

## &gt; FISCALITÉ

## Management fees : absence ou insuffisance de facturation

En matière de prix de transfert, les prestations de services rendues par une société française à une entité étrangère du même groupe doivent normalement être facturées et inclure une marge. Dans certaines situations cependant, il est possible de déroger en tout ou partie à ce principe.

### Le postulat...

**La facturation doit être systématique et le prix doit être de pleine concurrence.** Que les services rendus par la société auprès d'une autre société du même groupe soient de nature administrative, financière et comptable, juridique, informatique, de commercialisation ou de gestion de personnel, une refacturation s'impose.

Les seules variables d'ajustement concernent les modalités de détermination du prix de ces services en fonction :

- de leur caractère individualisable ou non. Si les services sont individualisables et concernent une entité en particulier, la facturation pourra utilement s'appuyer sur la base des coûts directs engagés par le prestataire pour effectuer ces services. Si en revanche, l'allocation des coûts relatifs aux prestations rendues est non affectable à telle ou telle société mais est au contraire commune à plusieurs d'entre elles, la facturation pourra être établie en fonction d'une clef de répartition, pertinente, précise et justifiée selon la catégorie de service considérée (p.ex. proportion du chiffre d'affaires de chacune des sociétés bénéficiaires, effectifs des entités bénéficiaires, etc.) ; et
- de la valeur ajoutée attribuable au service rendu. Sur ce point, les principes de l'OCDE en matière de prix de transfert de 2017, tout en réaffirmant le principe de pleine concurrence, préconisent une facturation basée sur le coût majoré d'une marge de 5 % lorsque les services sont à faible valeur ajoutée (fonction de soutien, services non cruciaux par rapport à l'activité, sans utilisation ou création d'actifs incorporels et dépourvus de risque substantiel pour le prestataire ou le bénéficiaire).

Lorsque le service est rendu dans un environnement purement domestique, il a pu être admis par la jurisprudence de pratiquer des prix préférentiels à la condition que ces prix ne soient pas inférieurs au prix de revient (**CE 24.02.1978 n° 02372**). Cette possibilité est également prévue dans l'intégration fiscale (**CGI ann. III art. 46 quater-0 ZG**).

**À noter.** Le projet de loi de finances pour 2019 envisage de modifier de manière significative le régime

de l'intégration fiscale notamment par la suppression des mécanismes de neutralisation des subventions directes et indirectes et abandons de créances. Il serait prévu d'inscrire directement dans la loi la possibilité de facturer des prestations de services à un prix préférentiel compris entre le prix de revient de ces prestations et leur valeur réelle, sans qu'un tel avantage constitue un élément taxable ou un bénéfice distribué.

Ainsi, dans le strict cadre de l'intégration fiscale, la possibilité de facturer une prestation de services sans marge serait légalisée sans qu'il soit nécessaire d'établir une contrepartie pour le prestataire.

Ceci déroge favorablement au droit commun qui, dans une telle hypothèse mais en dehors d'une intégration fiscale, conduirait à constater un acte anormal de gestion à la charge du prestataire.

**Pour une société prestataire établie en France,** l'absence ou l'insuffisance de facturation à une société étrangère du même groupe est susceptible d'être remise en cause par l'administration fiscale en l'absence de contrepartie. Elle constituera dès lors un acte anormal de gestion, et le manque à gagner sera réintégré à son résultat fiscal.

**À noter.** Les coûts engagés par une société mère, en sa qualité d'actionnaire et pour son propre compte, sans bénéfice direct et clairement établi pour la filiale (« services d'actionnaire » ou « stewardship expenses ») ne doivent jamais être refacturés. On peut citer par exemple, les dépenses relatives à la tenue des assemblées générales ou des comptes consolidés, etc.

### ... et les situations singulières

**L'abandon total ou partiel d'une facturation de prestation de services** ne peut être justifié que par l'intérêt commercial propre du prestataire et le besoin du bénéficiaire. Tel est le cas si la situation des deux sociétés est telle que la première puisse être regardée comme ayant agi dans son propre intérêt commercial en favorisant la seconde dont la situation précaire justifiait ce geste du fait de son démarrage ou de ses difficultés financières.

**À noter.** Seul l'intérêt commercial de la société qui consent l'aide peut être pris en compte. La déduction des aides à caractère autre que commercial est en principe interdite par l'article 39, 13 du CGI.

**Cependant, l'intérêt du prestataire,** souvent la société mère, ne pourra pas être utilement démontré

en se référant à l'intérêt du groupe, l'intérêt propre de la mère étant distinct de ce dernier.

De même, invoquer le fait de faciliter le développement d'une filiale dans la perspective de toucher des dividendes ne permet pas de justifier de cet intérêt propre.

En revanche, favoriser le développement de l'activité d'exportation d'une société en aidant par des avances sans intérêts une filiale étrangère en démarrage, permet de témoigner de l'intérêt commercial propre de la mère ([en ce sens CE 02.06.1982 n° 23342](#)).

**Remarque.** Pour les holdings animatrices pures, la question de l'intérêt commercial propre est plus délicate car, de fait, plus difficile à établir, l'administration considérant en effet que ce type de prestation n'est

pas à même de nouer des relations commerciales significatives permettant de justifier d'un intérêt commercial propre.

Le Conseil d'État a cependant admis l'intérêt commercial d'une société holding à aider ses filiales auxquelles elle rendait des prestations de services de référencement ([CE 07.02.2018 n° 398676 – SARL France Frais](#)).

**La situation du bénéficiaire.** Le besoin du bénéficiaire à qui le service n'a pas été totalement facturé ou n'a été que partiellement facturé doit également être démontré. Tel sera le cas en présence d'une filiale en difficulté financière ou en démarrage, à condition dans ce dernier cas que l'aide soit limitée dans le temps.

*Il est possible d'aider une filiale étrangère en démarrage ou en difficulté en s'abstenant de facturer un service ou en renonçant à une marge, à condition de justifier d'un intérêt commercial propre et du besoin de la filiale.*

## > INFORMATION FINANCIÈRE

### De nouvelles mentions dans les rapports des grandes sociétés

La loi « Avenir professionnel » complète les informations à fournir dans la déclaration de performance extra-financière et dans le rapport sur le gouvernement d'entreprise pour les rapports établis à partir du 07.09.2018.

**Informations sur les mesures prises en faveur des handicapés.** La déclaration de performance extra-financière qui doit être intégrée dans le rapport de gestion des sociétés d'une certaine taille, cotées ou non, concernant les exercices ouverts à compter du 01.09.2017, comprend désormais des informations relatives aux mesures prises en faveur des personnes handicapées ([loi 2018-771 du 05.09.2018 art. 84 ; C. com. art. L 225-102-I, III](#)).

**À noter.** Ce n'est pas vraiment une nouveauté. En effet, selon l'article R 225-105 du Code de commerce, la déclaration doit déjà contenir des mesures prises en faveur de l'emploi et de l'insertion des personnes handicapées.

**En pratique.** Seules les mentions RSE pertinentes au regard des principaux risques identifiés sont à porter dans la déclaration ([C. com. art. R 225-105](#)).

**Informations sur la mixité.** Le rapport sur le gouvernement d'entreprise des grandes sociétés cotées doit décrire la politique de diversité appliquée au sein du conseil d'administration ou de surveillance.

Désormais, il doit être complété d'informations sur la manière dont la société recherche une représentation équilibrée des femmes et des hommes au sein du comité mis en place, le cas échéant, par la direction générale pour l'assister dans l'exercice de ses missions générales [[« Comex », selon l'ANSA \(CJ 18-039\)](#)] ainsi que d'informations sur les résultats en matière de mixité dans les 10 % de postes à plus forte responsabilité ([loi 2018-771 art. 104, VII, 2° ; C. com. art. L 225-37-4, 6°](#)).

**À savoir.** Sont concernées par l'information sur la mixité les sociétés qui dépassent deux des trois seuils suivants : 20 M€ de bilan, 40 M€ de CA net et 250 salariés permanents ([C. com. art. R 225-105-3](#)).

*La déclaration de performance extra-financière s'enrichit d'informations sur les mesures prises en faveur des handicapés et le rapport sur le gouvernement d'entreprise des sociétés cotées de taille importante d'informations sur la mixité au sein des « Comex » et des postes les plus importants. Veillez à bien respecter ces nouvelles mentions.*