

**See Summary in English in the February 07 update**

**Circulaire du 14 novembre 2006**

**CIRC 14.11.06/1**

**Circulaire n° Ci.RH.421/580.456 (AFER 40/2006) dd. 14.11.2006**

*DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS*

*Délai de réponse*

*Prolongation du délai de réponse*

*PRIX DE TRANSFERT*

*Documentation en matière de prix de transfert*

*Examen des prix de transfert*

*Principe de pleine concurrence*

*UNION EUROPEENNE*

*Code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert*

*Entreprise liée*

*VERIFICATION DE LA DECLARATION*

*Communication des livres et documents*

*Demande de renseignements*

*Prix de transfert*

A tous les fonctionnaires du secteur taxation.

**GENERALITES**

1. Cette circulaire vise à donner des directives générales dont il faut tenir compte lors de l'envoi d'une demande de renseignements ou de documentation (par exemple dans le cadre d'un examen sur place) au contribuable dans le cadre d'un examen de contrôle relatif aux prix de transfert transfrontaliers d'une entreprise multinationale (EMN) ou d'un groupe d'EMN et du traitement des réponses reçues. Cette circulaire contient en outre une liste de renseignements qui peuvent avoir une importance dans le cadre d'une analyse des prix de transfert appliqués entre les entités du groupe auquel appartient l'entreprise ou la société à examiner. A toutes fins utiles, on mentionne qu'en particulier pour les cas repris dans la liste non limitative suivante un examen de contrôle relatif aux prix de transfert peut être indiqué :

- l'usage de paradis fiscaux et de pays-refuges lorsqu'aucune ou peu de valeur économique y est ajoutée (par exemple activités de refacturation), ainsi que les paiements directs ou indirects à des établissements situés dans des paradis fiscaux ou des pays-refuges (commissions, redevances, management fees, ...)
- l'usage d'arrangements dit back-to-back afin de cacher l'essence réelle de la transaction;
- des arrangements et structures circulaires complexes qui n'amènent pas une valeur commerciale ou économique;

- des établissements belges appartenant au groupe qui subissent des pertes structurelles;
- restructurations et délocalisations d'établissements, en particulier quant aux valorisations et rémunérations de la propriété intellectuelle comme des brevets, savoir-faire et fond de commerce et quant au lieu où la propriété juridique et économique de la propriété intellectuelle est maintenue;
- factures pour des prestations de services (management fees) à la fin de l'exercice comptable (factures sortantes - à recouvrer - par exemple comme contrepoids pour la déduction à titre de RDT et factures entrantes - à payer - par exemple pour la diminution des bénéfices).

Cette liste de renseignements mentionnée ci-dessus a été examinée au regard du Chapitre V des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales, ainsi qu'à la Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des Etats membres, réunis au sein du Conseil, sur un code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'UE (EU TPD) qui a été rédigé dans le cadre du forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert (dénomination anglaise: joint transfer pricing forum) en matière de documentation et approuvé à l'occasion de la réunion du Conseil du 27 juin 2006. Le texte de cette Résolution ainsi que ses annexes sont joints en annexe 2. Il est évident que l'administration se rallie complètement à cette Résolution, au code de conduite qu'elle contient et à son annexe.

## **CONCERTATION ENTRE LES SERVICES DE TAXATION ET LE CONTRIBUABLE (OU SON REPRESENTANT)**

2. D'une manière générale, on peut dire que les renseignements qui sont nécessaires pour un examen des prix de transfert, dépendent des faits et circonstances du cas. Il n'est dès lors pas possible de déterminer l'ampleur et la nature précises des renseignements que le contribuable doit soumettre ou qui peuvent être demandés par l'Administration dans un cas spécifique.

3. Ce qui suit fait clairement apparaître qu'un examen des prix de transfert et la documentation de ceux-ci constituent un ensemble complexe et dépendent de facteurs très différents, propres à chaque entreprise. Il est dès lors indiqué qu'avant de demander une documentation en matière de prix de transfert, on examine, et ce en collaboration avec le contribuable et éventuellement par business unit :

- quelle est la sphère de travail du contrôle, c'est-à-dire quelles transactions seront examinées en particulier (par exemple : distribution, production, recherche et développement, services, transactions financières, ...);
- quelles informations et documentation sont pertinentes et utiles pour l'examen des prix de transfert pour les transactions dans lesquelles l'entreprise belge est impliquée;
- quelle est la documentation qui existe déjà dans l'entreprise et qui peut être fournie à l'administration dans un délai relativement court;
- quelles sont les fluctuations cycliques qui apparaissent dans le secteur industriel concerné;
- quelle politique de transfert de prix est menée par l'entreprise (ou le groupe).

Cette réunion appelée préaudit se prête en outre très bien à donner aux services de contrôle une vision du fonctionnement, de la structure et de l'organisation de l'entreprise. Cette réunion offre en particulier la possibilité de discuter avec le contribuable la liste des renseignements et

documentation utiles dans le cadre d'un examen des prix de transfert (voir annexe 1) et de garder les sujets pertinents.

Cette concertation entre les services de contrôle et le contribuable doit également mener à ce que :

- les frais soient réduits au maximum pour les entreprises;
- le contribuable sache clairement quelles informations et documentation supplémentaires sont attendues.

4. Toutefois, il va sans dire que des demandes de renseignements excessifs doivent être évitées (voir à cet égard le point 316.2 du Com.IR 92). Il peut donc être répété utilement ici que l'opportunité de demander certains renseignements doit donc s'apprécier à la lumière de circonstances de fait propres à chaque cas et que les questionnaires doivent être adaptés à chaque cas et l'envoi de demandes de caractère général doit être évité. Ceci rejoint d'ailleurs le point 6 du code de conduite précité qui prévoit que les Etats membres :

- devraient s'abstenir d'imposer aux entreprises des obligations, en matière de documentation à établir ou à obtenir, se traduisant, par des coûts de mise en conformité ou des charges administratives allant au-delà de ce qui est raisonnable;
- devraient s'abstenir d'exiger des documents n'ayant aucun rapport avec les transactions examinées;
- veilleront à ce que les informations confidentielles contenues dans la documentation ne soient pas divulguées au public.

Les renseignements demandés doivent par conséquent être limités à ceux qui sont pertinents sur la base des propriétés spécifiques de l'entreprise et celles du groupe dont relève l'entreprise. A toutes fins utiles, il faut encore souligner que les informations qui existent déjà au sein de l'Administration/des Administrations, doivent être rassemblées préalablement par le service de taxation avant que les informations soient demandées au contribuable concerné.

## **RESPECT DU PRINCIPE DE PLEINE CONCURRENCE (ARM'S LENGTH PRINCIPLE) - GESTION PRUDENTE**

5. Le principe de pleine concurrence est la norme internationale qui, comme convenu par les Etats membres de l'OCDE, doit être utilisée pour la détermination des prix de transfert. Cette norme a été définie comme suit à l'article 9 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune : lorsque "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". Dans la législation belge, ce principe est entre autres contenu dans le concept "avantages anormaux ou bénévoles" ainsi que dans l'article 185, § 2, premier alinéa, a) (\*). En se référant, pour procéder à un ajustement des bénéfices, aux conditions qui prévaudraient entre entreprises indépendantes pour des transactions dans des circonstances comparables, le principe de pleine concurrence adopte la démarche consistant à traiter les membres d'un groupe multinational comme des entités distinctes et non comme des sous-ensembles indissociables d'une seule entreprise unifiée. Pour une discussion plus approfondie des directives relatives aux

règles applicables en matière de prix de transfert, il peut utilement être renvoyé à la circ. [AAF/98-0003 du 28.06.1999](#).

[(\*) Une discussion des articles qui peuvent être utilisés dans le cadre des prix de transfert tombe toutefois en dehors du champ d'application de cette circulaire.]

6. Dès lors, lorsqu'une entreprise décide proactivement de constituer une documentation en matière de prix de transfert, en particulier dans le cadre de l'EU TPD, celle-ci devrait se laisser mener par le principe de gestion prudente, ce qui signifie entre autres un chef d'entreprise dévoué qui agit conformément aux critères économiques et s'efforce d'observer le principe de pleine concurrence. Vu la nature des transactions entre des entreprises associées, il faudra sans doute, en application des principes de gestion prudente, que le contribuable établisse des pièces écrites (ou s'y réfère) qui ne seraient normalement pas établies (ou auxquelles il ne se référerait normalement pas) en dehors du contexte fiscal. Lorsque la demande de produire une telle documentation est faite, il faudra soigneusement veiller à maintenir un juste équilibre entre ses besoins en documentation et le coût et la charge administrative que représente pour le contribuable la création ou l'obtention de ces documents.

7. A cet égard, il peut être utile de rassembler les informations suivantes, pour autant que celles-ci soient pertinentes, lorsque l'entreprise opte pour une approche proactive :

- la nature et les conditions (y compris les prix) des transactions pertinentes (parmi lesquelles des transactions qui sont associées, c'est-à-dire qui appartiennent à une même série, ou des transactions qui peuvent mener à un arrangement de compensation). Des transactions qui appartiennent clairement à une catégorie déterminée (par exemple des achats réguliers qu'un distributeur effectue pendant la période imposable de mêmes produits ou produits similaires et qui doivent servir à la revente), peuvent être additionnées évidemment sous réserve qu'aucune modification (ou seulement marginale) quant à la nature et/ou aux conditions des transactions n'apparaisse pendant la période imposable.
- la méthode à laquelle la nature et les conditions des transactions ont mené, y compris une analyse de comparabilité au sens des principes directeurs de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales, y compris une analyse fonctionnelle;
- comment cette méthode a mené à des conditions de pleine concurrence;
- les conditions de régimes commerciaux pertinents avec des tiers et des parties associées (par exemple : services et contrats de distribution, contrats d'emprunt), et des budgétisations, prévisions et autres documents qui contiennent des informations sur lesquelles on s'est appuyé pour fixer des prix de pleine concurrence, ou nécessaires pour déterminer d'éventuels ajustements.

Il faut encore signaler que des différences ou des changements importants peuvent se produire pendant la période imposable lorsque l'entreprise se trouve dans un marché cyclique. Dans ce cas, la vie de l'entreprise est en effet subdivisée en cycles qui peuvent ou non coïncider avec une année comptable (ou période imposable). Il est expressément mis en évidence qu'il faut tenir compte de ces cycles.

8. Ensuite peuvent encore être notamment mentionnés à titre de renseignements utiles :

- renseignements sur les entreprises associées :

- activités
- structure
- actionnariat et participations détenues
- ventes et résultats d'exploitation
- transactions avec les entreprises associées
- ...
- renseignements sur les transactions exécutées
- circonstances d'exploitation
- ampleur du marché
- conditions de concurrence
- cadre réglementaire
- progrès technologique
- ...
- renseignements sur les fonctions exercées
- production, montage, ...
- gestion des achats et matières premières
- publicité et marketing
- gestion du stock
- gestion de la garantie
- transport et stockage
- formation du personnel
- gestion du personnel
- fonctions prestataires de services ou de soutien
- service après vente
- ...
- renseignements sur les risques supportés
- modification de la structure des coûts;
- modification et fluctuation des prix (tant des matières premières que des produits finis)
- modification et fluctuation des stocks, perte du stock
- risques liés à la recherche et au développement
- risques financiers
- fluctuations des cours de change et des intérêts
- conditions de crédit, d'emprunt et de paiement
- responsabilité quant au produit
- responsabilité quant à la production
- risques industriels et d'exploitation
- risques relatifs aux actifs et au matériel
- renseignements sur les actifs utilisés
- actifs corporels (propriété, location, développement,...)
- actifs incorporels (développement, licences, droits de propriété, propriété économique, protection)

9. Vous trouverez en annexe une liste de sujets possibles qui, après avoir été adaptés au cas par cas conformément aux faits et circonstances, peut être utilisée dans une demande de renseignements 332 et, le cas échéant, lors d'une visite sur place. Si une aide est nécessaire pour la rédaction d'une demande de renseignements ou d'informations lors d'une visite sur place, elle peut être obtenue auprès de la Cellule Prix de transfert (voir Circulaire n° [Cp.221.4/A/601.321 \(AFER 26/2006\) dd. 04.07.2006](#)) (\*). Lors de la rédaction d'une demande de renseignements ou d'une visite sur place, le fonctionnaire taxateur doit notamment se laisser guider par la structure et l'organisation interne de l'entreprise et/ou le groupe auquel l'entreprise appartient. Au besoin, les questions et réponses peuvent être fournies par "business unit" ou même par ligne de production. Il est renvoyé en la matière au point 3 relatif à la réunion de préaudit au sein de laquelle ces éléments peuvent être discutés préalablement avec le fonctionnaire chargé du contrôle.

[(\*) Cellule prix de transfert - Madame Ritondo, dirigeant de la cellule - North Galaxy - Tour B - 6ème étage - Avenue du Roi Albert II, 33, boîte 355 - 1030 Bruxelles - tél : 0257 648 26 - fax : 0257 617 77 - Courriel : [michela.ritondo@minfin.fed.be](mailto:michela.ritondo@minfin.fed.be).]

## **LANGUE DANS LAQUELLE LA DOCUMENTATION DOIT ETRE SOUMISE**

10. Un point important aussi bien pour l'Administration que pour les entreprises multinationales intéressées concerne la langue dans laquelle la documentation en matière de prix de transfert doit être soumise. En raison du caractère multinational de l'entreprise, une grande partie de la documentation est en effet constituée au sein de l'entreprise dans une autre langue que l'une des langues officielles de la Belgique. Pour des raisons d'efficacité, des études en matière de prix de transfert sont d'ailleurs de plus en plus effectuées à une échelle paneuropéenne ou mondiale. Ces études - d'envergure - sont normalement uniquement établies dans une seule langue couramment parlée au niveau européen ou mondial. En outre, les renseignements demandés ou la documentation demandée dans certains cas ne sont pas disponibles auprès du contribuable et il doit à son tour demander ces renseignements et cette documentation à une entreprise étrangère liée.

11. Dans le cadre du Forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert, il y a à cet égard un accord sur le fait qu'il n'est pas toujours nécessaire que la documentation soit traduite dans une langue prescrite par l'Etat membre. Pour limiter les coûts et les retards à la suite des demandes de traduction, le Forum conjoint sur les prix de transfert affirme que les administrations fiscales acceptent autant que possible une documentation dans une langue étrangère. Toutefois, pour une documentation spécifique qui a uniquement trait à un seul Etat membre, on peut demander que celle-ci soit établie dans la langue qui est prescrite par l'Etat membre spécifique.

12. Les contribuables qui estiment que la traduction de la documentation demandée exige un travail trop important peuvent convenir, avec le service de taxation, de ce qu'il y a lieu de faire pour satisfaire aux exigences du contrôle sans accroître outre mesure leurs charges administratives.

13. Il appartient aux fonctionnaires d'apprécier en conscience et avec largeurs de vues, compte tenu des pièces justificatives ou des explications fournies, le bien-fondé des motifs allégués par le contribuable pour justifier le fait que certains renseignements ou une documentation précise ne sont pas traduits ou que ces renseignements ou cette traduction ne sont disponibles que dans une langue qui n'est pas une langue officielle de la Belgique.

14. En particulier, en ce qui concerne la liste de documentation non limitative suivante, il faut agir en la matière avec la souplesse nécessaire :

- études en matière des prix de transfert effectuées à l'échelle paneuropéenne ou mondiale;
- politique de groupe en matière de prix de transfert;
- contrats avec des sociétés-mères, filiales ou sociétés-soeurs, entre ces entités entre elles ou avec des tiers étrangers.

#### **DELAI POUR REpondre A UNE DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS RELATIVE AUX PRIX DE TRANSFERT - PROLONGATION**

15. En raison également

- de l'ampleur des renseignements à fournir;
- de la présence de certaines parties de la documentation demandée à l'étranger;
- de la documentation et des renseignements spécifiques à établir;

il n'est pas possible, dans de très nombreux cas, pour le contribuable qui reçoit une demande de renseignements en matière de prix de transfert, de communiquer tous les renseignements demandés dans le délai d'un mois prévu à l'article 316, CIR 92. Le fait que matériellement un délai plus long que le délai octroyé pour fournir les renseignements demandés, soit nécessaire, peut être considéré comme une raison légitime pour prolonger le délai de réponse (voir Com.IR 92 316/11). Par conséquent, le chef de service doit, lors de la réception d'une telle demande motivée par le contribuable, faire preuve de la souplesse nécessaire et, dans la mesure où il peut être reconnu comme acceptable, accorder un délai de réponse plus long. Dans ce cas, il est également utile que ces éléments soient discutés pendant une réunion préaudit, comme mentionné au point 3. Il faut d'ailleurs veiller en la matière à que ces renseignements soient demandés en dehors des périodes de vacances et ou des périodes pendant lesquelles l'entreprise est fermée.

#### **DOCUMENTATION PRIX DE TRANSFERT UE (EU TPD)**

16. Au cours de la réunion du 27 juin 2006, le Conseil a approuvé la Résolution, déjà mentionnée ci-dessus, du Conseil et des représentants des gouvernements des Etats membres, réunis au sein du Conseil, sur un code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'UE (EU TPD). Vous trouverez ci-après notamment une discussion des points les plus importants de ce code de conduite et son annexe. Cette documentation doit également être vue à la lumière des principes directeurs de l'OCDE en matière de prix de transfert.

17. Le Code de conduite prévoit entre autres que les Etats membres acceptent l'établissement d'une documentation en matière de prix de transfert standardisée et partiellement centralisée et considèrent cette documentation comme un ensemble d'informations de base permettant d'évaluer les prix de transfert pratiqués par les groupes d'entreprises multinationales. L'utilisation de l'EU TPD reste toutefois optionnelle pour le groupe d'EMN. Les principes et les considérations qui s'appliquent dans le concept EU TPD sont applicables par analogie lors de l'attribution des bénéfices aux établissements stables.



18. La documentation d'une EMN au sens d'une documentation EU TPD standardisée et cohérente se compose de deux parties :

- une documentation commune harmonisée valable pour tous les membres du groupe établis dans l'UE (le "masterfile");
- plusieurs jeux de documents standardisés contenant chacun des informations spécifiques au pays concerné ("documentation spécifique au pays concerné").

19. Le **masterfile** devrait comporter les éléments d'information suivants :

- a) une description générale de l'entreprise et de sa stratégie, y compris des modifications apportées à cette dernière par rapport à l'exercice fiscal précédent;
- b) une description générale de la structure organisationnelle, juridique et opérationnelle du groupe d'entreprises multinationales (comprenant notamment un organigramme, une liste des membres du groupe et une description de la participation de la société-mère dans les filiales);
- c) un inventaire général des entreprises associées, engagées dans des transactions contrôlées, impliquant des entreprises établies dans l'UE;
- d) une description générale des transactions contrôlées impliquant des entreprises associées établies dans l'UE, c'est-à-dire une description générale des éléments suivants :
  - (i) les flux de transactions (actifs corporels et incorporels, services, éléments financiers),
  - (ii) les flux de facturation, et
  - (iii) les montants des flux de transactions;
- e) une description générale des fonctions exercées et des risques assumés, de même que des changements intervenus au niveau de ces fonctions et risques par rapport à l'exercice fiscal précédent, tel que le passage du statut de distributeur à part entière au statut de commissionnaire;
- f) une liste des actifs incorporels détenus (brevets, marques, marques de fabrique, marques de commerce, savoir-faire, etc.) et des redevances versées ou perçues;
- g) une description de la politique du groupe d'entreprises multinationales en matière de prix de transfert pratiqués entre entreprises ou une description de la méthode de fixation des prix de transfert adoptée au sein du groupe, expliquant dans quelle mesure les prix de transfert de l'entreprise respectent le principe de pleine concurrence;
- h) une liste des accords de répartition des coûts et des APP et "rulings" concernant les prix de transfert, dès lors qu'ils impliquent des membres du groupe établis dans l'UE; et
- i) une déclaration dans laquelle chaque contribuable national s'engage à fournir, sur demande, des informations complémentaires dans un délai raisonnable et dans le respect des règles nationales.

20. La **documentation spécifique au pays concerné** devrait comporter les éléments suivants :

- a) une description détaillée de l'entreprise et de sa stratégie, y compris des modifications apportées à cette dernière par rapport à l'exercice fiscal précédent; et
- b) une description et une explication des transactions contrôlées spécifiques au pays concerné, mentionnant notamment les éléments suivants :



- i) les flux de transactions (actifs corporels et incorporels, services, éléments financiers),
- ii) les flux de facturation, et
- iii) les montants des flux de transactions;
- c) une analyse de comparabilité englobant notamment :
  - i) les caractéristiques des biens et des services,
  - ii) une analyse fonctionnelle (fonctions exercées, actifs utilisés, risques assumés),
  - iii) les clauses contractuelles,
  - iv) la situation économique, et
  - v) les stratégies commerciales poursuivies;
- d) une explication relative à la sélection et à l'application de la/des méthode(s) de fixation des prix de transfert, à savoir une description des raisons qui ont motivé le choix d'une méthode particulière ainsi que de la façon dont cette méthode est appliquée;
- e) des informations appropriées concernant les éléments de comparaison ("comparables") internes et/ou externes, le cas échéant; et
- f) une description de la mise en œuvre et de l'application de la politique du groupe en matière de fixation des prix de transfert entre entreprises.

L'attention est attirée sur la possibilité d'inclure des éléments dans le masterfile plutôt que dans la documentation spécifique au pays concerné.

21. Il faut toutefois souligner que l'utilisation de l'EU TPD est optionnelle pour les groupes d'EMN, mais qu'on ne peut pas adhérer au système ou en sortir d'une manière arbitraire.

22. L'EU TPD mentionnée doit être considérée comme une documentation de base maximum pour le contrôle des prix de transfert du groupe des EMN et n'entrave pas les demandes de renseignements supplémentaires. Il est toutefois renvoyé utilement en la matière au point 2 de la présente circulaire en ce qui concerne l'ampleur et la nature des informations à donner.

## **UTILISATION DES BANQUES DE DONNEES PANEUROPEENNES**

23. Comme déjà stipulé dans la circulaire AAF/98-0003, on peut répéter ici qu'il peut être difficile de trouver des comparables sur le marché belge. Dès lors, on a déjà accepté que les contribuables utilisent des comparables trouvés sur les marchés étrangers (par exemple pays membres de l'Union européenne) à condition que les ajustements nécessaires pour l'application de l'analyse de comparabilité soient faits.

24. Dans ce même cadre, on peut encore ajouter que conformément aux EU TPD, les éléments de comparaison trouvés dans des bases de données paneuropéennes ne devraient pas être automatiquement rejetés. L'utilisation de tels points de comparaison ne peut en soi dès lors pas donner lieu au rejet de ces points de comparaison et ne peut dès lors pas entraîner automatiquement l'imposition de majorations d'impôts et/ou d'amendes. Il s'agit ici d'ailleurs d'une continuation de la pratique telle qu'elle a déjà été appliquée par l'administration.

## **ENTREPRISES DE PETITE TAILLE ET A STRUCTURE PEU COMPLEXE - PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES**

25. Le code de conduite mentionné ci-dessus prévoit que les Etats membres n'exigent pas des entreprises de petite taille ou à structure peu complexe (y inclus les PME) qu'elles produisent une documentation aussi volumineuse ou aussi détaillée que celle qui est susceptible d'être demandée aux entreprises de dimension plus importante ou à structure plus complexe. Dans ce sens, il peut être renvoyé au principe repris au point 2 de la présente circulaire.

26. La résolution et le code de conduite ne définissent toutefois pas ce qu'on entend par entreprises de petite taille et à structure peu complexe. Les petites et moyennes entreprises n'y sont pas non plus définies.

27. En la matière, on peut se laisser guider en premier lieu par la définition d'une petite entreprise telle qu'elle est mentionnée à l'art. 15 du Code des sociétés. En ce qui concerne les prix de transfert, cette définition n'est toutefois pas absolue, vu que de telles petites entreprises peuvent également appartenir à un groupe d'EMN actif sur le plan paneuropéen ou mondial et peuvent bénéficier éventuellement du soutien d'une équipe de documentation organisée au niveau central. Sont également utiles en la matière les critères tels qu'ils sont énumérés à l'art. 16 du Code des sociétés en ce qui concerne les petits groupes. Il va donc évidemment de soi que ce critère doit être confronté à l'ampleur du groupe et ne peut pas être limité à l'entité belge ou aux entités belges du groupe.

28. Un autre point de référence possible est la Recommandation de la Commission du 6 mai 2003 concernant la définition des micro, petites et moyennes entreprises (2003/\*361/CE) (\*). Cette recommandation comprend les définitions suivantes :

[(\*) Journal officiel L 124 du 20.5.2003.]

- la catégorie des **micro, petites et moyennes entreprises** (PME) est constituée des entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros;
- dans la catégorie des PME, **une petite entreprise** est définie comme une entreprise qui occupe moins de 50 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan annuel n'excède pas 10 millions d'euros;
- dans la catégorie des PME, **une microentreprise** est définie comme une entreprise qui occupe moins de 10 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan annuel n'excède pas 2 millions d'euros.

En outre cette Recommandation contient la définition suivante des "entreprises liées" : sont des "entreprises liées", les entreprises qui entretiennent entre elles l'une ou l'autre des relations suivantes :

- une entreprise a la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés d'une autre entreprise;
- une entreprise a le droit de nommer ou de révoquer la majorité des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance d'une autre entreprise;
- une entreprise a le droit d'exercer une influence dominante sur une autre entreprise en vertu d'un contrat conclu avec celle-ci ou en vertu d'une clause des statuts de celle-ci;
- une entreprise actionnaire ou associée d'une autre entreprise contrôle seule, en vertu d'un accord conclu avec d'autres actionnaires ou associés de cette autre entreprise, la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés de celle-ci.

Cette Recommandation définit également les "entreprises partenaires" : sont des "entreprises partenaires" toutes les entreprises qui ne sont pas qualifiées comme entreprises et entre lesquelles existe la relation suivante : une entreprise (entreprise en amont) détient, seule ou conjointement avec une ou plusieurs entreprises liées 25 % ou plus du capital ou des droits de vote d'une autre entreprise (entreprise en aval).

AU NOM DU MINISTRE :

L'administrateur Petites et L'Administrateur général des  
Moyennes Entreprises, Impôts et du Recouvrement,

C. SIX

J.-M. DELPORTE

## ANNEXE 1

### RENSEIGNEMENTS ET DOCUMENTATION UTILES DANS LE CADRE

#### D'UNE ANALYSE DES PRIX DE TRANSFERT

Remarque : les renseignements doivent permettre d'avoir une bonne compréhension des activités des entités belges du groupe. Il est préférable de déterminer pendant la réunion préaudit, quels sont les renseignements les plus intéressants à fournir.

#### **I. SITUATION DE L'ENTREPRISE DANS LE GROUPE**

##### **1. Présentation du groupe :**

Les **comptes annuels consolidés** du groupe (ou la brochure du rapport annuel du groupe).

2. Une description générale de la structure organisationnelle, juridique et opérationnelle de l'entreprise multinationale (y compris un schéma organisationnel, une liste des différentes entreprises et une description de la participation de la société mère dans les filiales). Si elle est disponible, elle peut être présentée au moyen d'un **organigramme complet et récent** du groupe avec mention des participations et le pourcentage de celles-ci, qui est pertinent pour l'entreprise belge.

3.

a) Pour chacune des **entités belges** (société mère, filiale, sociétés faisant partie d'un consortium, sociétés liées et/ou associées, sociétés avec lesquelles il existe un lien de participation, établissement stable) :

- l'adresse du siège social et des différents sièges d'exploitation éventuels;
- le numéro de TVA;
- les coordonnées d'une personne de contact compétente (nom, fonction, tél.,...) (par exemple le "tax manager").

b) Pour chacune des **entités étrangères** avec lesquelles l'entité belge a des transactions :

- l'adresse du siège;
- le n° de TVA ou le n° d'identification fiscale.

## II. ROLE ECONOMIQUE DE L'ENTITE BELGE ET TRANSACTIONS ENTRE LES ENTITES BELGES ET LES AUTRES MEMBRES DU GROUPE

4. Une description des **différents flux de biens et de services** entre l'entité belge et les différentes membres du groupe concernés.

Informations concernant les **biens (éventuellement par ligne de produits ou par business unit) et les services** qui impliquent l'entité belge, en ce qui concerne :

- 1° les circuits d'approvisionnement (fournisseurs tiers ou fournisseurs intra-groupe);
- 2° les circuits de vente (clients tiers ou clients intra-groupe);
- 3° les volumes (par pays, intra-groupe, hors groupe);
- 4° les circuits de facturation.

5. Pour autant qu'elles soient pertinentes pour l'appréciation des prix de transfert de l'entreprise belge, **la structure et l'organisation interne** au niveau de chaque entité du groupe avec laquelle la société belge est en relation, c.-à-d. un aperçu :

- 1° des différents services et effectifs employés;
- 2° de l'organisation commerciale;
- 3° du fonctionnement du "local management" :
  - management centralisé ou décentralisé;
  - les différents pouvoirs de décision;
- 4° des transactions/relations avec les principaux distributeurs et agents hors groupe;
- 5° de toute autre information utile relative à la structure et à l'organisation interne de l'entreprise.

## III. ANALYSE DE COMPARABILITE

6. Une énumération de **groupes de produits** et de groupes de produits concurrents sur le marché. Le cas échéant, les différences de **caractéristiques** entre les biens et services produits ou distribués par l'entité belge et les biens et services similaires sur le marché libre, éventuellement limités aux produits ou groupes de produits les plus importants.

7. **Analyse fonctionnelle** (forme à déterminer par le contribuable. L'analyse fonctionnelle peut éventuellement être présentée schématiquement) :

7.1. une description détaillée de toutes les **fonctions** exercées (par exemple : production, assemblage, recherche et développement, prestation de services, distribution, marketing, etc.,).

## 7.2. Risques assumés

- 1° les risques assumés par l'entreprise et les coûts y relatifs supportés, par nature de risque (par exemple : risques de marché, risques de perte liés à l'investissement, risques financiers, risques de crédit, risques de stocks, etc.,...);
- 2° pour autant qu'elles soient pertinentes pour l'entreprise belge, les entités qui ont supporté les autres risques du groupe? (à spécifier par nature de risque ).

## 7.3. Les actifs mis en œuvre (éventuellement au niveau du business unit) :

- 1° membres du personnel - par exemple l'attribution du personnel aux différentes activités de l'entreprise ou du business unit;
- 2° actifs de l'entreprise (corporels, incorporels,...);
- 3° sous-traitance éventuelle.

## 8. Clauses contractuelles

8.1. Une description des **relations contractuelles** pertinentes pour l'entreprise/entité belge entre les membres du groupe concernés, relatives aux **produits**. A défaut de dispositions écrites, une description du comportement des parties en la matière (à justifier en fonction du contexte économique).

8.2. Une description des **relations contractuelles** pertinentes pour l'entreprise/entité belge entre les membres du groupe concernés, relatives aux **prestations de services** (y compris les "management fees", l'octroi de prêts,...). A défaut de dispositions écrites, une description du comportement des parties en la matière (à justifier en fonction du contexte économique).

## 9. Situations économiques

Lorsqu'une modification est constatée dans les prix de transfert : les circonstances économiques (générales et spécifiques) qui ont eu une influence sur l'application de la politique en matière de prix de transfert en ce qui concerne l'entreprise/l'entité belge.

## 10. Stratégies des entreprises

Les stratégies poursuivies par l'entité belge (innovation, degré de diversification des produits, pénétration du marché, etc.,...).

## IV. LES MARQUES, BREVETS ET SAVOIR-FAIRE

**En ce qui concerne les entités belges et/ou le marché belge :**

11. Les **actifs incorporels** (brevets, marques, marques de fabrique, marques de commerce, savoir-faire, ...) ainsi que des **redevances** versées ou perçues.

12. Les **accords de licence** avec des entreprises étrangères associées ou indépendantes pour l'utilisation de marques, brevets, modèles, savoir-faire et assistance technique.

13. Les **accords de sous-licence** avec des entreprises étrangères associées ou tierces pour l'utilisation de marques, brevets, modèles, savoir-faire et assistance technique.

## **V. ACCORDS DE REPARTITION DES COUTS, ACCORDS DE FIXATION PREALABLE DE PRIX DE TRANSFERT ET "RULINGS"**

14. Une liste des Accords de Répartition des Coûts, Accords de fixation préalable de prix de transfert et "rulings" conclus en matière de prix de transfert. Une courte description du contenu de cette liste peut être utile.

## **VI. DOCUMENTATION DES PRIX DE TRANSFERT**

15.

- La politique de prix de transfert menée par le groupe et qui est pertinente pour l'entreprise belge;
- la (les) méthode(s) de prix de transfert appliquée(s) en la matière;
- les motifs pour choisir la (les) méthode(s) utilisée(s).

16. Les comparables (internes ou externes) utilisés éventuellement et les correctifs ou aménagements y opérés.

Toute documentation utile pour justifier ce choix (analyse de comparabilité dont l'analyse fonctionnelle).

17. Les modalités d'implémentation de la (des) méthodologie(s) en matière de prix de transfert pour les entités belges.

18. Tout autre document utile à l'appui de ces relations, tels que les conventions-types, clés de répartition entre les membres du groupe, etc., qui n'auraient pas été mentionnés ci-dessus.

## **ANNEXE 2**

**Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des Etats membres, réunis au sein du Conseil, sur un Code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'UE (EU TPD)**

Voir : [http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/fr/oj/2006/c\\_176/c\\_17620060728fr00010007.pdf](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/fr/oj/2006/c_176/c_17620060728fr00010007.pdf)