

Juin 2016

## Les multinationales « plus petites » et le prix de transfert Comment une économie de 20 k\$ a failli coûter 2,7 millions de dollars à ce contribuable!

*David Kemp, CPA, CA, BComm, est associé et chef du Groupe mondial des prix de transfert et résolution des différends au cabinet Collins Barrow de Toronto.*

Nous avons dorénavant l'impression qu'il y a tous les jours un article quelconque traitant de structures fiscales agressives, utilisant souvent des entités étrangères, et de ramifications de politiques sous-jacentes inappropriées (implicites) en matière de prix de transfert. Ceci est clairement dû dernièrement aux nouvelles sur la divulgation des « Panama Papers », mais est, de manière plus générale au cours des deux dernières années, le résultat du [Projet de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices publié par l'Organisation de coopération et de développement économiques](#) récemment finalisé.

Ces articles ont eu tendance à s'en tenir aux très grandes multinationales (évidemment, parler de centaines de millions de dollars d'impôt fait la nouvelle et attire davantage l'attention). Cet intérêt ciblé a peut-être donné à de nombreuses multinationales « plus petites » (et, parfois, à leurs conseillers professionnels) la fausse impression qu'ils n'ont pas trop à s'en faire au sujet de leurs politiques de prix de transfert liées aux opérations transfrontalières entre apparentés. Selon notre expérience, ce n'est manifestement pas le cas et nous croyons que le cas du client suivant le démontre.

Les dispositions législatives en matière de prix de transfert ont été déposées au Canada en 1998. Au cours des 18 dernières années, de nombreux contribuables (et quelques-uns de leurs conseillers professionnels) nous ont dit que le prix de transfert ne les préoccupait pas puisqu'ils n'avaient pas été vérifiés depuis plusieurs années. Malheureusement, ces clients parmi les nôtres qui ont été soumis à d'interminables et coûteuses vérifications en matière de prix de transfert sont, pour des raisons évidentes, peu désireux d'en parler avec nos clients éventuels ou actuels qui n'ont pas été (encore) vérifiés.

Le cas du client suivant a été considérablement abrégé, mais est encore intentionnellement long en raison de toutes les complications qui ont surgi pendant le déroulement de la vérification. Il démontre pourquoi les **vérifications en matière**

**de prix de transfert peuvent devenir très fastidieuses et coûteuses**, tout particulièrement quand les documents justificatifs ne sont pas préparés au préalable.

### Aperçu des chiffres :

Un résumé au moyen de chiffres importants :

- **4 ans** – Durée de la vérification complète de l'ARC et du processus d'appel subséquent
- **5 erreurs** – Erreurs décisionnelles du contribuable qui ont nui au processus de vérification
- **20 k\$** – Coût approximatif d'une préparation préalable de la documentation appropriée
- **170 k\$** – Coût pour contester la réévaluation incluant la préparation de la documentation appropriée
- **2,7 M\$** – Impôt\* réévalué à l'origine
- **200 k\$** – Impôt\* réévalué finalement
- **2,5 M\$** – Réduction en impôts\* réévalués sur la base d'un règlement négocié

*\* Approximatif, incluant les pénalités et l'intérêt à des taux prescrits composés quotidiennement*

Juin 2016

## Les multinationales « plus petites » et le prix de transfert Comment une économie de 20 k\$ a failli coûter 2,7 millions de dollars à ce contribuable!

### Opération sous vérification :

Durant les années 2006 et 2007, le contribuable a effectué différentes opérations transfrontalières entre appariés entre la société affiliée basée aux É.-U. (« Soc. É.-U. ») et la société affiliée en propriété exclusive basée au Canada (« Soc. Can. »), (collectivement le « Groupe »). Précisément, l'une des opérations les plus importantes consistait en des honoraires d'approvisionnement facturés par la Soc. É.-U. à la Soc. Can., qui totalisaient environ 2 millions de dollars par année. Les honoraires d'approvisionnement ont été facturés sur la base d'un pourcentage du prix coûtant des biens fournis.

La nature de l'opération apparaissait raisonnable étant donné que la Soc. É.-U., conjointement avec sa succursale située en Chine, avaient géré toutes les questions relatives à la fourniture des biens pour elle-même, ainsi que pour la Soc. Can. Les honoraires à base de pourcentage apparaissaient raisonnables puisque la Soc. É.-U. possédait une variété de biens incorporels reliés à ses activités d'approvisionnement (c.-à-d. que ce n'était pas simplement un service de routine qui aurait dû être rémunéré sur la simple base d'un prix coûtant majoré, ce qui aurait entraîné des frais intersociétés nettement inférieurs).

### Erreur n° 1 du contribuable – Aucun document de planification

Avant que notre cabinet soit engagé, les propriétaires et l'équipe de direction en place (l'« Équipe initiale ») pendant les années 2006 et 2007 ont décidé qu'il n'était pas nécessaire, d'un point de vue de planification, d'établir la documentation ponctuelle requise en matière de prix de transfert selon les dispositions législatives. Ils avaient manifestement l'impression d'avoir entre eux suffisamment d'années d'expérience de l'industrie, et *ils pensaient qu'ils « pourraient simplement expliquer les choses » aux autorités fiscales* si jamais ils étaient vérifiés.

Selon notre expérience, adopter une telle position n'aboutit jamais sur un résultat heureux lors d'une vérification. Même si aucune nouvelle cotisation n'est matériellement émise par les autorités fiscales, cela provoque tout de même une vérification plus fastidieuse et coûteuse puisqu'il y a généralement bien plus de demandes de renseignement effectuées et de documents requis par le vérificateur.

### Erreur n° 2 du contribuable – Aucun document historique

À la fin de 2007, le Groupe a été vendu à une autre société basée aux É.-U. Comme pour de nombreuses opérations d'achat et de vente de ce genre, il y a eu beaucoup de changements de personnel au niveau de la direction partout dans le Groupe. Par conséquent, avec l'attrition naturelle de personnel au fil des années, il est resté dans le Groupe peu de personnes au niveau de la direction ayant des connaissances en lien avec les années et les opérations qui étaient sous vérification. Les nouveaux propriétaires et l'équipe de gestion (la « Deuxième équipe ») ont supervisé les dossiers à partir de ce moment-là.

Comme c'est la norme dans de telles opérations d'achat et de vente, l'Équipe initiale a signé une convention d'indemnisation qui l'a rendue responsable de toute exposition fiscale historique antérieure à la disposition. De nouveau, et toujours avant l'engagement de notre cabinet, la Deuxième équipe a apparemment pris la décision qu'il n'était pas nécessaire de réunir toute documentation justificative quant au prix de transfert pour ces années antérieures à la disposition. Ils pensaient vraisemblablement, *que puisqu'ils avaient l'indemnisation en place, ce n'était ni leur responsabilité ni leur problème.*

Juin 2016

## Les multinationales « plus petites » et le prix de transfert Comment une économie de 20 k\$ a failli coûter 2,7 millions de dollars à ce contribuable!

### Erreur n° 3 du contribuable – Prise en charge eux-mêmes de la vérification de prix de transfert de l'ARC

En janvier 2012, toujours avant l'engagement de notre cabinet, l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») a entrepris une vérification de prix de transfert. La Deuxième équipe **a pris la décision qu'ils géraient eux-mêmes la vérification de l'ARC** et, suivant le sentiment de l'Équipe initiale, ont pensé qu'ils « pourraient simplement expliquer les choses facilement » aux vérificateurs de l'impôt. En bref, ça n'a pas bien fonctionné, et généralement ça ne fonctionne jamais bien quand une équipe de direction n'a pas la documentation justificative requise à l'appui et n'a pas non plus une expérience appréciable en résolution de différends en matière de prix de transfert.

En avril 2012, les conclusions de la vérification étaient que les honoraires d'approvisionnement étaient rejetés à 100 % pour chacune des années 2006 et 2007, puisque la Deuxième équipe n'avait pas été à même de justifier les honoraires de service d'approvisionnement pas plus que la nature des honoraires facturés sur une base de pourcentage. Ceci a entraîné des impôts (d'approximativement 34 % pour ces années!) et des pénalités d'environ 2 millions de dollars. *Note : Si la réévaluation n'avait pas été éventuellement renversée, ainsi que les pénalités et l'intérêt correspondant (composés quotidiennement au taux prescrit dans la moyenne de 7 à 9 % durant ces années) au moment présent, cela équivaldrait à approximativement 2,7 millions de dollars.*

### Erreur n° 4 du contribuable – La date d'échéance de l'avis de l'autorité compétente n'a pas été respectée

En juillet 2012, la Deuxième équipe a alors finalement réalisé qu'ils avaient besoin d'un peu d'aide professionnelle de manière à composer avec la nouvelle cotisation. Notre cabinet a alors été engagé (une semaine seulement avant la date d'échéance!), mais

seulement pour soumettre les Avis d'opposition, qui devaient être déposés dans les 90 jours suivant les Avis de nouvelle cotisation. L'opposition a été déposée en faisant valoir qu'une étude de prix de transfert détaillée serait effectuée et soumise afin de justifier les honoraires d'approvisionnement facturés.

Alors que les Avis d'opposition ont été reconnus comme reçus par le Service des Appels de l'ARC en temps opportun, le service a indiqué que le dossier devait encore être assigné à un agent d'appels. Ce processus prend généralement pas mal de temps, et de ce fait, peut-être ceci a-t-il donné à la Deuxième équipe le sentiment injustifié qu'ils pourraient prendre leur temps pour décider de quelle manière ils allaient procéder afin que l'étude détaillée de prix de transfert soit effectuée.

En octobre 2012, notre cabinet a finalement été sollicité pour fournir une estimation d'honoraires à la Deuxième équipe afin de préparer l'étude de prix de transfert et de gérer le processus d'appel. Dans le cadre de notre estimation d'honoraires, nous avons abordé le dépôt recommandé des avis de l'autorité compétente aux États-Unis et de l'autorité compétente canadienne, soulignant que pour l'année 2006 ils étaient dus avant le 31 décembre 2012 (c.-à-d. au cours des six années suivant la fin de l'année d'imposition). Brièvement, ces avis sont exigés de façon à ce que si le contribuable n'obtient pas le résultat espéré au moyen du processus unilatéral d'appels, il pourrait ensuite donner suite au dossier au moyen du processus bilatéral de l'autorité compétente (c.-à-d. effectivement, un processus où l'IRS et l'ARC essaient de résoudre un problème de double imposition).

Par souci de tenter d'économiser quelques milliers de dollars en honoraires professionnels, la Deuxième équipe a lancé des appels d'offres concernant l'étude de prix de transfert. Ces appels d'offres ont tous abouti à des estimations plus élevées que notre estimation d'honoraires (sans compter qu'ils ne mentionnaient même pas les



Juin 2016

## Les multinationales « plus petites » et le prix de transfert Comment une économie de 20 k\$ a failli coûter 2,7 millions de dollars à ce contribuable!

exigences des Avis de l'autorité compétente), et ainsi notre cabinet a finalement été engagé à la fin janvier 2013.

Cependant, **à ce moment-là la date d'échéance de l'Avis de l'autorité compétente était dépassée.** Par conséquent, étant donné que l'opération en 2006 avait représenté la moitié du montant total de la nouvelle cotisation, le désir de la Deuxième équipe d'économiser quelques milliers de dollars les a effectivement exposés à une imposition éventuelle de plus d'un million de dollars, puisqu'ils ne seraient pas capables d'obtenir un double allègement fiscal pour 2006 (basé sur les expériences récentes de notre cabinet, ainsi que sur celles de différents avocats-fiscalistes que nous avons consultés).

### Erreur n° 5 du contribuable – Aucune conservation de dossiers passés

En février 2013, nous avons entamé le processus de réalisation d'une étude détaillée d'appui au prix de transfert. L'étude contenait en fin de compte une évaluation détaillée des fonctions exercées, des risques assumés et des biens utilisés par les parties lors de l'opération d'approvisionnement, ainsi que les résultats d'une recherche et d'une évaluation d'une convention détaillée d'honoraires d'approvisionnement par un tiers.

Cependant, ce processus était **considérablement compliqué** étant donné le manque de personnel dirigeant d'origine encore à l'emploi (tel que mentionné précédemment), mais aussi **en raison du manque de conservation de dossiers financiers historiques.** Comme noté plus tôt, le Groupe a été vendu à la fin de 2007. Malheureusement, le transfert et le stockage de dossiers historiques n'ont pas été assurés de manière très efficace. Le logiciel comptable d'origine pour accéder aux dossiers financiers historiques n'était plus utilisé, et c'est pourquoi même lorsque des dossiers électroniques ont été localisés, on ne pouvait y accéder facilement.

De plus, de nombreux documents papier n'ont pu être localisés. Il faut noter que l'ARC exige généralement des contribuables de maintenir tous les dossiers financiers pendant six ans après l'année d'imposition.

### Appels – Soumission de l'étude

En mai 2013, nous avons pu finaliser l'étude de prix de transfert et nous étions prêts à la soumettre au Service des Appels. Toutefois, comme le dossier devait encore être assigné à un agent d'appels, nous ne pouvions qu'attendre et nous avons effectivement attendu.

En juillet 2014, deux ans après avoir déposé les Avis d'objection, le dossier a finalement été attribué à un agent d'appels. L'attente prolongée avait apparemment quelque chose à voir avec le volume de cas devant le Service des Appels, mais aussi étant donné la nature et l'ampleur des opérations, le dossier devait apparemment être assigné à un agent d'appels d'un certain niveau et ayant une certaine expérience.

En août 2014, juste un mois plus tard, l'agent d'appels assigné a simplement réassigné le dossier au Service des Appels. Il s'agissait, paraît-il, de leur protocole standard puisque l'auditeur sur place à l'origine n'avait manifestement jamais vu l'étude (ou tout document à l'appui pour ce cas). Malheureusement, l'auditeur sur place d'origine n'a pu être réassigné au dossier, en raison apparemment d'un remaniement des auditeurs entre les régions, il s'agissait donc d'un nouveau départ avec un nouvel auditeur qui n'avait aucun antécédent sur le cas.

Juin 2016

## Les multinationales « plus petites » et le prix de transfert Comment une économie de 20 k\$ a failli coûter 2,7 millions de dollars à ce contribuable!

### Procédure d'appel

*Note – De nombreuses complications ont surgi pendant la procédure d'appel. Ce qui suit a été grandement abrégé aux fins de cet article, où seuls les événements les plus importants sont relatés.*

En mai 2015, après neuf mois de plus, nous avons finalement reçu les premières demandes de la part du nouvel auditeur sur place assigné. Les demandes étaient largement factuelles, l'auditeur essayant simplement de comprendre des points financiers éparpillés. Nous avons passé le mois suivant à travailler avec notre client de manière à répondre à ces demandes. Malheureusement, l'exercice était difficile pour les raisons déjà mentionnées, soit qu'il n'y avait plus dans le personnel des membres de la direction initiale en place au moment des années vérifiées et le manque d'accès aux registres financiers passés complets.

En octobre 2015, nous avons reçu des demandes supplémentaires finales mettant fortement l'accent sur les deux problèmes suivants : (i) la nature des biens incorporels uniques liés aux services d'approvisionnement fournis pour justifier les honoraires à base de pourcentage sur le prix coûtant des biens fournis, et (ii) les arguments justifiant notre ensemble de conventions comparables d'approvisionnement par des tiers. Brièvement, nous avons besoin de présenter plus de détails sur les biens incorporels d'approvisionnement que la Soc. É.-U. et sa succursale située en Chine avaient développé au fil des ans, ainsi que de souligner que notre série de références comparables était un reflet représentatif d'un taux d'approvisionnement approprié. Les références étaient appropriées, nonobstant qu'il y avait des différences mineures entre les modalités de la convention entre affiliés et celles des conventions avec des tiers (c.-à-d. qu'il n'y a jamais de « comparable parfait », et souvent qu'il n'est pas possible d'obtenir de manière pragmatique et rentable l'information nécessaire sur les

conventions avec des tiers pour faire des ajustements appropriés afin de tenir compte de ces différences contractuelles mineures).

Il faut noter que la situation a pris une autre tournure intéressante pendant le déroulement de la procédure d'appel lorsque le Groupe a été vendu, une fois de plus, à une autre société des États-Unis. Comme auparavant, l'équipe de direction principale a changé (notamment le vice-président de la taxation avec qui nous avons travaillé en étroite collaboration au cours de l'année précédente ou presque), les registres historiques étaient encore plus éloignés pour la direction actuelle et une autre convention d'indemnisation entraînait en jeu. Les nouveaux propriétaires et l'équipe de direction (la « Troisième équipe ») étaient, de toute évidence, perplexes devant la façon dont cette question avait été menée et le temps considérable consacré, et étaient clairement **heureux que nous en fassions partie étant donné que nous étions la seule constante de l'équation.**

### Résolution

En février 2016, la Direction de la vérification a fourni son opinion au Service des Appels.

En avril 2016, près de quatre ans après que l'Avis d'opposition ait été déposé, nous avons finalement pu rencontrer l'agent d'appels et le chef de l'équipe des appels afin de négocier un règlement définitif. Certes, cette réunion a été longue et de nombreux arguments économiques ont été relatés, déjà soulevés avec l'auditeur de la Direction de la vérification, l'agent d'appels et le chef d'équipe ont été (heureusement) plus compréhensifs et pragmatiques dans leur approche de règlement.

**Le règlement définitif a donné lieu à des impôts, intérêt et pénalités de seulement 200 k\$, une économie de 2,5 millions de dollars par rapport aux 2,7 millions de dollars qui auraient**

## Les multinationales « plus petites » et le prix de transfert Comment une économie de 20 k\$ a failli coûter 2,7 millions de dollars à ce contribuable!

**autrement été exigibles.** Alors que nous estimions qu'il n'y aurait dû y avoir aucune réévaluation partielle finale, avec tous les problèmes considérés ci-dessus, il était nécessaire d'accepter quelques concessions pour que le cas soit finalement réglé après quatre années. Ce fut un soulagement pour les Troisième et Deuxième équipes, dû en grande partie aux indemnités mises en place. Toutefois, ce fut indéniablement un soulagement énorme pour l'Équipe originale puisqu'ils étaient en définitive responsables des sommes dues.

### Leçons à tirer :

- Les contribuables devraient établir au préalable la documentation de planification en matière de prix de transfert requise selon la législation;
- Les contribuables devraient établir la documentation historique sur les prix de transfert s'il est constaté que la documentation de planification appropriée n'a pas été recueillie à l'origine;
- Les contribuables devraient obtenir l'aide professionnelle nécessaire en matière de prix de transfert (c.-à-d. pas simplement celle d'un fiscaliste généraliste) dans le cadre d'une vérification en prix de transfert de l'ARC; et
- Les contribuables devraient s'assurer de tenir leurs livres et registres de manière adéquate pour les six années exigées.

**David Kemp** est associé et chef du Groupe mondial de prix de transfert et résolution de différends auprès de Collins Barrow Toronto LLP. Il est également membre du Comité mondial de prix de transfert de Baker Tilly International et a été reconnu par les guides experts de l'Euromoney Legal Media Group comme l'un des conseillers les plus importants au monde en matière de prix de transfert.

Contactez David à [dkemp@collinsbarrow.com](mailto:dkemp@collinsbarrow.com), ou par téléphone au 647.725.1741.