



## Les prix de transfert : une lecture du contexte Algérien

### *Transfer prices : a reading of the Algerian context*

**Dr. Fela AYACHI**

**Pr. Chérif LAHLOU \***

Laboratoire de recherche sur les Nouvelles  
Tendances et Défis des Politiques de  
développement en Algérie NTDPA  
Université d'Oran 2 Mohamed Ben Ahmed  
Algérie

Laboratoire de recherche en économie et  
gestion de l'entreprise LAREGE  
Université d'Oran 2 Mohamed Ben  
Ahmed  
Algérie

*fela.ayachi@univ-oran2.dz*

*lahlou.cherif@univ-oran2.dz*

*Received: 30/09/2022*

*Accepted: 04/11/2022*

*Published: 22/04/2023*

#### **Résumé :**

Dans un contexte de mondialisation, l'investissement ne connaît plus de frontières. Les entreprises forment des liens entre elles et forment des groupes d'entreprises liées. Pour assurer leurs activités, elles ont recours à des prestations réciproques facturées. Cette facturation se fait au prix de transfert. L'objet de cette contribution gravite autour de cette notion de prix de transfert et sur les méthodes de calcul utilisées pour sa détermination, en s'appuyant sur une revue de la littérature ainsi que sur la législation fiscale algérienne.

**Mots clés :** Fiscalité, Groupe de sociétés, Concurrence, Prix de transfert, Sociétés liées.

#### **Abstract:**

In the context of globalization, investment no longer knows any borders. Companies forge links with each other and form groups of related companies. To ensure their activities, they resort to reciprocal invoiced services. This invoicing is done using the transfer price. The purpose of this contribution is to make known the concept of transfer pricing and the calculation methods used for its determination, based on a review of the literature as well as on the Algerian tax legislation.

**Key Words:** taxation, group of companies, full competition, transfer pricing, related companies.

**JEL Classification:** L11, D83, H25.

\* Auteur correspondant : LAHLOU Chérif (*lahlou.cherif@univ-oran2.dz*).



## Introduction

Dans une économie mondialisée, l'investissement n'est plus confiné dans un espace géographique borné par les frontières d'un pays. Les entreprises investissent, sous différentes formes, dans toutes les parties du monde où elles estiment tirer une meilleure rentabilité. Parmi les techniques utilisées pour atteindre cette rentabilité, nous retrouvons ce qui est communément appelé *optimisation fiscale*. En considérant les différents régimes fiscaux dans les pays où peuvent s'implanter les entreprises, elles rechercheront le moyen de réduire la charge fiscale au maximum. L'objet, ici, n'est pas de recenser les différentes techniques et pratiques (domicile fiscal, consolidation, les conventions sur la non-double imposition...), mais de prendre un cas qui est celui des *prix de transfert*.

Ces prix constituent une problématique fiscale internationale relative à la fixation, à l'analyse et à l'ajustement des prix pratiqués entre entités juridiques liées et implantées dans des pays différents, au regard des biens cédés, des services fournis ou des droits concédés.

L'administration fiscale se doit de préserver la richesse du pays en dotant le système fiscal d'un dispositif adapté permettant de filtrer les prix de transfert entre les entreprises liées implantées en Algérie et dans d'autres pays et le cas échéant rectifier les prix pratiqués par rapport à celui découlant du principe de la pleine concurrence.

Les dernières mesures prises dans le cadre des lois de finances 2012, 2013, 2017 ainsi que l'arrêté du 17 novembre 2020 fixant les sociétés concernées par la documentation initiale et complémentaire, justifiant les prix de transfert en sont une parfaite illustration tant dans son volet préventif que dissuasif. En effet, les vérificateurs de l'administration fiscale sont autorisés à exiger lors d'une vérification de comptabilité ou d'une vérification ponctuelle de comptabilité opérée à l'égard d'une entreprise associée exploitée en Algérie, en présence d'éléments faisant présumer des transferts indirects de bénéfices, une documentation permettant de justifier la politique des prix pratiquée et d'appliquer les sanctions prévues par la loi.

L'objet de cette contribution est de faire connaître la notion de prix de transfert, en mettant en exergue le dispositif législatif algérien, tant sur son volet juridique qu'économique. A cet effet, nous posons la problématique suivante : qu'est-ce qu'un prix de transfert et quelles méthodes sont utilisées pour son calcul ? Dans ce travail, nous posons l'hypothèse que le prix de transfert représente le rapatriement des bénéfices et non pas une surfacturation.

## I. Origine des prix de transfert

Le concept de prix de transfert trouve ses origines au début de la révolution industrielle. A cette époque, déjà, il a été constaté que l'entreprise utilisait, en interne, certains biens qu'elle a produit. Considérant que cette consommation était négligeable par rapport à ce qui est commercialisé, il était convenu de traiter ce cas comme une transaction fictive, au prix du marché. On attribue la paternité de cette



réflexion à Henri Sidwick (1883). Avec le développement des entreprises et l'internationalisation de leurs activités, les transactions intra-groupes deviennent importantes. Trouver un prix à ces transactions devient une préoccupation des Etats sur le plan fiscal, concurrence et conventions internationales.

A l'origine, la problématique des prix de transfert était fiscale. Les Etats-Unis ont été les premiers à s'intéresser à la question. L'objectif était d'éviter que les entreprises, multinationales surtout, n'échappent à l'impôt en usant de cette pratique de prix de transfert. Les démarches entreprises, par les USA et d'autres pays d'Europe, ont abouti à des réglementations fondées sur le principe de *pleine concurrence*.

Sur le plan académique, l'étude des prix de transfert débute en 1955 avec les travaux de Paul W. Cook Jr. et Joel Dean. Ils s'intéressèrent à la pratique, des dirigeants des divisions ou filiales, qui permet de maximiser le profit de l'entreprise dans son ensemble.

S'ensuivit un article de Jack Hirshleifer (1956). Pour ce dernier, la problématique réside dans les décisions de production et les prix pratiqués. Les filiales doivent agir de telle sorte que le profit global soit maximum. D'autres études [Copithorne (1971), Horst (1971), Bond (1980), Grubert et Mutti (1991), Hines et Rice (1994), Grubert et al. (1993), Harris et al. (1993), Clausing (2001, 2006), Bartelsman et Beetsma (2003), Huizinga et Laeven (2007)] se sont intéressées au recours des prix de transfert entre des entreprises apparentées se trouvant dans des pays différents. La problématique consiste en la manipulation des prix de transfert de telle sorte à réduire la charge fiscale globale de l'entreprise.

Dans le contexte algérien, nous n'avons recensé qu'un seul article qui traite de cette question. Nous n'avons pas intégré, dans ce recensement, les contributions dans la presse, notamment, des juristes. L'article de (Aissat & Mokrani, 2018), s'est intéressé à la planification fiscale comme stratégie utilisée par les entreprises multinationales. Celles-ci exploitent les inadéquations et imperfections existantes entre les différentes juridictions. Il traite, aussi, de l'intervention de l'Etat comme régulateur pour lutter contre l'évasion fiscale.

## **II. Aspects juridique et économique des prix de transfert**

Selon la définition de l'OCDE, les prix de transfert sont «les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées». La direction générale des Impôts(DGI), en Algérie, ajoute à cette définition la localisation des entreprises associées ou apparentées. La localisation peut être au niveau national ou à l'étranger. Elle précise, également, les opérations à inclure dans cette définition. Il peut s'agir d'achats et de 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.

La législation algérienne (Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, 1997) parle de groupe de sociétés. Un groupe de sociétés est définie comme étant «toute entité économique de deux ou plusieurs sociétés par actions juridiquement indépendantes



dont l'une appelée "société mère" tient les autres appelées "membres" sous sa dépendance par la détention directe de 90% ou plus du capital social et dont le capital ne peut pas être détenu en totalité ou en partie par ces sociétés ou à raison de 90% ou plus par une tierce éligible en tant que société mère». L'apparement désigne, donc, «toute forme de relations juridiques ou autres, entre deux personnes, permettant l'exercice d'une influence notable directe ou indirecte de l'une sur l'autre» (Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, 1997)

Ainsi, la dépendance entre sociétés peut être de nature juridique ou économique.

La dépendance juridique se définit «comme étant la prise de participation d'une société dans le capital d'une autre société de façon à lui permettre de la diriger ou de la contrôler. Le contrôle juridique existe, entre autres, lorsqu'une société détient:

- Une part prépondérante dans le capital d'une autre société ;
- La majorité absolue des droits de vote lors des Assemblées Générales ;
- Ou exerce directement ou par personne interposée un pouvoir décisionnel dans une autre société.» (La lettre de la DGI, 67, 2013)

La dépendance économique, quant à elle, se manifeste lorsqu'une entreprise a la capacité d'imposer des conditions économiques à une autre entreprise. Elle peut se manifester, aussi, lors de la prise de décisions. C'est-à-dire lorsqu'une entreprise, en vertu de relations particulières avec une autre entreprise, elle peut influencer sur les décisions à prendre. C'est le cas d'entreprises qui ont des rapports d'affaires anciens. Cette dépendance entre sociétés est de nature à entraver un principe fondamental qui est celui de la pleine concurrence.

### **1. Transactions intra-groupe**

Les conditions et les prix des transactions entre sociétés affiliées devraient être les mêmes que ceux qui s'appliqueraient aux tiers effectuant les mêmes transactions. Déroger à cette règle donnerait aux sociétés affiliées des avantages compétitifs de nature à remettre en cause le principe de libre concurrence. A ce titre, l'OCDE préconise que le principe de pleine concurrence est la norme internationalement reconnue pour évaluer le caractère approprié des transactions intra-groupe (OCDE, 2017). Cette norme de pleine concurrence s'applique en s'appuyant sur les éléments suivants (inspirés des principes directeurs de l'OCDE). Il est à noter que de nombreux pays les ont intégrés dans leur législation nationale.

#### **1.1. Le principe de pleine concurrence :**

L'article 9 du modèle de convention fiscale de l'OCDE, stipule que *"lorsque, dans leurs relations commerciales ou financières, deux entreprises établissent ou imposent des conditions différentes de celles qui seraient établies entre des entreprises indépendantes, les bénéficiaires qui, sans ces conditions, n'auraient pas été ainsi réalisés, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence"*. En vertu de ce principe, les conditions faites ou imposées entre deux entreprises associées dans leurs relations commerciales ou financières ne devraient pas différer de celles qui seraient faites entre entreprises indépendantes effectuant des transactions similaires dans des circonstances similaires. Lorsque le principe de pleine concurrence n'est pas respecté, les



bénéfices imposables des entreprises associées peuvent être ajustés en conséquence.

### **1.2. Comparabilité :**

Pour qu'une opération contrôlée puisse satisfaire au principe de pleine concurrence, elle doit être suffisamment comparable à une opération non contrôlée. S'il existe des différences importantes entre les opérations contrôlées et non contrôlées qui auraient une incidence sur l'analyse des prix de transfert, des ajustements raisonnables doivent être apportés pour éliminer l'effet de ces différences sur le prix ou le résultat de ces opérations.

Afin d'établir le degré de comparabilité réelle et d'apporter ensuite les ajustements appropriés pour établir les conditions de pleine concurrence, il est nécessaire de comparer les transactions contrôlées et non contrôlées sur la base de cinq facteurs de comparabilité définis dans les lignes directrices de l'OCDE (OCDE, 2017). Ces facteurs comprennent les caractéristiques des biens ou services transférés, les fonctions exercées par les parties (compte tenu des actifs utilisés et des risques assumés), les conditions contractuelles, les circonstances économiques pertinentes et les stratégies commerciales des parties.

#### **a. Caractéristiques des biens ou services**

Les différences dans les caractéristiques spécifiques des biens ou des services sont à l'origine des différences dans leur valeur sur le marché. Dans le cas de transferts de biens corporels, les caractéristiques les plus importantes à prendre en considération sont : les caractéristiques physiques du bien, sa qualité et sa fiabilité ainsi que la disponibilité et le volume de l'offre. Dans le cas d'opérations impliquant la prestation de services, les caractéristiques les plus importantes à prendre en considération sont la nature et l'étendue des services fournis.

#### **b. Analyse fonctionnelle**

Dans les transactions entre deux parties indépendantes, toute rémunération reflète généralement les fonctions exécutées, les risques assumés et les ressources employées par chaque partie. Une évaluation du degré de comparabilité entre les transactions contrôlées et non contrôlées nécessite donc une analyse de ces facteurs ("analyse fonctionnelle") qui examine les activités économiquement significatives entreprises par les parties à la transaction et considère les risques assumés et les ressources utilisées dans l'exercice de ces activités.

En général, les fonctions qui devraient être identifiées et comparées comprennent : la conception, la fabrication, l'assemblage, la R-D, l'entretien, les achats, la distribution, le marketing, la publicité, le transport, le financement et la gestion. Les risques qui doivent être pris en compte dans toute analyse fonctionnelle comprennent : le risque de marché (p. ex. fluctuations du coût des intrants et du prix des extrants), les risques de perte associés à l'investissement dans les actifs et à leur utilisation, les risques associés au succès ou à l'échec des investissements en R-D, les risques financiers (p. ex. fluctuations des cours des devises et des taux d'intérêt), les risques liés au crédit, etc. Les facteurs liés aux ressources utilisées comprennent : i) le type d'actifs utilisés (p. ex., installations et équipements) ; ii)



l'utilisation d'actifs incorporels de valeur ; et iii) la nature (p. ex., âge, valeur marchande, emplacement, protection des droits de propriété disponibles, etc.

### **c. Conditions contractuelles**

Pour déterminer le degré de comparabilité entre une opération contrôlée et une opération non contrôlée, il faut, également, comparer les clauses contractuelles importantes qui pourraient influencer sur les prix pratiqués ou les bénéfices réalisés dans les deux opérations. Les conditions contractuelles d'une transaction définissent généralement, explicitement ou implicitement, comment les responsabilités, les risques et les avantages sont répartis entre les diverses parties engagées dans une transaction sans lien de dépendance.

Il peut également être important d'examiner si le comportement des parties à la transaction est conforme aux conditions du contrat ou si le comportement des parties indique que les conditions contractuelles n'ont pas été respectées. Dans de tels cas, et en l'absence de conditions écrites, les relations contractuelles des parties doivent être déduites de leur comportement effectif et des principes économiques qui régissent généralement les relations entre parties indépendantes.

### **d. Circonstances économiques**

Les prix de pleine concurrence peuvent varier d'un marché à l'autre, même pour des transactions portant sur les mêmes biens ou services. Pour assurer la comparabilité, il faut que les marchés sur lesquels les entreprises indépendantes et associées opèrent n'aient pas de différences ayant un effet significatif sur les prix ou, le cas échéant, que des ajustements appropriés puissent être effectués. Les circonstances économiques qui peuvent être pertinentes pour déterminer la comparabilité des marchés comprennent : la situation géographique, la taille des marchés, l'étendue de la concurrence sur les marchés et la position concurrentielle relative des acheteurs et des vendeurs, la disponibilité (ou le risque) de biens et services de substitution, les niveaux de l'offre et de la demande sur l'ensemble du marché et dans des régions particulières. S'il y a lieu, il peut également être nécessaire de tenir compte du pouvoir d'achat des consommateurs, de la nature et de l'étendue de la réglementation gouvernementale du marché, des coûts de production.

### **e. Stratégies d'affaires**

Les stratégies commerciales doivent également être examinées pour déterminer le degré de comparabilité aux fins des prix de transfert. Les stratégies commerciales tiendraient compte de nombreux aspects de l'entreprise, tels que l'innovation et le développement de nouveaux produits, le degré de diversification, l'aversion pour le risque, l'évaluation des changements politiques, l'apport des lois du travail existantes et prévues et d'autres facteurs influant sur la conduite quotidienne des affaires. Les stratégies commerciales pourraient également inclure des programmes de pénétration du marché. Un contribuable qui cherche à pénétrer un marché ou à accroître sa part de marché peut temporairement demander un prix pour son produit qui est inférieur au prix demandé pour des produits autrement comparables sur le même marché. En outre, un contribuable cherchant à pénétrer un nouveau marché ou à étendre (ou à défendre) sa part de marché peut temporairement supporter des





coûts plus élevés, réalisant ainsi des bénéfices inférieurs à ceux d'autres contribuables opérant sur le même marché.

### III. Méthodes de calcul du prix de transfert

Le caractère de pleine concurrence d'une transaction contrôlée peut être déterminé en appliquant une ou plusieurs méthodes de prix de transfert. Les principes directeurs de l'OCDE en matière de prix de transfert font référence à cinq méthodes principales de fixation des prix de transfert, qui peuvent être divisées en deux grandes catégories (OCDE, 2017) :

**Tableau 1 : Méthodes de calcul du prix de transfert**

Méthodes de transaction traditionnelles	CUP - Comparable Undercontrolled Price -
	RPM - Resale Price Method -
	CPM - Cost Plus Method -
Méthodes transactionnelles de bénéfices	PSM - Profit Split Method -
	TNMM - Transactional Net Margin Method -

Aucune méthode n'est préférée à une autre, mais il est nécessaire de choisir la méthode la plus appropriée pour un cas donné.

#### 1. Méthodes de transaction traditionnelles

Les méthodes de transaction traditionnelles sont considérées comme le moyen le plus direct d'établir si les conditions des relations commerciales et financières entre entreprises associées sont des conditions de pleine concurrence.

##### 1.1 Méthode du prix comparable non contrôlé (CUP)

La méthode du CUP compare le prix facturé pour les biens ou services transférés dans le cadre d'une opération contrôlée au prix facturé pour les biens ou services transférés dans le cadre d'une opération comparable non contrôlée dans des circonstances comparables.

##### 1.2 Méthode du prix de revente (RPM)

Le RPM évalue le caractère de pleine concurrence d'une transaction contrôlée par référence à la marge bénéficiaire brute réalisée dans des transactions comparables non contrôlées. Elle est particulièrement utile lorsqu'elle s'applique à des opérations qui n'ajoutent pas de valeur significative aux biens ou aux services dans lesquels elles opèrent, par exemple les distributeurs. Une transaction non contrôlée est comparable à une transaction contrôlée aux fins du MPR si l'une des deux conditions suivantes est remplie :

- a) aucune des différences (le cas échéant) entre les transactions comparées ou entre les entreprises qui effectuent ces transactions ne peut affecter sensiblement la marge sur prix de revente sur le marché libre ; ou
- b) des ajustements raisonnablement précis peuvent être effectués pour éliminer les effets matériels de ces différences.



### **1.3 Méthode du prix de revient majoré (MPC)**

Le prix de revient majoré est particulièrement utile lorsque des produits semi-finis sont vendus entre parties liées, lorsque des parties liées ont conclu des accords d'installations communes ou des accords d'achat et d'approvisionnement à long terme, ou lorsque l'opération contrôlée est la fourniture de services.

## **2. Méthodes transactionnelles de bénéfices**

Les méthodes de transaction traditionnelles peuvent être le moyen le plus direct d'établir si les conditions des relations commerciales et financières entre entreprises associées sont des conditions de pleine concurrence. Toutefois, il existe des situations où les méthodes transactionnelles de bénéfices sont jugées plus appropriées que les méthodes transactionnelles traditionnelles. Les méthodes transactionnelles de bénéfices examinent les bénéfices qui découlent de transactions contrôlées particulières. Ce bénéfice peut être un indicateur pertinent de la question de savoir si l'opération a été affectée par des conditions qui diffèrent de celles qui auraient été appliquées par des entreprises indépendantes dans des circonstances autrement comparables.

### **2.1 Méthode du partage des bénéfices (PSM)**

Lorsque les transactions sont très interdépendantes, il se peut qu'elles ne puissent être évaluées sur une base séparée. Tel peut être le cas lorsque plusieurs parties sont effectivement engagées dans une activité composite ou lorsque chacune détient des actifs incorporels (ou fait des contributions uniques) dont le prix ne peut être fixé de manière fiable et différente.

Dans de telles circonstances, les entreprises indépendantes acceptent parfois une forme de partage des bénéfices. Par conséquent, le MAF (Management Accounting Control) cherche à établir le prix d'une opération contrôlée en déterminant le partage des bénéfices que les entreprises indépendantes auraient espéré réaliser en s'y livrant.

### **2.2 Méthode de la marge nette transactionnelle (TNMM)**

La TNMM examine le bénéfice net par rapport à une base appropriée (p. ex. coûts, ventes, actifs) qu'un contribuable réalise à partir d'une opération ou d'un groupe d'opérations contrôlées par rapport au bénéfice net réalisé à partir de transactions comparables non contrôlées. Une analyse fonctionnelle est nécessaire pour déterminer si les transactions sont comparables et quels ajustements peuvent être nécessaires pour obtenir des résultats fiables. La TNMM ne doit être utilisée que si les différences entre les entreprises associées et les entreprises indépendantes qui ont un effet significatif sur la marge nette utilisée sont dûment prises en compte.

### **2.3 Les méthodes unilatérales et la partie testée**

Les méthodes unilatérales (prix de revente, prix coûtant majoré et méthode de la TNMM) sont celles où il n'est nécessaire de tenir compte que d'une seule des parties à l'opération. Lors de l'application d'une méthode unilatérale, il est nécessaire de choisir la partie à la transaction pour laquelle un indicateur financier (majoration des coûts, marge brute ou indicateur de bénéfice net) est testé.





Le choix de la partie testée doit être cohérent avec l'analyse fonctionnelle de l'opération. En règle générale, la partie testée est celle à laquelle une méthode de prix de transfert peut être appliquée de la manière la plus fiable et pour laquelle on peut trouver les comparables les plus fiables, c'est-à-dire celle qui a le plus souvent l'analyse fonctionnelle la moins complexe.

Il ne sera généralement pas approprié d'utiliser une méthode unilatérale si les deux parties à une transaction font des contributions uniques importantes qui ne peuvent pas être évaluées de façon fiable d'une manière différente.

#### **2.4 Considérations particulières pour les services intra-groupe**

Lorsque des services sont fournis entre entreprises associées, il est nécessaire de déterminer : la nature du service et le prix de pleine concurrence. Un service intra-groupe a été rendu lorsque l'activité exercée fournit à une partie liée des services à valeur économique ou commerciale qui renforcent sa position commerciale.

Si, dans des circonstances comparables, une entreprise indépendante aurait été disposée à payer pour ces services (ou aurait effectué l'activité en interne pour elle-même), l'activité devrait être considérée comme un service intra-groupe selon le principe de pleine concurrence. Un exemple d'activités pour lesquelles une partie indépendante ne paierait pas est celui qui fait double emploi avec des activités qu'elle mène déjà.

Une fois qu'il est établi qu'un service intra-groupe a été rendu, le caractère de pleine concurrence de l'imputation est évalué par rapport à l'imputation qui aurait été faite et acceptée entre des entreprises indépendantes dans des circonstances comparables.

Les frais peuvent être directs ou indirects. Les frais directs sont généralement appropriés lorsque les services sont fournis spécifiquement au profit de bénéficiaires particuliers. Les frais indirects s'appliquent généralement lorsque la valeur des services rendus à divers bénéficiaires ne peut être quantifiée ou lorsque les coûts ne peuvent être spécifiquement attribués aux bénéficiaires réels des services.

### **IV. Incidences des prix de transfert sur le bénéfice des sociétés :**

Les prix de transfert pratiqués par les sociétés dépendantes ont une incidence directe sur la détermination de leurs bénéfices. L'administration fiscale est en droit, lorsque les transactions commerciales ou financières sortent du cadre de la concurrence loyale, de redresser le résultat imposable de l'entreprise soumise à l'impôt en rectifiant le prix de la transaction par rapport à celui découlant du principe de la pleine concurrence.

#### **1. Détermination du prix de pleine concurrence**

Le prix de pleine concurrence pour une transaction entre deux entités apparentées est celui qu'aurait pratiqué celles-ci si elles n'étaient pas dépendantes à l'exclusion de toute pratique déloyale.

Les services fiscaux doivent tenir compte des éléments suivants :



- La nature et la qualité du produit, sa nouveauté, le délai de livraison et la présence d'éléments incorporels attachés au produit et au degré de finition ;
- Le volume des ventes, le niveau du marché dans lequel se situe la transaction, la localisation géographique, la date de la transaction et les accessoires à la vente.

Pour ce qui est des prestations de services, il y a lieu de comparer la nature du service, le savoir-faire qui se rattache ainsi que le délai de son exécution.

### **1.1 Les opérations à réintégrer aux bénéfices Imposables**

Les types d'opérations pouvant engendrer des transferts anormaux de revenus ou de bénéfices impliquant la remise en cause des prix de transfert sont expressément prévues par l'article 141 bis du CIDTA modifié et complété par l'article 4 de la loi de finances complémentaire pour 2010, il s'agit de :

- La majoration ou la diminution des prix d'achat ou de vente ;
- Le versement de redevances excessives ou sans contrepartie ;
- L'octroi de prêts sans intérêts ou à un taux réduit ;
- La renonciation aux intérêts stipulés par les contrats de prêt ;
- L'attribution d'un avantage hors de proportion avec le service obtenu, ou tous autres moyens ;
- Ainsi que tout autre moyen pouvant constituer des transferts anormaux.

### **1.2 La procédure de régularisation des prix de transfert**

En application de l'article 20 ter du code de procédures fiscales, 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, une documentation permettant de justifier la politique des prix pratiquée.

- La remise en cause des transactions réalisées est déclenchée par une demande d'éclaircissements sur la pratique des prix de transfert en accordant un délai de 30 jours pour l'entreprise afin de fournir tout élément ou document de nature à répondre à cette demande ;
- En parallèle avec l'exploitation des éléments de réponse de l'entreprise, il est indispensable que le vérificateur procède à une analyse fonctionnelle dans le but d'avoir une vision générale de l'entité vérifiée dans la réalisation d'une transaction.

Il s'agit de repérer chaque fonction qu'elle assure et chaque risque qu'elle supporte.

- Les vérificateurs procèdent à la détermination des prix de transfert selon des méthodes recommandées par l'OCDE qui permettent de connaître les conditions régissant les relations commerciales ou financières entre entreprises apparentées.

Enfin, les redressements sont à opérer en intégrant aux produits imposables, les bénéfices abusivement transférés hors d'Algérie en fonction d'éléments précis de l'opération redressée ou, à défaut, par comparaison avec les entreprises indépendantes exerçant dans le même secteur d'activité et dans des conditions similaires.



## 2. Documentation justifiant les prix de transfert en Algérie

L'arrêté du 17 novembre 2020 fixant les sociétés concernées par la documentation initiale et complémentaire, justifiant les prix de transfert appliqués par les sociétés apparentées, prévoit que sont concernées par la production de cette documentation :

- Les sociétés membres de groupes de sociétés y compris celles exerçant dans le secteur des hydrocarbures, régies par la législation relative aux hydrocarbures ;
- Les sociétés étrangères intervenant en Algérie, temporairement, dans le cadre contractuel relevant du régime du réel.

La documentation exigée est constituée d'une documentation initiale et complémentaire, mise à la disposition de l'administration fiscale et permettant de justifier la politique des prix de transfert pratiquée dans le cadre des transactions de toutes natures réalisés par les sociétés apparentées.

### 2.1 La documentation initiale :

La documentation initiale, produite annuellement, devant être déposée au niveau des services fiscaux lors du dépôt de la déclaration annuelle, justifiant les prix de transfert doit comprendre deux catégories d'informations, la première concerne des informations générales sur le groupe de sociétés et la seconde concerne la société exerçant en Algérie.

- **Une documentation de base, relative à des informations générales concernant le groupe, comprenant :**
  - Une description générale du ou des domaines d'activités exercés incluant les changements intervenus au cours de l'exercice ;
  - Un schéma illustrant la structure juridique et capitalistique du groupe ainsi que la situation géographique des entités opérationnelles ;
  - Une description de la chaîne d'approvisionnement des cinq (5) principaux biens ou services offerts par le groupe.  
La description requise pourrait prendre la forme d'un schéma ou d'un diagramme ;
  - Une description des principaux marchés géographiques où sont vendus les principaux biens et services du groupe ;
  - Description générale des fonctions exercées, des risques encourus et des actifs engagés par chacune des entreprises apparentées et qui affectent l'entreprise exerçant en Algérie ;
  - La liste des principaux actifs incorporels ou des catégories d'actifs incorporels du groupe multinational détenus (brevets, marques, noms commerciaux, savoir-faire...), en relation avec l'entreprise exerçant en Algérie, ainsi que des entités qui en sont légalement propriétaire ;
  - Une description générale de la politique des prix de transfert du groupe, notamment celle relative à la recherche développement et aux actifs incorporels.



- **Une documentation spécifique à l'entreprise exerçant en Algérie, comprenant :**
  - Une description précise des activités effectuées et de la stratégie de l'entreprise locale, des activités qu'elle exerce et la nature des transactions qu'elle réalise en indiquant, notamment si l'entreprise a été impliquée et/ou affectée par des réorganisations d'entreprises ou des transferts d'actifs incorporels pendant l'exercice ou l'exercice précédent et en expliquant les aspects de ces transactions qui affectent l'entreprise ;
  - Une description des opérations réalisées avec d'autres sociétés apparentées (tels que l'achat de services de fabrication, l'acquisition de biens, la fourniture de services, etc...) ;
  - Les copies du rapport annuel du commissaire aux comptes et des états financiers pour l'exercice visé par la documentation ;
  - Une présentation de la méthode de détermination des prix de transferts 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, clauses contractuelles) ;
  - Une liste et une description des accords de prestations de services entre entreprises apparentées y compris les accords de répartition de coûts, les principaux accords de services de recherche et les accords de licence ;
  - Une liste des actifs incorporels ou des catégories d'actifs incorporels qui sont déterminants pour l'établissement des prix de transfert ainsi que des entités qui en sont légalement propriétaires ;
  - Une description générale des éventuels transferts de parts d'actifs incorporels entre entreprises associées, mentionnant les pays et les rémunérations correspondantes.

La documentation initiale doit être déposée au niveau des services fiscaux compétents, lors du dépôt de la déclaration annuelle de résultat et elle peut être jointe sous format numérique.

## **2.2 La documentation complémentaire : (à la demande de l'administration fiscale)**

La documentation complémentaire mise à la réquisition des vérificateurs, après demande de l'administration fiscale, comprend :

- Une description générale de la stratégie du groupe en matière de mise au point, de propriété et d'exploitation des actifs incorporels.
- Cette description comporte notamment la localisation des principales installations de recherche et développement et celle de la direction des activités de recherche et développement ;
- Une description des opérations de réorganisations d'entreprises ainsi que d'acquisitions et de cessions d'éléments d'actif intervenues au cours de l'exercice vérifié ;



- Une analyse fonctionnelle décrivant les principales contributions des différentes entités du groupe à la création de valeur, c'est-à-dire les fonctions clés exercées, les risques importants assumés et les actifs importants utilisés ;
- Une identification des entreprises associées impliquées dans chaque catégorie de transactions contrôlées et des relations qu'elles entretiennent avec l'entreprise vérifiée ;
- Une analyse de comparabilité et une analyse fonctionnelle détaillées du contribuable et des entreprises associées pour chaque catégorie de transactions contrôlées évoquée dans la documentation, y compris les éventuels changements par rapport aux années précédentes ;
- Une description des opérations réalisées avec d'autres sociétés apparentées (tels que rachat de services de fabrication, l'acquisition de biens, la fourniture de services, les prêts, les garanties financières et garanties de bonne exécution, la concession de licences portant sur des actifs incorporels etc.) incluant la nature des flux et les montants, y compris les redevances. Ces éléments peuvent être présentés par flux globaux, et par type de transaction ;
- Les copies de tous les contrats entre les sociétés apparentées ;
- Une copie de tous les accords intra-groupes conclus par l'entreprise vérifiée ainsi que les accords de fixation préalable des prix de transfert unilatéraux, bilatéraux et multilatéraux existants et les décisions des autorités fiscales étrangères concourant à la détermination des prix de transfert de l'entreprise vérifiée.

A signaler aussi que les sociétés concernées par l'obligation documentaire peuvent produire tout autre document susceptible d'éclairer l'administration et elle peut être jointe sous format numérique.

Le défaut de production ou la production incomplète de la documentation entraîne en vertu de l'article 192 du CIDTA modifié par l'article 10 de la loi de finances pour 2017, l'application d'une amende d'un montant de 2.000.000 DA dans un délai de 30 jours à partir de la notification par pli recommandé avec avis de réception.

Par ailleurs, si ultérieurement, un contrôle est engagé à l'encontre de l'entreprise qui a failli à son obligation et suite à ce contrôle, il est constaté un transfert indirect des bénéfices à l'étranger, il sera procédé, en plus de cette amende, à l'application d'une majoration de 25% du montant rappelé relatif au bénéfice indirectement transféré à l'étranger.

### **3. Délai de la vérification sur place**

A titre de rappel, les dispositions des articles 20 et 20 bis du code des procédures fiscales prévoient la possibilité de prorogation de la durée de vérification sur place d'un délai de (30) trente jours et ce, lorsqu'il y'a présomption de transfert indirect de bénéfices vers l'étranger.

L'article 43 de la loi de finances pour 2017, prévoit la possibilité de prorogation du délai de la vérification sur place de six (06) mois 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.

### Conclusion

Le prix du transfert représente «les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées». Ces entreprises, en raison, de leur lien d'apparentement peuvent recourir à l'usage des prix de transfert minorés dans le but de bénéficier d'avantages compétitifs et nuire à la pleine concurrence. Elles peuvent également recourir à des prix de transfert majorés afin d'effectuer des transferts de fonds d'un pays à un autre. Pour lutter contre ces déviances, il a été mis en place, sous l'impulsion de l'OCDE, tout un arsenal juridique et comptable, auquel de nombreux pays non membres ont adhéré. Après avoir présenté ce qu'est un prix de transfert et les méthodes de calcul utilisables, nous pouvons dire que le rôle de l'administration fiscale est crucial dans l'estimation de ces prix de transfert, d'un côté. De l'autre côté, elle a pour charge de vérifier que le recours à cette pratique ne constitue pas un moyen de transfert illicite de fonds vers un autre pays en ayant recours à la surfacturation. La limite entre le licite et l'illicite dans ces transactions nécessite une vérification de la comptabilité des sociétés apparentées. Cette contribution, d'ordre théorique, nécessitera ne traite pas de cas d'entreprises ayant recours à cette pratique de prix de transfert. Cette limite de la recherche orientera les futurs travaux de recherches vers des études empiriques à même d'éclairer cette notion de prix de transfert dans les entreprises algériennes ayant des liens d'apparentements avec des multinationales. Par ailleurs, l'analyse des travaux de l'administration fiscale algérienne permettra de situer où en est cette pratique et dans le cas où des dépassements seraient enregistrés, il serait intéressant d'identifier les biais. S'agirait-il de transfert illicite de capitaux ou de réduction des prix des intrants de telles sorte à nuire à la pleine concurrence ?

### Références bibliographiques :

- (2013). *Loi de finance complémentaire*.
- (2017). *Loi de finance*.
- Aissat, A., & Mokrani, A. (2018). Enjeux de la fiscalité sur les stratégies de localisation des firmes multinationales. *Revue des Réformes Economiques et Intégration en Economie Mondiale*, 12(25), pp. 67-90.
- Arrêté du 12 avril 2012. (2012). *Documentation justifiant les prix de transfert appliqués par les sociétés apparentées*.
- Arrêté du 17 Novembre 2020. (2020). *Société concernées par la documentation initiale et complémentaire, justifiant les prix de transfert appliqués par les sociétés apparentées*.
- Bond, E. W. (1980, juillet). Optimal Transfer Pricing When Tax Rates Differ. *Southern Economic Journal*, Vol 47 N° 1, pp. 191-200.





- Capithorne, L. (1971). International Corporate transfert prices and government policy. *Canadian Journal of Economics*, Vol 4, Issue 3, pp. 324-341.
- Clausing, K. A. (2001). Trade creation and trade diversion in the Canada – United States Free Trade Agreement. *Canadian Journal Of Economics*, vol 34, N° 3, pp. 677-696.
- Clausing, K. A. (2006). International Tax Avoidance and U.S. International Trade. *National Tax Journal*, Vol 59, N° 2, pp. 269-287.
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées. (1997). *Article 138 bis*.
- Code des procédures fiscales. (s.d.).
- Copithorne, L. W. (1971, Août). International Corporate Transfer Prices and Government Policy. *The Canadian Journal of Economics* , pp. 324-341.
- David Harris, R. M. (1993). Income Shifting In U.S. Multinational Corporations. Dans R. G. Alberto Giovannini, *Studies in International Taxation* (p. 332). University of Chicago.
- Dean, J. (1955). Decentralization and intracompany pricing. *harvard business review*, Vol 33, 4, pp. 65-74.
- Dean, J. (1956). Decentralization and Intra Company Pricing. *Harvard Business Review*, XXXIII., pp. 65-74.
- Eric Bartelsman, R. B. (2003). Why pay more? Corporate tax avoidance through transfer pricing in OECD countries. *Journal of Public Economics*, Vol 87, issue 9-10, pp. 2225-2252.
- Grubert, H. a. (1991). Taxes, Tariffs and Transfer Pricing in Multinational Corporate Decision Making. *Review of Economics and Statistics*, 73., pp. 285-293.
- Hirshleifer, J. (1956, juillet). On the economics of transfert pricing. *the journal of business*, Vol 29, N° 3, pp. 172-184.
- James R. Hines, J. a. (1994, Février). Fiscal Paradise: Foreign Tax Havens and American Business. *The Quarterly Journal of Economics*, Vol 109, N° 1, pp. 149-182.
- Kant, C. (1990). Multinational firms and Gouvernement revenues. *Journal of Public Economics*, 42., pp. 135-147.
- *La lettre de la DGI*, 67. (2013). Récupéré sur Ministère des finances, DGI: [https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres\\_dgi/LDGI%2067.pdf](https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2067.pdf)
- Laeven, H. H. (2007). International Profit Shifting within European Multinationals. *C.E.P.R. Discussion Papers*, N° 6048.
- loi de finances complémentaire . (2010).
- Note de la direction de la législation et de la réglementation fiscales. (2017). *Dispositions contenues dans la loi de finance pour 2017 relatives au contrôle des pris de transfert*.
- OCDE. (2017). *Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales fiscales*.
- Paul, W. Cook Jr (1955, avril). Decentralization and the transfert price problem. *the journal of business*, Vol 28, N° 2, pp. 87-94.
- Sidwick, H. (1883). *the principles of political economy*. cornell university library.