)<sup>2</sup>. Il convient de préciser que cette notification annule et remplace celle remise à l'entreprise le 25/12/2011 au titre de l'exercice 2007.

### 2.1.1. Appréciation de la comptabilité sur le plan de la forme

Selon cette notification : « L'examen des livres obligatoires au titre des exercices vérifiés, tant à leur forme, à leur authentification qu'à leur tenue, ne laisse apparaître, conformément aux

---

<sup>1</sup> Voir l'annexe N° 11.

<sup>2</sup> Voir l'annexe N° 12.

dispositions des articles 09 à 11 du code de commerce (CC) ainsi qu'aux règles du plan comptable national (PCN) et du système comptable et financier (SCF), des anomalies susceptible d'entamer la régularité de la comptabilité au plan formel ».

**2.2.2. Appréciation de la comptabilité sur le plan fond**

Concernant les prix de transfert, il est mis l'accent au titre des exercices 2007, 2008, 2009 et 2010, sur une présomption de transfert indirect de bénéfices par le biais de la majoration des prix d'achat des produits (A) et(B), auprès de l'entreprise française (Y), entreprise du même groupe.

Cette présomption a été établie sur la base des éléments suivants :

➤ Comparaison des prix d'achat pratiqués au titre des transactions commerciales effectuées, pour lesdits produits, par l'entreprise fournisseur implantée en Allemagne (Z) avec l'entreprise située en France d'une part(Y), et ceux pratiqués par l'entreprise française (Y) avec l'entreprise liée située en Algérie (X) d'autre part.

Ainsi, les transactions effectuées entre l'entreprise située en France (Y) et celle située en Algérie (X), sont des transactions dont le prix n'est pas conforme au prix de pleine concurrence, soutenant ainsi la présomption de transfert indirect des bénéfices à l'étranger;

➤ Comparaison avec les prix d'achat à l'importation subis par d'autres entreprises exerçant dans le même secteur à savoir notamment une entreprise Algérienne (S).

➤ **La détermination de la majoration (écarts)**

- **Au titre de la matière première (A)**

Exercice	Qté. En KG	PU Euro	Référence PU	Achats reconstitués en euro	TX Conversion	Achats reconstitués en DA
2007	80	13	(S)	1 040	94,7427	98 532
	200	13	(S)	2 600	94,7427	246 331
	200	13	(S)	2 600	96,2546	250 262
Total Achats Reconstitués :						595 125
Total Achats Déclarés :						88 079 101
Ecart :						<b>87 483 976</b>

<b>2008</b>	160	14	(S)	2 240	98,7900	221 290
	240	14	(S)	3 359	98,9200	332 233
	240	14	(S)	3 360	98,9200	332 371
					Total Achats Reconstitués :	885 894
					Total Achats Déclarés :	121 758 470
					Ecarts :	<b>120 872 576</b>
<b>2009</b>	160	14	(S)	2 240	96,3423	215 807
	160	14	(S)	2 240	102,4020	229 380
	480	14	(S)	6 720	102,9937	692 118
	160	14	(S)	2 240	108,6152	243 298
	240	14	(S)	3 360	92,0700	309 355
	80	14	(S)	1 120	92,8000	103963
	240	14	(S)	3 360	92,8000	311 808
					Total Achats Reconstitués :	2 105 702
					Total Achats Déclarés :	289 410 711
					Ecarts :	<b>287 305 009</b>
<b>2010</b>	240	13	(S)	3 360	97,3533	327 107
	240	13	(S)	3 360	92,0524	309 296
	480	13	(S)	6 720	96,7150	649 925
	480	14	(S)	6 720	101,4000	681 408
					Total Achats Reconstitués :	1 967 736
					Total Achats Déclarés :	270 448 440
					Ecarts :	<b>268 480 704</b>

Unité : DA

source : la DGI

**Tableau N°01** : tableau des écarts au titre de la matière première (A).



- Au titre de matière première (B)

exercice	Qté. En KG	PU Euro	Référence PU	Achats reconstitués en euro	TX Conversion	Achats reconstitués en DA
2009	33	767	(S)	25 311	102,3653	2 590 968
	25	767	(S)	19 175	103,5526	1 985 621
Total Achats Reconstitués :						4 576 589
Total Achats Déclarés :						398 943 366
Ecart :						<b>394 366 777</b>
2010	50	1 528,79	Ex1*	76 440	100,0500	7 674 772
	50	1 528,79	Ex1	76 440	103,2840	7 894 977
Total Achats Reconstitués :						15 542 749
Total Achats Déclarés :						450 357 956
Ecart :						<b>434 815 206</b>

Unité : DA

source : la DGI

**Tableau N°02** : tableau des écarts au titre de la matière première (B)

\* : un document d'exportation visé par les Douanes Allemandes.

➤ **Tableau récapitulatif**

Libellé	2007	2008	2009	2010
<b>Ecarts/ (A)</b>	87 483 976	120 872 576	287 305 009	268 480 704
<b>Ecart/ (B)</b>	-	-	394 366 777	434 815 206
<b>Total :</b>	87 483 976	120 872 576	681 671 786	703 295 910

Unité : DA

source : La DGI

**Tableau n°03** : tableau récapitulatif des écarts

Les écarts ainsi dégagés sont réputés, sur le fondement de l'article 141 bis, éléments de bénéfice taxables à l'IBS.

➤ **Reconstitution de bénéfice et régularisation fiscale**

Le bénéfice imposable, au titre des exercices vérifiés, est déterminé sur la base du rehaussement ainsi dégagé, déduction de la TAP ainsi que des charges indûment déduites.

**a) L'impôt sur le bénéfice des sociétés :**

Le rehaussement des écarts ainsi dégagés (majorations), conformément aux dispositions des articles 136.1 et 150.1 du CIDTA, taxable à l'IBS au taux normal de 25%.

Il est appliqué sur le montant des droits simples en découlant, une majoration pour une majoration pour insuffisance de déclaration. Sur le fondement des dispositions de l'article 193.1 du CIDTA.

<b>Libellé</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Rehaussement de bénéfices	87 483 976	120 872 576	681 671 786	703 295 910
Droits IBS : 25%	21 870 994	30 218 144	170 417 946,5	175 823 977,5
Majoration	5 467 748,5	7 554 536	42 604 486,63	43 955 994,38
<b>Total des droits</b>	<b>27 338 742,5</b>	<b>37 772 680</b>	<b>213 022 433,1</b>	<b>219 779 971,9</b>

Unité : DA

la source : La DGI

**Tableau N°04 : calcule des droits sur l'IBS.**

**b) Revenus réputés distribués :**

Conformément aux dispositions des articles 46.1 et 54 du CIDTA, les bénéfices ainsi reconstitués nets d'IBS, sont réputés distribués aux associés et imposables au taux de retenue à la source libératoire de 15% pour les exercices vérifiés.

Il est appliqué sur le montant des droits simples en découlant, une majoration pour insuffisance de déclaration sur le fondement des dispositions de l'article 193.1 du CIDTA.

Libellé	2007	2008	2009	2010
Rehaussement de bénéfices	87 483 976	120 872 576	681 671 786	703 295 910
Droits IBS (-)	21870994	30218144	170417946,5	175823977,5
Base imposable	65612982	90654432	511253839,5	527 471932,5
Droits IRG : 15%	9841947,3	13598164,8	76688075,93	79120789,88
Majoration : 25%	2460486,825	3399541,2	19 172018,98	19780197,47
Total de droits	12302434,13	16997706	95860094,91	98900987,34

Unité : DA.

Source : La DGI

**Tableau N°05** : calcule des droits sur le revenu réputé distribué.

L'administration fiscale a informé le contribuable à la fin de cette notification, qu'il a la possibilité de solliciter l'arbitrage de la DGE, pour des questions de faits ou de droits selon les dispositions de l'article 20.6 du CPF.

## 2.2. Réponse du contribuable

La réponse de l'entreprise relative à la proposition de redressement envisagée par l'administration fiscale a été envoyée le 14 Novembre 2012<sup>1</sup>. L'entreprise vérifiée a contesté fortement l'ensemble des rectifications envisagées par le service vérificateur. Les observations de la société (X) sur la présomption de transfert indirect de bénéfice ont été formulées comme suit :

- La réfutation des redressements opérés est assise et est en conformité avec les principes applicables en matière de prix de transfert tels que codifiés par des organisations internationales, tel que l'OCDE, notamment le principe de pleine concurrence, principe qui constitue également la pierre angulaire des principes repris dans les textes régissant la matière en Algérie.

- Dans un premier temps, la société a rappelé les différents critères de comparabilité qui doivent minutieusement être analysés en vue de procéder à la comparaison des deux transactions. Parmi ces critères, le plus élémentaire est l'identité des produits comparés.

<sup>1</sup> Voir l'annexe N° 13.

En effet, les principes OCDE requièrent une stricte comparabilité de la qualité des produits et stricte comparabilité de la provenance des produits et leurs conditions de production pour toute application de la méthode du prix comparable sur le marché libre. Donc selon cette entreprise le service vérificateur doit démontrer la comparabilité des principes actifs par des tests scientifiques comparant (A) et (B) achetés par (X) de (Y) à celui acheté par la société Algérienne (S) auprès de son fournisseur.

Ainsi, le service vérificateur met en avant que les prix pratiqués par les parties liées de (X), sont supérieurs aux prix d'achats de l'entreprise (S) pour le même principe actif.

N'a pas établi la comparabilité au niveau des produits et s'est contenté que les produits étaient comparables dès lors qu'ils portaient la même dénomination commune internationale (A et B).

Cette comparaison ne peut être opérée de manière immédiate que s'il est prouvé que les produits sont identiques. Or, le service vérificateur n'apporte pas la preuve du caractère identique des produits, car pour ce faire, il aurait été nécessaire d'évaluer un certain nombre de critères, parmi lesquels la souche d'origine, le grade, la pharmacopée ou encore les bonnes pratiques de fabrication, dès lors qu'ils ont des conséquences fondamentales sur l'utilisation du produit, sa fabrication, les rendements et l'efficacité du produit fini.

De plus, parmi les éléments susceptibles d'impacter la comparabilité des matières actives, on peut aussi citer les conditions commerciales tels que les délais de paiement, la durée de vie du produit, la concentration...etc.

Sur la base de ces différents éléments, et en l'absence d'une démonstration scientifique probante sur la comparabilité des produits (A) et (B) à ceux de l'entreprise (S), la société (X) a réfuté la position de l'administration fiscale.

- En fin, la société souhaite attirer l'attention du service vérificateur sur l'impossibilité de fonder un redressement en matière de prix de transfert sur la base d'une déclaration à but purement statistique (EX1), dès lors que celle-ci n'intègre pas l'ensemble des éléments constitutifs du prix :

La société (X) réfute catégoriquement l'utilisation par le service de valeurs en douanes et de valeurs statistiques à effet de comparaison avec les prix effectivement payés par (X) pour les deux matières concernées et plus spécifiquement pour la matière (B).

Au vue de ces éléments, la société estime que le service vérificateur n'a apporté aucune preuve viable d'un quelconque transfert de bénéfices auprès de ces parties liées étrangères. Au contraire, le service vérificateur s'est contenté de simple suspicion en se basant sur son raisonnement sur une présomption irréfragable.

Conformément aux dispositions prévues à l'article 20-6) du CPF, l'entreprise vérifiée (X) a demandé au niveau de cette réponse, une réunion d'arbitrage entrant dans le cadre de la notification de proposition de redressement de 09/10/2012. A ce titre, une réunion a été programmée le 06 Décembre 2012 au siège de la DGE. La conclusion arrêtée concernant les prix de transfert lors de cette réunion est que les éléments de réponse ainsi avancés par l'entreprise, ne justifient nullement l'importance des prix d'achat desdits matières premières.

### **2.3. La notification définitive**

Le 12 Décembre 2012, le service vérificateur adresse au contribuable la notification définitive<sup>1</sup> : « par comparaison des prix d'achat desdits produits (A et B) avec ceux subis par les entreprises exerçant dans le même secteur, à savoir notamment l'entreprise Algérienne (S), il met l'accent sur une infraction au principe de pleine concurrence tel que édité par les prescriptions de l'OCDE, par le biais de la majoration des prix d'achat, entraînant une délocalisation des bénéfices à l'étranger ». Donc cette notification fait état du maintien de la position initiale.

### **2.4. La notification définitive rectificative**

Une notification définitive rectificative a été adressée le 03 Novembre 2013, est prise en rectification d'une erreur dans l'établissement de la taxation, au titre de la notification définitive remise le 12/12/2012<sup>2</sup>, cependant, le volet des prix de transfert n'a été pas touché par cette rectification, d'où maintien de la position initiale.

Eu égard aux dispositions des articles 71 à 79 du CPF, cette société a la possibilité de contester les redressements notifiés dans le cadre du recours administratifs préalable auprès de la Direction des Grandes Entreprises et ce au plus tard le 31/12/2015.

---

<sup>1</sup> Voir l'annexe N° 14.

<sup>2</sup> Voir l'annexe N° 15.

### Conclusion

L'administration fiscale opère le contrôle des prix de transfert en vue de combattre la délocalisation des bénéfices vers l'étranger et afin de lutter contre l'évasion fiscale se rapportant aux transactions commerciales et financières internationales.

Le législateur fiscal algérien a renforcé son dispositif concernant les prix de transfert par l'obligation documentaire qui a été fixée par l'arrêté de 12 avril 2012 et l'obligation de tenir une comptabilité analytique introduite par la LF pour 2017 afin de permettre aux agents vérificateurs d'avoir accès à davantage d'informations pour pouvoir reconstituer les prix de transfert pratiqués par les entreprises apparentées.

Dans ce cadre, l'administration fiscale doit être en mesure d'effectuer un examen critique de la documentation relative aux prix de transferts et l'ensemble des éléments de la comptabilité analytique et ce en vue de motiver autant que faire se peut les chefs de redressements qui pèsent sur les sociétés vérifiées.

En ce qui concerne le cas pratique traité, la démarche de contrôle menée par l'administration fiscale et ce tant du point de vue procédural que technique, depuis la remise de l'avis de vérification à la clôture du contrôle par l'émission d'un rôle de régularisation, ainsi qu'au moment du lancement de cette affaire, l'arrêté du 12 Avril 2012 des Finances prévoyant la documentation spécifique à déposer, n'était pas encore publié, ainsi que la tenue de la comptabilité analytique n'était pas encore exigée, ce qui ne reflète pas exactement l'état actuelle du contrôle fiscal des prix de transfert.

# CONCLUSION GÉNÉRALE

---

## Conclusion générale

La problématique des prix de transfert, est aujourd'hui au cœur de la préoccupation des entreprises liées, des administrations fiscales et également des institutions internationales, du fait que leur manipulation impacte considérablement les recettes fiscales des pays et contredit le principe universel d'équité.

Cette problématique des prix de transfert a commencé à émerger lorsque les échanges internationaux et les investissements ont été connus une croissance spectaculaire. En effet, les entreprises multinationales effectuent l'essentiel de ces transactions et réalisent des opérations transfrontalières facturées aux prix de transfert.

Les entreprises liées se trouvent dans l'obligation de respecter le principe de pleine concurrence. En d'autres termes, les prix de transfert utilisés entre ces filiales d'un même groupe doivent être comparables à ceux existant sur le marché extérieur. A cet effet, l'OCDE a recommandé des méthodes pouvant servir à la détermination des prix de transfert.

Compte tenu de l'importance du contrôle des prix de transfert au sein du système fiscal national, tout un dispositif législatif et réglementaire a été mis en place afin d'assurer à cette procédure la meilleure prise en charge possible.

Tout au long de notre travail, nous avons pris de main notre problématique qui nous a servi de fil conducteur.

Pour répondre à ce questionnement, le premier chapitre a abordé les notions théoriques autour du prix de transfert, le principe de pleine concurrence et les méthodes applicables pour la détermination des prix de transfert.

Ensuite dans le deuxième chapitre, nous avons décrit et analysé les procédures de contrôle des prix de transfert au sein de l'administration fiscale algérienne et les moyens mis en œuvre pour le règlement des litiges dus au rehaussement de la base imposable.

Enfin, dans le dernier chapitre, un cas pratique a été développé afin de clarifier la partie théorique présentée dans les deux autres chapitres.

L'analyse du cas pratique nous a permis de conclure ce qui suit :

La première hypothèse est partiellement confirmée car une documentation des prix de transfert et les éléments de la comptabilité analytique sont des éléments essentiels



conditionnant l'efficacité du contrôle fiscal portant sur les transactions intragroupes. Ils traduisent la démarche suivie par les responsables de la société apparentée afin de respecter le principe de pleine concurrence, néanmoins, le manque d'informations et l'absence de bases de données juridiques et commerciales internationales ne permettent pas de pouvoir procéder aux vérifications nécessaires et d'effectuer un contrôle fiscal performant.

La deuxième hypothèse est confirmée vu que la mise en œuvre des exigences réglementaires en matière des prix de transferts en Algérie est confrontée à plusieurs contraintes, limites et faiblesses tel que l'absence des services spéciaux afin de suivre cette mise en œuvre.

Toutefois, malgré les efforts consentis en la matière pour appréhender les pratiques néanmoins, on constate des insuffisances et des points de faiblesse résumés comme suit :

- La méthode de comparabilité est difficile à appliquer par l'administration fiscale algérienne car elle nécessite de détails d'informations difficiles à fournir.
- Le manque de qualification, induit par l'inexistence de la spécialisation au niveau des services de contrôle.
- Inexistence d'une base de données fiable et accessible pertinentes pour pouvoir procéder aux vérifications nécessaires.
- la procédure amiable ne garantit pas toujours une solution pour éliminer la double imposition.

A cet effet, et pour remédier à ces faiblesses, on propose les actions et recommandations ci-après :

- Sur la base de l'état actuelle des exigences réglementaires imposées par l'administration fiscale, à partir de l'obligation documentaire justifiant la politique des prix de transfert et l'obligation de tenir la comptabilité analytique, les services de l'administration fiscale doivent se diriger vers la méthode de la marge nette (MTMN), car cette méthode est Acceptable et très utilisable dans différents pays et par les différentes entreprise, simple à appliquer et se base essentiellement sur les éléments fournis par la comptabilité analytique.

- Il serait judicieux d'introduire la procédure de l'accord de fixation préalable des prix (APP) de transfert pour une meilleure sécurité juridique des contrats et transactions. Cette procédure est une occasion de transformer les relations entre l'administration fiscale et les contribuables, puisque le contrôle à posteriori devient une négociation préalable. Ainsi, l'APP

présente l'intérêt de prévenir une situation de double imposition créée par des redressements en matière des prix de transfert.

En outre, et dans le cadre des conventions fiscales internationales, Il est suggéré d'introduire l'arbitrage dans les clauses conventionnelles.

- Il est primordial de mettre sur en place une équipe de spécialistes et de conseillers dans le contrôle des prix de transfert à travers des programmes de formation en fiscalité internationale d'une manière générale et en prix de transfert d'une manière plus spécifique, en faveur des agents de l'administration fiscale.

En outre, il convient de rédiger un guide de conduite à l'intention de l'entreprise multinationale et des agents de l'administration fiscale concernant les prix de transfert.

- Vue les contraintes auxquelles est affrontée la DGI pour obtenir l'information et accéder aux bases de données internationales à fin d'avoir des comparables externes, les services de l'administration fiscale doivent avoir l'accès aux bases de données de la Direction Générale de Douane. En outre l'administration doit améliorer les clauses conventionnelles en matière des échanges de renseignements.

A la lumière de ce qui précède, l'administration fiscale algérienne a accumulé un retard important dans l'encadrement des prix de transferts, mais on peut constater qu'elle a fait de grands pas pour cerner la problématique des prix de transfert. Toutefois, et vu le développement continu des transactions au sein des entreprises multinationales, le législateur algérien ne devra cesser d'améliorer les dispositifs régissant le contrôle fiscal des prix de transfert.

# BIBLIOGRAPHIE

## Bibliographie

---

### Liste des ouvrages

- CHAMPAUD Claude, « Le pouvoir de concentration de la société par action », collection le droit en question, Ed thèse Rennes, France, 2006.
- COURT. J.F. et ENTRAYGUES. G, « Gestion fiscale internationale des entreprises », Ed MONTCHRESTIEN, Paris, 1992.
- DAUZEAU Xavier, GELIN Stéphane, GIBERT Bruno, LE BOULANGER Arnaud, « Prix de transfert », 3<sup>ième</sup> édition, Ed FRANCIS LEFEBVRE, Levallois, France, JUIN 2016.
- DOUVIER Pierre-jean, GELIN Stéphane, GIBERT Bruno et LE BOULANGER Arnaud, « prix de transfert », Ed FRANCIS LEFEBRE, Levallois, France, 2010.
- GARRAM Ibtissem, «terminologie juridique dans la législation algérienne », Ed L'ENTREPRISE NATIONALE DES ARTS D'IMPRIMERIE, Alger, 1994.
- GHARBI Najib, « le contrôle fiscal des prix de transfert », Ed L'HARMATTAN, Paris, 2005.
- LAMBERT. T, « Hasard et contrôle fiscal », Ed Gazette du palais, Paris, 2001.
- MARICHAL Olivier, « Sécurisez vos prix de transfert », Ed EFE, Paris, 2004.
- PONTIER Laure Nurit, « les groupes de sociétés », Ed Ellipses, France, 1998.
- RASSAT Patrik et MONSELLATO Gianmaro, « Les prix de transfert », Ed MAXIMA, Paris, 1998.
- TEL Pierre, « le régime fiscal des filiales et succursales des sociétés étrangères », Ed Brunylant, Brussel, Belgique, 1973.

### Guides, revues spécialisées et articles

- BENSOUDA. N, « Approches du règlement des litiges en matière de prix de transfert », Rapport du Groupe spécial d'experts de la Coopération internationale en matière fiscale, Genève, 10-14 septembre 2001.
- BIF N°5/DGI/DRPC/2010.
- Bulletin d'information fiscale N°5/DGI/DRPC/2010, « Traitement fiscal relatif aux prix de transfert », 2010.
- COOPER Joel, FOX Randall, LOEPRICK Jan et MOHINDRA Komal, « Prix de transfert dans les économies en développement Un manuel à l'intention des décideurs et des professionnels », Ed Banque mondiale, Washington, 2016.
- DENIS G, « quelques anomalies en matière de prix », colloque de PAU, France, 1997.

## Bibliographie

---

- DGI française, « Les prix de transfert, Guide à l'usage des PME », France, Novembre 2006.
- DGI, « Guide vérificateur », Ed DGI, Alger, 1994.
- DVNI, « guide des prix de transfert », France, 1999.
- ESCAUT Pierre, « Les méthodes de détermination des prix de transfert », Revue de droit fiscal n°3, France, 2004.
- ESCAUT Pierre, « Les méthodes de détermination des prix de transfert », Revue de droit fiscal n°3, France,
- KPMG, « actualité N°03 », La revue KPMG, Alger, 2009.
- KPMG, « Actualités n° 4 », Revue KPMG, septembre 2010.
- KPMG, « Guide Investir En Algérie », Ed KPMG, Alger, Septembre 2016.
- La lettre de la DGI N°67/2013, « Les prix de transfert : problématique de la fiscalité internationale », 2013.
- La note N°70, MF/DGI/ DLR/ SD2/ 2017, relative aux dispositions contenues dans la loi des finances pour 2017 relatives aux prix de transfert.
- LDGI N°53/ 2011, « LES CONVENTIONS FISCALES INTERNATIONALES : Un instrument pour une fiscalité Internationale plus équitable », 2011.
- LENXK LLM Jean Sébastien, « Prix de transfert et accords de répartition des coûts », Institute of Comparative Law, University Montréal, Août 1999.
- MARCEL Boyer, « prix de transfert : efficacité fiscale et organisationnelle dans les firmes multidivisionnelles », CIRANO : Centre interuniversitaire de recherche en analyse des organisations, Montréal, Mai 2007.

### Liste des mémoires

- BOUZAR Sarah, « Le contrôle des prix de transfert », Institut d'Economie Douanière et Fiscale, Kolea, 31<sup>ème</sup> promotion : 2012-2014.
- EL MENAA Anis, « Les prix de transfert en matière fiscale et douanière », Institut d'Economie Douanière et Fiscale, Kolea, 30<sup>ème</sup> promotion : 2011-2013.
- HAMDOUS Amel, « contrôle des prix de transfert », Institut d'Economie Douanière et Fiscale, Kolea, 28<sup>ème</sup> promotion : 2009-2011.
- HENTZGEN Félicie, « La politique du juge de l'impôt en matière de prix de transfert (1996-2001/2002) », Mémoire DEA Droit des affaires, Université Robert Schuman, Strasbourg, 2001-2002, P.59.

## **Bibliographie**

---

- LAGGOUNE Asma, « Le contrôle des prix de transfert », Institut d'Economie Douanière et Fiscale, Kolea, 32ième promotion : 2013-2015.

### **Lois, publication officielles et code**

#### ➤ **Lois**

- Loi des finances 2007 ;
- Loi des finances 2008 ;
- Loi des finances 2009 ;
- Loi des finances 2010 ;
- Loi des finances 2012 ;
- Loi des finances 2017 ;
- Loi des finances 2018.

#### ➤ **Publication officielle**

- Circulaire N°06/MF/DGI/DLRF/LF2008, relatif à l'imposition des bénéfices indirectement transférés entre entreprises dépendantes exploitées en Algérie.
- Circulaire N°/ MF/DGI/DRV/2009, relatif à la vérification ponctuelle de comptabilité ;
- Projet de circulaire MF/DGI/DLRF/LF2010, relatif aux bénéfices indirectement transférés.
- Arrêté du ministère des finances du 12/04/2012, relatif à la documentation justifiant les prix de transfert. ;
- Inspection Générale Des Finances française, Note N°2012-M-032-03 ; « la mission de comparaison internationale sur la lutte contre l'évasion fiscale via les échanges économiques et financiers intra-groupe », France, 2012.
- Instruction N° 004/MF/DGI/2012, portant les orientations stratégiques du contrôle fiscal au titre de la période 2013-2014, 26 décembre 2012 ;
- Instruction N°674 MF/DGI/DLRF/SD2/2013, Relative aux prix de transfert et les bénéfices indirectement transférés, 2013.

#### ➤ **Code:**

- Code de commerce.

## Bibliographie

---

- Code de taxe sur le chiffre d'affaire.
- Code des impôts directs et taxes assimilées.
- Code des procédures fiscales.

### Documents OCDE

- OCDE, « Prix de transfert et entreprises multinationales », Paris, 1979.
- OCDE, « Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Paris, Juillet 1995.
- OCDE, « Examen de la comparabilité et des méthodes transactionnelles de bénéfice : révision des chapitres I-III des principes applicables en matière de prix de transfert », Paris, 22 juillet 2010.
- OCDE, « principes de l'OCDE, applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », Paris, Juillet 2010.
- OCDE, « Législation sur les prix de transfert- Proposition d'approche », Paris, JUIN 2011.
- OCDE, « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales 2017 », Paris. 22 juillet 2017.

### Webographie

- <https://www.ufe.org>
- <https://www.mfdgi.gov>
- <https://www.dictionnaire-juridique>.
- <https://www.impots.gouv.fr>.

**TABLES DES  
MATIÈRES**



Remerciements	
Dédicace	
Sommaire.....	I
Liste des abréviations.....	II-III
Liste des tableaux.....	IV
Liste des figures.....	V
Liste des annexes.....	VI
Résumé.....	VII
<b>Introduction générale.....</b>	<b>A-D</b>
<b>Chapitre I : Généralité sur les prix de transfert.....</b>	<b>01-34</b>
Introduction du chapitre I.....	02
<b>Section1 : Définition et contexte des prix de transfert.....</b>	<b>03</b>
1. Définition des prix de transfert.....	03
2. Contexte des prix de transfert.....	05
2.1. L'établissement stable.....	05
2.2. L'entreprise multinationale.....	05
2.3. Notion du groupe.....	06
2.3.1. Dépendance juridique.....	07
2.3.2. Dépendance économique.....	07
2.4. La filiale.....	08
3. Objectifs assignés aux prix de transfert par le groupe de société.....	08
3.1. Objectifs classiques.....	08
3.1.1. L'optimisation financière.....	08
3.1.2. Mesure de la performance.....	09
3.2. Objectifs d'ordre fiscal.....	09
3.3. Objectifs d'ordre douanier.....	10

<b>Section2 : Le principe de pleine concurrence</b> .....	10
1. Exposé du principe de pleine concurrence.....	11
1.1.Définitions.....	11
1.2.La finalité du principe de pleine concurrence.....	12
1.3.L'intervalle du principe de pleine concurrence.....	13
2. La mise en œuvre du principe de pleine concurrence.....	14
2.1. Caractéristiques des biens et services.....	14
2.2. L'analyse fonctionnelle.....	15
2.3. Les clauses contractuelles.....	15
2.4. Situations économique.....	16
2.5. Stratégies des entreprises.....	17
3. Les méthodes applicables pour la détermination du prix de transfert.....	18
3.1.Les méthodes traditionnelles fondées sur les transactions.....	19
3.1.1. La méthode du prix comparable sur le marché libre (CUP : Comparable Uncontrolled Price).....	19
3.1.2. Méthode du prix de revente « Resale Price Method » .....	22
3.1.3. Méthode du coût majoré (Cost plus method) .....	23
3.2. Les méthodes transactionnelles fondées sur les bénéfices.....	24
3.2.1. Méthode du partage des bénéfices « profit split method » .....	25
3.2.2. Méthode transactionnelle de la marge nette « Transactional Net MarginMethod».....	26
 <b>Section3 : l'évolution du cadre légal des prix de transfert en Algérie</b> .....	 27
1. Règlementation fiscale applicable .....	28
2. Procédures de régularisation des prix de transfert.....	29
2.1. L'obligatio documentaire.....	30
2.1.1. Documentation de base.....	30
2.1.2. Documentation spécifique.....	30
2.2. L'obligation de tenir une comptabilité analytique .....	32
2.2.1. Type de la comptabilité analytique .....	32
2.2.2. Les entreprises concernées .....	32
2.2.3. La présentation de la comptabilité analytique.....	33
Conclusion du chapitre I.....	34

<b>Chapitre II : Le contrôle des prix de transfert</b> .....	35-66
Introduction du chapitre II .....	36
<b>Section1 : La mise en œuvre du contrôle</b> .....	37
1. La programmation des dossiers à contrôler.....	37
2. Le déroulement du contrôle fiscal.....	38
2.1. Porté du contrôle sur les prix de transfert à l’occasion d’un contrôle sur pièces.....	39
2.2. Porté du contrôle des prix de transfert à l’occasion du contrôle sur place.....	41
2.2.1. Recherche des liens de dépendance .....	43
2.2.2. Recherche d’indice de transfert indirect des bénéfiques .....	43
3. La démarche propre au contrôle des prix de transfert .....	48
3.1. La demande de renseignement.....	48
3.2. L’analyse fonctionnelle .....	49
3.3. Recours aux méthodes de détermination de prix de transfert.....	50
3.4. La recherche des comparables .....	50
3.5. Examen de comptabilité.....	51
<b>Section 2 : Reconstitution de la base imposable</b> .....	48
1. La détermination du prix de pleine concurrence.....	51
2. Les modalités de détermination des bénéfiques à réintégrer.....	52
2.1. La méthode d’évaluation directe .....	53
2.2. La méthode d’évaluation de comparaison .....	53
3. La détermination de bénéfice imposable.....	54
<b>Section 3: Les mécanismes d’élimination de la double imposition</b> .....	57
1. Notion de la double imposition.....	57
2. Solutions préconisées par les conventions internationales.....	58
3. Procédures internationales de lutte contre la double imposition.....	59
3.1. La procédure amiable .....	60
3.2. La procédure d’arbitrage.....	62
3.3. Un moyen récent de prévention des litiges : les accords préalables sur les prix (APP).....	64
Conclusion du chapitre II.....	66

### **Chapitre III : Etude de cas « La Direction Générales de Impôts .....67-87**

Introduction du chapitre III.....68

#### **Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil .....69**

1. Présentation de la Direction Générale des Impôts.....69

1.1. Organisation de la DGI .....69

1.1.1. La Direction de la Législation et de Réglementation Fiscales (DLRF) .....70

1.1.2. Direction du Contentieux (DCX) .....70

1.1.3. Direction des Opérations Fiscales et du Recouvrement (DOFR) .....70

1.1.4. Direction de l'Information et de la Documentation Fiscales (DIDF) .....71

1.1.5. Direction de l'Informatique et de l'Organisation (DIO) .....71

1.1.6. Direction des Relations Publiques et de la Communication (DRPC) .....71

1.1.7. Direction de l'Administration des Moyens et des Finances (DAMF) .....72

1.1.8. Direction des Recherches et Vérifications (DRV) .....72

1.2. L'organigramme de la Direction de Recherches et Vérifications.....74

#### **Section 2 : Etude de Cas d'un contribuable.....76**

1. Programmation de l'entreprise .....76

2. Le déroulement de la procédure de vérification .....77

2.1. La notification primitive .....79

2.1.1. Appréciation de la comptabilité sur le plan de la forme.....79

2.1.2. Appréciation de la comptabilité sur le plan fond.....79

2.2. Réponse du contribuable.....84

2.3. La notification définitive.....86

2.4. La notification définitive rectificative.....86

Conclusion du chapitre III.....87

Conclusion générale.....88-91

Bibliographie

Annexes

Table des matières

# ANNEXES

**Annexe N° 01 :**

**L'article 09 du modèle de convention de l'OCDE**

1. Lorsque:

a) Une entreprise d'un État contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprises de l'autre État contractant, ou que ;

b) Les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un État contractant et d'une entreprise de l'autre

État 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.

2. Lorsqu'un État contractant inclut dans les bénéfices d'une entreprise de cet État —et impose en conséquence — des bénéfices sur lesquels une entreprise de l'autre État contractant a été imposée dans cet autre État, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise du premier État si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes, l'autre État 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 États contractants se consultent.

---

**Annexes 02 : Tableau de l'analyse fonctionnelle**

<b>Analyse des fonctions de chaîne de valeur :</b>		
<b>Fonction de recherche et développement</b>		
Développement des produits		
Orientation des recherches du groupe		
Recrutement et formation du personnel de recherche		
Adaptation des produits au marché local		
Conception des procédés et des processus de fabrication		
Recours à des services de sous-traitance		
<b>Fonction de production</b>		
Organisation de la production		
Organisation de la production		
Approvisionnement en matière première		
Contrôle qualité et teste produits		
Recours à des services de sous-traitance		
Gestion des stocks		
<b>Marketing</b>		
Etude de marché, compagnes publicitaires		
Prévision des ventes		
marketing global		
Marketing local		
<b>Distribution des ventes</b>		
Distribution aux grossistes		
Distribution aux détaillants		
Incoterms utilisés		
Recrutement et formation des forces de vente		
Gestion des commandes		
Fixation des prix		
Exclusivité des produits		
Facturation et collecte des paiements des clients		
<b>Risque</b>		
Risque des garanties des produits		
Risque des stocks		
Risque des distributions des produits		
Risque créances et recouvrement clients		
Risque des marchés des produits		
Risque de change		
Risque des savoir-faire, des brevets et marque		
<b>Activité utilisée dans la chaîne de valeur</b>		
<b>Immobilisations incorporelles</b>		
Propriété du nom		
Propriété de la marque		
Propriété des brevets		
Concession de licences		
Facturation des redevances		
Paiement des redevances		
Utilisation de la marque et le nom		

## Annexes

---

<b>Immobilisations corporelles</b>		
Propriété des sites de production		
Propriété des outils de production		
Propriété des équipements et des logiciels informatiques		



**Annexe N°03 : Liste des conventions et accords tendant à éviter les doubles impositions  
conclues par l'Algérie**

Pays	Date de signature	N° Journal officiel
Afrique du Sud	28-04-1998	N° 26-2000
Allemagne	12-11-2007	N° 33-2008
Autriche	17-06-2003	N° 38-2005
Bahreïn	11-06-2000	N° 50-2003
Belgique	15/12/1991	N° 82-2002
Bulgarie	25-10-1998	N° 01-2005
Bosnie	08-02-2009	N° 08-2010
Canada	22-02-1999	N° 68-2000
Chine	06-11-2006	N° 40-2007
Corée du Sud	24-11-2001	N° 44-2006
Egypte	17-02-2001	N°23-2003
Emirats arabes unis	24/04/2001	N° 26-2003
Espagne	07-10-2002	N° 45-2005
France	17/10/1999	N°24-2002
Indonésie	28-04-1995	N° 61-1997
Italie	03-02-1991	N° 35-1991
Iran	12-08-2008	N° 32-2009
Jordanie	16/09/1997	N° 79-2000
Koweït	31/05/2006	N°66-2008
Liban	26/03/2002	N° 35-2006
Portugal	02/12/2003	N° 24-2005
Sultana d'Oman	09/04/2000	N° 10-2003
Qatar	03/07/2008	N° 70-2010
Roumanie	28-06-1994	N° 37-1995
Russie	10/03/2006	N° 21-2006
Suisse	03-06-2006	N° 04-2008
Syrie	14/09/1997	N° 19-2001
Turquie	02/08/1994	N° 65-1994
Ukraine	14-12-2002	N° 27-2004

## Annexes

---

UMA	23-07-1990	N° 06-1991
Yémen	29/01/2002	N° 16-2005

**Source :** la lettre de la DGI N° 53/2011

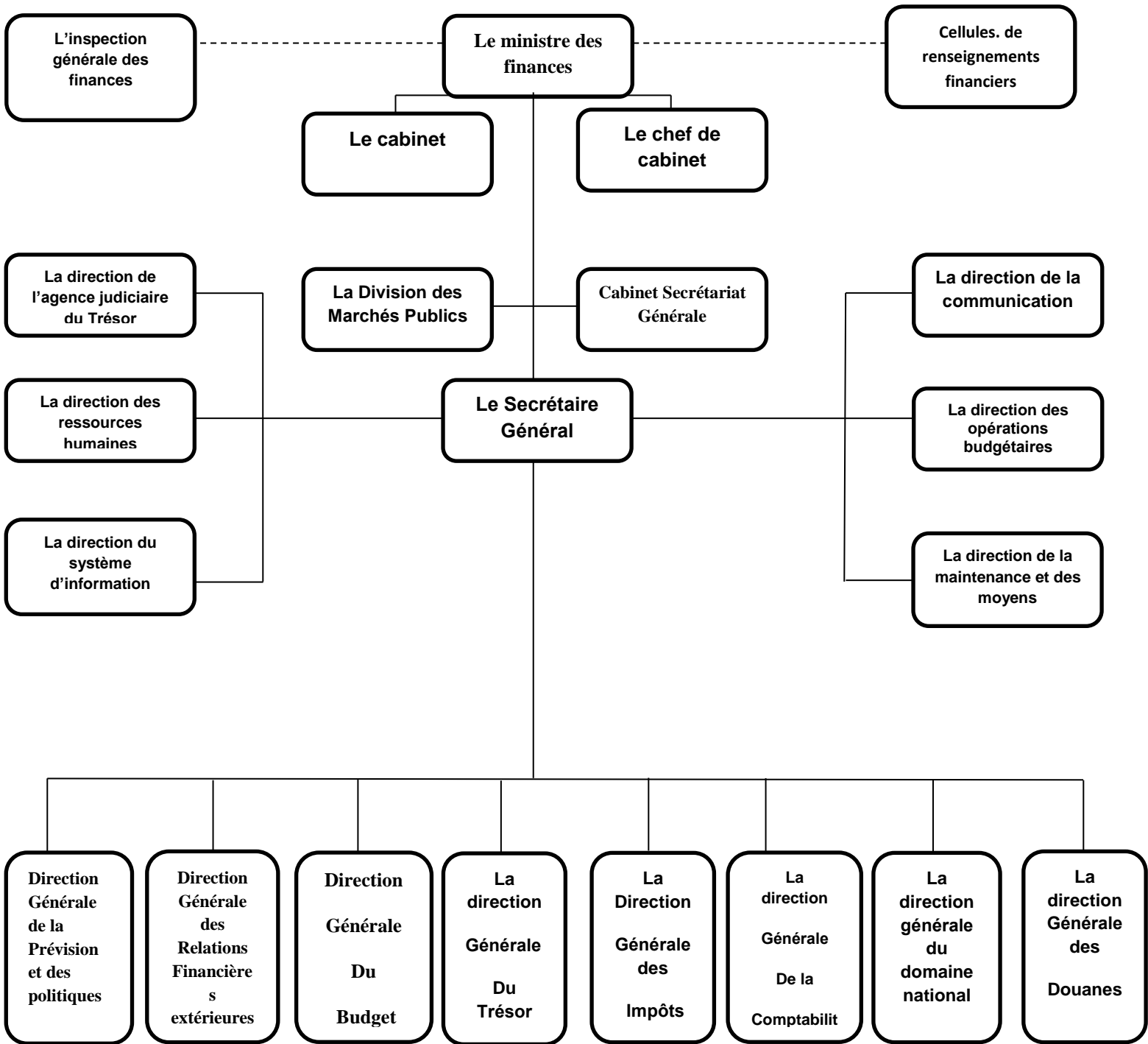
**Annexe N°04 :**

Article 25 du modèle de convention OCDE

**Stipule que :**

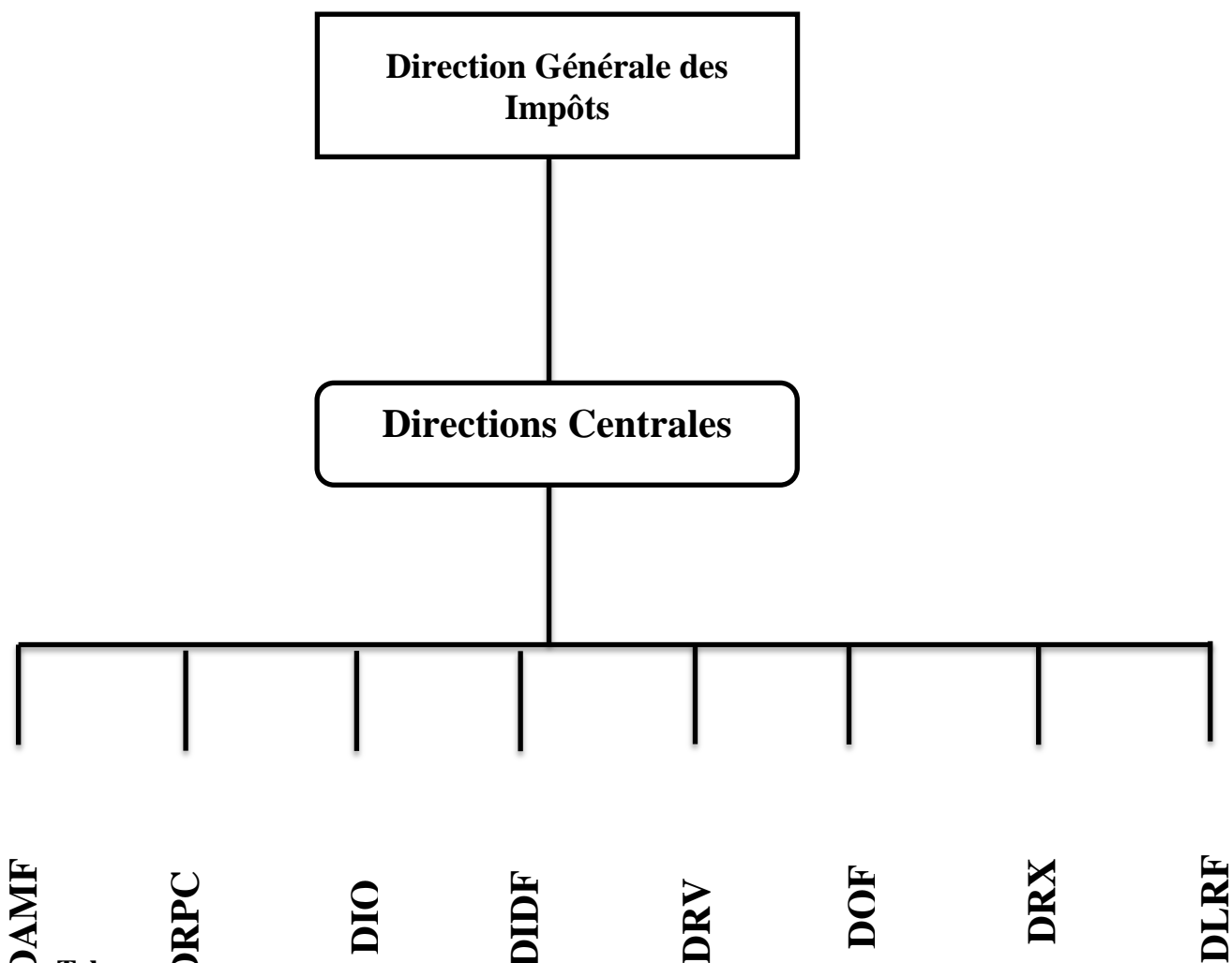
1. Si un contribuable estime que les mesures prises par les autorités fiscales des Etats contractants entraînent une imposition non conforme aux principes de la présente convention, il peut présenter une réclamation aux autorités compétentes de l'Etat dont il conteste l'imposition. Si cette réclamation est demeurée sans suite pendant un délai de six mois, il peut saisir les autorités compétentes de l'autre Etat. Si le bien-fondé de sa demande est reconnu, ces autorités s'entendent avec les autorités compétentes du premier Etat pour éviter une imposition non conforme à la convention.
2. Les autorités compétentes des Etats contractants s'efforceront par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu, l'interprétation ou l'application de la convention. Elles peuvent aussi se concerter en vue d'éviter la double imposition dans les cas non prévus par la convention.
3. S'il apparaît que, pour parvenir à une entente, des pourparlers soient opportuns, l'affaire est déferée à une commission mixte composée de représentants, en nombre égal, des Etats contractants. La présidence de la commission est exercée alternativement par un membre de chaque délégation

Annexe N°05 : L'organigramme du ministère des finances



Source : la Direction Générale des Impôts

Annexe N°06 : l'organigramme de la Direction Générale des Impôts



Tel que :

- (**DLRF**) : La Direction de la Législation et de Règlementation Fiscales ;
- (**DCX**) : La Direction du Contentieux
- (**DOFR**) : La Direction des Opérations Fiscales et du Recouvrement
- (**DRV**) : La Direction de Recherches et Vérifications
- (**DIDF**) : La Direction de l'Information et de la Documentation Fiscales
- (**DIO**) : La Direction de l'Information et de l'Organisation
- (**DRPC**) : La Direction des Relations Publiques et de la Communication
- (**DAMF**) : La Direction de l'Administration des Moyens et des Finances

Source : Elaboré par nos soit sur la base des documents de la DGI

Annexe N°07 : Avis de vérification

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
République Algérienne Démocratique Et Populaire

=====000=====

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

-----000-----  
DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES  
SOUS-DIRECTION DU CONTROLE ET DES FICHIERS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
-----000-----  
مديرية كبريات المؤسسات  
المديرية الفرعية للرقابة والقوائم



**Avis de Vérification de Comptabilité**

Lettre avec  
A.R

A . M le Président Directeur Général de la  
Commerce de gros de produits pharmaceutiques.....

Le ...03/05/2011.....

Madame, Monsieur ;

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que nous nous présenterons à votre .....siège.....  
le...22/05/2011.....à...10.....heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices ..2007..2008..2009..et 2010  
l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux  
impôts , droits et taxes ci-après désignés : .....  
TAP.; IRG/Salaires.; TVA.; Droit de timbre.; IBS.; IRG., IRG/associés .; IBS. et IRG. retenue à la source.

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces  
justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données  
et traitements visés à l'article 20.3 du code des procédures fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et  
de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

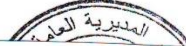
Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il  
sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44.1 du code des procédures fiscales à l'évaluation d'office  
de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en  
vigueur.

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, nous nous proposons de procéder dès  
la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence  
et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du code des procédures fiscales).

Nous vous prions de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du  
contribuable.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de brigade



Nom, prénom(s) et Grades des

Annexe N°08 : Notification de proposition de redressement de l'exercice 2007

**الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**  
**République Algérienne Démocratique Et Populaire**  
=====000=====

**MINISTRE DES FINANCES**  
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**  
-----000-----  
**DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES**  
**SOUS-DIRECTION DU CONTROLE ET DES FICHIERS**

**وزارة المالية**  
**المديرية العامة للضرائب**  
-----000-----  
**مديرية كبيريات المؤسسات**  
**المكتب الفرعي للرقابة والقوائم**

**Notification de Proposition de Redressements  
à la Suite d'une Vérification de Comptabilité**

Référence N° : \_\_\_\_\_

Lettre avec  
A.R.

Madame, Monsieur ;

Suite à l'envoi de l'avis de vérificateur ..... du 09/05/2011....., vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du ..... 22/05/2011..... au ..... 18/12/2011..... au titre des exercices 2007, 2008, 2009, et 2010, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : ..... .TAP.; IRG/Salaires; TVA; Droit de timbre; .IBS.; IRG.; IRG/associés.; IBS. et IRG. retenue à la source.....

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'Administration envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions de redressements ou pour y répondre (Article 20.6 du code des procédures fiscales).

La présente notification comporte ...12..... feuillets, y compris celui-ci.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

**Le Chef de Brigade :** \_\_\_\_\_ **Le(s) Vérificateur(s) :** \_\_\_\_\_

Annexe N°09 : La réponse de l'entreprise de 02/02/2012

SLLC

Alger, le 2 février 2012

02 FEV 2012

A l'attention de Monsieur le Directeur  
Direction des Grandes Entreprises  
Ben Aknoun – Alger

02 FEV 2012

**Objet :** Notification de redressement envisagée suite au contrôle fiscal de notre société au titre de l'exercice 2007

**Réf.:** Votre lettre de notification n° 953/2011. Réf. : CF/B1/11 datée du 25/12/2011, reçue le 26 Décembre 2011.

Monsieur le Directeur,

Par lettre citée en référence, vous avez bien voulu nous transmettre en date du 26/12/2011, le rapport de vérification établi par vos services, et nous informer que suite à cette vérification au titre de l'exercice 2007, votre administration envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes, et de réclamer à notre société un complément d'impôts au titre desdits exercices et ce, pour les motifs suivants :

- Les charges déduites à tort du résultat fiscal ;
- Les provisions jugées irrégulières ;
- La non-imposition des prestataires étrangers ;
- Le chiffre d'affaires 2006 déclaré à la TVA en 2007 ;
- Le manquement aux règles de facturations :
  - L'établissement de factures de complaisance ;
  - La non-déclaration de chiffre d'affaires ;
- Et les écarts sur le compte financier.

Vous trouverez ci-dessous notre réponse (13 pages y compris celle ci)

**1. Le plan formel :**

Aussi, comme vous l'avez bien constaté et clairement exprimé dans votre notification, dans votre étude de la comptabilité en sa forme, nous avons veillé, entre autres, à la conformité de nos livres obligatoires, et au respect des règles du plan comptable national (PCN).

Notre société n'épargne, en effet, aucun effort pour accomplir ses obligations légales en matière de tenue de comptabilité probante justifiée par des écritures comptables dans le respect des dispositions légales.

Cela pour souligner notre bonne foi et notre volonté d'opérer sainement nos activités dans la plus grande transparence, en procédant à tous les retraitements fiscaux d'usage en vertu de la loi.

En réponse à votre notification, nous avons l'honneur de vous faire part ci-après de nos observations et explications sur les différents chefs de redressements envisagés

137



Annexe N°10 : demande de la documentation

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
République Algérienne Démocratique et Populaire

=====000=====

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES  
SOUS-DIRECTION DE CONTROLE ET DES FICHIERS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية كبريات المؤسسات  
المديرية الفرعية للرقابة والقوائم

N° \_\_\_\_\_

Alger, le 21 MARS 2012

A

MONSIEUR LE PRESIDENT DIRECTEUR GENERAL DE LA

**OBJET** / - Vérification de comptabilité.  
- Demande de présentation de documents -

**R E F** / - Article 20 ter du code des procédures fiscales.

J'ai l'honneur de vous demander pour les besoins de la vérification de la comptabilité de l'entreprise \_\_\_\_\_, de bien vouloir m'indiquer aussitôt reçue la présente, sur la méthode de détermination des prix d'achats relatifs aux transactions commerciales avec l'entreprise Sanofi Winthrop Industrie France, au titre des produits "Glimipiride" et "Alpha Amylase".

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de mes salutations les meilleures.

- Le chef de brigade :



25/3/2012

Annexe N°11 : la repense de l'entreprise concernant la documentation

18 AVR 2012

وزارة المالية \* المديرية العامة للضرائب \*  
مكتب التسجيل  
2999  
الجزائرية

Alger, le 18 avril 2012

A l'attention de Monsieur le Directeur Des Grandes Entreprises  
Direction Générale Des Impôts  
Direction Des Grandes Entreprises  
Sous Direction De Contrôle Et Des Fichiers

Objet : Réponse contrôle fiscal de  
Référence : Courier du 21 mars 2012

144  
24 AVR 2012

M. le Directeur,

Nous faisons suite à votre courrier nous demandant de vous indiquer la méthode de détermination des prix d'achat des produits *Clinaf*, *...* et *Alona* fournis à *...* par *Sanofi*.

Comme cela a été expliqué lors des différentes réunions avec la Direction Générale des Douanes où la Direction des Impôts était représentée, nos importations font tout à la fois l'objet d'autorisations de mise sur le marché (AMM) et d'un programme d'importation dont les quantités et les prix sont visés par le Ministère de la Santé, de la Population et de la Réforme Hospitalière (MSPRH) conformément à sa stratégie globale d'importation et au besoin du marché national. Ce processus d'approbation est donc valable pour l'ensemble des opérateurs pharmaceutiques présents en Algérie.

La validation des prix d'importation des matières est fondée sur la réglementation pharmaceutique définissant un niveau de marges plafond applicables à la production, plafonnée à 20% et assise sur le coût de revient hors taxes.

D'un point de vue fiscal, la validation de ces prix d'achat de matières doit respecter le principe de pleine concurrence tel que formulé dans les principes directeurs de l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE). Ces principes directeurs recommandent la validation du principe de pleine concurrence à la lumière des 5 méthodes suivantes :

- Méthode du prix comparable sur le marché libre (Méthode PCML)
- Méthode du prix de revente (MPR)
- La Méthode du coût majoré
- Méthode transactionnelle de la marge nette (MTMN)
- Méthode transactionnelle du partage des bénéfices (MTPB)

Sur la base des fonctions exercées et des risques encourus, la méthode basée sur l'analyse de la marge nette (MTMN) a été retenue pour valider le principe de pleine concurrence. De plus, toujours en accord avec les principes OCDE et en conformité avec la politique globale en matière de prix de transfert du groupe Sanofi, l'appréhension des résultats n'est possible d'un point de vue économique que de manière globale et non pas transaction par transaction.

Cette méthode permet de déterminer si le montant facturé à l'occasion d'une transaction correspond à des conditions de pleine concurrence, en prenant en compte des mesures (indicateurs de niveau de rentabilité) observées chez des contribuables similaires dans des conditions similaires.

**Annexe N°12 : notification de redressement des quatre exercices**

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
 République Algérienne Démocratique Et Populaire

MINISTRE DES FINANCES  
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
 -----000-----  
 DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES  
 SOUS-DIRECTION DU CONTROLE ET DES FICHIERS

وزارة المالية  
 المديرية العامة للضرائب  
 -----000-----  
 مديرية صيريات المؤسسات  
 المديرية الفرعية للرقابة والقوائم

**Notification de Proposition de Redressements  
 à la Suite d'une Vérification de Comptabilité**

Référence N° : 1

Lettre avec  
 A.R

..... ques. 26/12/10  
 Abdou... B...

Madame, Monsieur ;

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° .....42..... du 03/05/2011....., vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du ..22/05/2011..... au ...18/12/2011..... au titre de l'exercice ...2007..... se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : .....  
 .TAP.; IRG/Salaires;.TVA.; Droit.de timbre;. IBS.; IRG.; .IRG/associés.; IBS. et IRG retenue à la source.....

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'Administration envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions de redressements ou pour y répondre (Article 20.6 du code des procédures fiscales).

La présente notification comporte ....09..... feuillets, y compris celui-ci.

Veillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade :

(Inspecteur central)



Le(s) Vérificateur(s) :

(Inspecteur cent

(Inspecteur cent



Annexe N°13 : la réponse de l'entreprise à la notification de 09/10/2012

Alger, le 14 novembre 2012

وزارة المالية \* المديرية العامة للضرائب \*  
مكتب التنظيم  
المسؤول  
رقم: 7679  
مديرية كبريات المؤسسات  
14 NOV 2012

Alger le 14/11/2012

180  
18 NOV 2012

**A l'attention de Monsieur le Directeur**  
**Direction des Grandes Entreprises**  
**Ben Aknoun – Alger**

**Objet :** Notification de redressement envisagé suite au contrôle fiscal de notre société au titre des exercices 2007, 2008, 2009 et 2010

**Réf.:** Votre lettre de notification : 150. 09/10/2012 datée du 09/10/2012.

Monsieur le Directeur,

Par lettre citée en référence, vous avez bien voulu nous transmettre en date du 09/10/2012, le rapport de vérification établi par vos services, et nous informer que suite à cette vérification au titre des exercices 2007, 2008, 2009 et 2010, votre administration envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes, et de réclamer à notre société un complément d'impôts au titre desdits exercices et ce, pour les motifs suivants :

1. Présomption de délocalisation de bénéfices à l'étranger ;
2. Exagération dans le montant des charges déduites du résultat ;
3. Les charges non déductibles fiscalement ;
4. Les charges non justifiées ;
5. Les charges engagées ne relevant pas de l'intérêt social de l'entreprise ;
6. Les avantages en nature accordés aux salariés ;
7. Les provisions non déductibles ;
8. Défaut de comptabilisation des opérations réelles de ventes ;
9. Les écarts sur le compte financier.
10. La régularisation fiscale de l'IRG et impôt des revenus distribués

La présente réponse comporte 34 pages y compris celle-ci.

Aussi, comme vous l'avez bien constaté et clairement exprimé dans votre notification, dans votre étude de la comptabilité en sa forme, nous avons veillé, entre autres, à la conformité de nos livres obligatoires, qui ne laissent apparaître aucune anomalie ou irrégularité susceptible d'entacher la régularité de notre comptabilité sur le plan formel.

En effet, notre société n'épargne aucun effort pour accomplir ses obligations légales en matière de tenue de comptabilité probante justifiée par des écritures comptables dans le respect des dispositions légales.

Page 1 sur 34

Annexe N°14 : la notification définitive du 12/12/2012

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
République Algérienne Démocratique Et Populaire  
=====000=====

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
-----000-----  
DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES  
SOUS-DIRECTION DU CONTROLE ET DES FICHIERS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
-----000-----  
مديرية كبريات المؤسسات  
المديرية الفرعية للرقابة والمقوائم

N°

Alger, le 12 DEC 2012

**Notification Définitive**

Lettre avec  
A.R

rie

**Objet/** - Réponse aux observations du contribuable.  
- Vérification :

**Réf./** - Votre lettre réponse du 14/11/2012.  
- du 09/10/2012.

Nous avons pris connaissance de vos observations formulées dans  
référéncée, lors de la réunion de travail du 03/12/2012, ainsi que lors de la réunion  
du 06/12/2012, concernant la proposition de redressements, concernant l'exercice  
été notifiée par lettre du 09/10/2012 sous '

A ce titre, vous mettez en avant en guise de remarques et observation  
suivants :

1- caractère irrégulier des régularisations opérées en matière de prix de transfert. Les  
prix à l'achat subis par l'entreprise sont tout à fait conformes au regard de la spécificité des  
produits utilisés ;

2- caractère infondé de la réintégration au résultat, des charges de produits périmés ;

3- caractère irrégulier de la réintégration de la charge de tva sur pour  
l'exercice 2009 ;

4- caractère justifié des charges engagées par l'entreprise ;

5- les charges engagées par l'entreprise, sont liées à l'exploitation ;

6- les charges engagées par l'entreprise sont directement liées à l'exploitation, et ne  
constituent nullement des avantages en nature, passibles à l'Irg/ salaire ;



Annexe N°15 : la notification définitive rectificative

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
République Algérienne Démocratique Et Populaire  
=====000=====

MINISTRE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
-----000-----  
DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES  
SOUS-DIRECTION DU CONTROLE ET DES FICHIERS

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
-----000-----  
مديرية كبريات المؤسسات  
المديرية الفرعية للرقابة والمقوائم

N°

Alger, le 03/11/2013

**Notification Définitive rectificative**

Lettre avec  
A.R

A.  
Cc  
EJ.

**Objet/** - Réponse aux observations du contribuable rectificative.  
- Vérification :

**Réf./** - Votre lettre réponse du 14/11/2012.  
- Notification : du 09/10/2012.

Nous avons pris connaissance de vos observations formulées dar  
référéncée, lors de la réunion de travail du 03/12/2012, ainsi que lors de la réunion dite d'arbitrage  
du 06/12/2012, concernant la proposition de redressements, concernant les exercices 2008 à  
2010, qui vous été notifiée par lettre du 09/10/2012 sous le

A ce titre, vous mettez en avant en guise de remarques et observations, les éléments  
suivants :

- 1- caractère irrégulier des régularisations opérées en matière de prix de transfert. Les  
prix à l'achat subis par l'entreprise sont tout à fait conformes au regard de la spécificité des  
produits utilisés ;
- 2- caractère infondé de la réintégration au résultat, des charges de produits périmés ;
- 3- caractère irrégulier de la réintégration de la charge de tva sur pour  
l'exercice 2009 ;
- 4- caractère justifié des charges engagées par l'entreprise ;
- 5- les charges engagées par l'entreprise, sont liées à l'exploitation ;
- 6- les charges engagées par l'entreprise sont directement liées à l'exploitation, et ne  
constituent nullement des avantages en nature, passibles à l'Irg/ salaire ;



**Annexe 16** : l'article 26 de la convention algéro-française

**Art.27** : Echange de renseignements

1) Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la présente Convention, ou celles de la législation interne des Etats contractants relative aux impôts visés par la Convention, dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par l'article 1er. Les renseignements reçus par un Etat contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet Etat et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts visés par la Convention, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, ou par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts. Ces personnes ou autorités n'utilisent ces renseignements qu'à ces fins. Elles peuvent faire état de ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.

2) Les dispositions du présent article ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un Etat contractant l'obligation :

a) de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre Etat contractant ;

b) de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celles de l'autre Etat contractant ;

c) de fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

3) a) L'échange de renseignements a lieu soit d'office, soit sur demande visant des cas concrets. Les autorités compétentes des Etats contractants Convention fiscale avec la France s'entendent pour déterminer la liste des informations qui sont fournies d'office ;

b) Lorsqu'un Etat contractant demande des renseignements conformément aux dispositions du présent article, l'autre Etat contractant s'attache à obtenir les renseignements relatifs à cette demande de la même façon que si ses propres impôts étaient en jeu même s'il n'a pas besoin, au même moment, de ces renseignements

## **Annexe 17 : l'article 26 de la convention algéro- Allemande**

### **Article 26 : Echange de renseignements**

(1) Les autorités compétentes des Etats contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte d'un Etat contractant, de l'un de ses Länder ou de l'une de ses subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par les articles 1 et 2.

(2) Les renseignements reçus en vertu du paragraphe (1) par un Etat contractant sont tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet Etat et ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts mentionnés au paragraphe (1), par les procédures ou poursuites concernant ces impôts, par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts ou par le contrôle de ce qui précède. Ces personnes ou autorités n'utiliseront ces renseignements qu'à ces fins.

Elles peuvent révéler ces renseignements au cours d'audiences publiques de tribunaux ou dans des jugements.

(3) Les dispositions des paragraphes (1) et (2) ne peuvent en aucun cas être interprétées comme imposant à un Etat contractant l'obligation :

a) de prendre des mesures administratives dérogeant à sa législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'autre Etat contractant ;

b) de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus sur la base de sa législation ou dans le cadre de sa pratique administrative normale ou de celle de l'autre Etat contractant ;

c) de fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel, professionnel ou un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

(4) Si des renseignements sont demandés par un Etat contractant conformément au présent article, l'autre Etat contractant utilise les pouvoirs dont il dispose pour obtenir les renseignements demandés même s'il n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales. L'obligation qui figure dans la phrase précédente est soumise aux limitations prévues au paragraphe (3) sauf si ces limitations sont susceptibles d'empêcher un Etat contractant de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci ne présentent pas d'intérêt pour lui dans le cadre national.

(5) En aucun cas les dispositions du paragraphe (3) ne peuvent être interprétées comme permettant à un Etat contractant de refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par une banque, un autre établissement financier, un mandataire ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne.



## Table des matières

---