



Fiscalité par temps de crise : de la gestion des aides
à la gestion des pertes.

Les grands principes fiscaux sous tension.

Soirée annuelle
Mercredi 4 novembre 2020

Sommaire

Introduction

- I. **Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides**
- II. **Principe du prix de pleine concurrence / Gestion fiscale des pertes**

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- Avec la participation de :
 - Philippe MARTIN, Président de la section des travaux publics, Conseil d'Etat
 - Christophe POURREAU, Directeur de la législation fiscale, Ministère de l'économie, des finances et de la relance
 - Nathalie MOGNETTI, Directrice Fiscale Groupe, Total
 - Cyrille DERO, Directeur Fiscal Groupe, Danone

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- **Diversité dans la nature des dons**

- Dons monétaires (chèque carburant par exemple)
- Dons de produits
- Dons de matériel (gel, masque, respirateurs)
- Dons de prestations (réalisation de tests par exemple)
- Mise en place de facilités de paiement / d'avances de trésorerie
- Mise en place de prêts d'argent
- Mise en place de prêts de personnels
- Remise de charge
- ...

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- **Diversité dans les personnes recevant ces dons**
 - Solidarité envers les **Tiers pouvant recevoir des dons**
 - Organismes d'intérêt général
 - Organismes d'utilité publique
 - Solidarité envers son « **Ecosystème** »
 - Fournisseurs
 - Distributeurs
 - Partenaires
 -

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- **Diversité dans la manière de réaliser ces dons**
 - Par l'Entreprise directement
 - Par une Fondation d'entreprise
 - Par une Association
 - Par un Fond de dotation

 - En France
 - Au sein de l'Union Européenne
 - Dans le reste du monde

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- Tous ces exemples d'actions de générosité rejoignent les attentes de la société, consacrées par la loi PACTE du 22 mai 2019, qui a modifié l'article 1833 du Code Civil :

*« Toute société doit avoir un objet licite et être constituée dans l'intérêt commun des associés. La société est gérée dans son intérêt social, **en prenant en considération les enjeux sociaux et environnementaux de son activité** ».*

- ⇒ Multiplication des formes de générosité ou de philanthropie
- ⇒ Attentes élargies quant au champ géographique des actions de solidarité
- ⇒ Quel traitement fiscal ?

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- Schématiquement :
 - Soit désintéressement complet, absence de toute contrepartie => charge non déductible et possibilité de bénéficier de la réduction d'impôt mécénat dans les conditions fixées par l'article 238 bis du CGI
 - Soit on est dans le cadre du « parrainage » et la charge est déductible
- La notion de parrainage est-elle toujours bien adaptée aux nouvelles actions de générosité des entreprises ? Couvre-t-elle la prise en compte des enjeux sociaux et environnementaux de leurs activités ?
- Quelle qualification si on n'est pas dans les conditions strictes du mécénat, mais pas non plus dans la recherche d'un profit en lien direct avec l'activité commerciale ? **S'agit-il d'un acte anormal de gestion ?**

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- L'acte anormal de gestion : une notion très négativement connotée pour une action positive et répondant aux attentes de la société ...
- ... Et des conséquences fiscales très « sévères » :
 - Non déductibilité
 - Voire retenue à la source si le bénéficiaire est non résident
- Au-delà de l'aspect financier, un enjeu réputationnel fort

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- Une évolution des catégories juridiques?
 - Quelle incidence de l'économie sociale et solidaire?
 - Responsabilité sociale et environnementale: responsabilité de l'entreprise au titre de son activité économique (cf art 1833 code civil: La société est gérée dans son intérêt social, en prenant en considération les enjeux sociaux et environnementaux de son activité); règle générale, mais couvre-t-elle des actions externes de solidarité ou d'intérêt général?
 - Raison d'être (art 1835 code civil): clause optionnelle des statuts; en général liée à l'activité économique de l'entreprise (par exemple transport ou alimentation)
 - Entreprise à mission (art L 210-10 code de commerce): qualification optionnelle avec clauses des statuts précisant objectifs sociaux et environnementaux, pouvant dans certains cas aller jusqu'à annoncer des actions de soutien ou d'accompagnement pour certains acteurs économiques

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- Peut-on envisager une incidence sur le critère de lucrativité qui gouverne dans le CGI le périmètre des « impôts commerciaux »?
- Jurisprudence non fiscale: CE Ass. 10 juillet 2020 n° 428409 Les amis de la Terre France: le produit d'une astreinte prononcée contre l'Etat peut être attribué par le juge notamment à une personne morale de droit privé, à but non lucratif, menant, conformément à ses statuts, des actions d'intérêt général en lien avec l'objet de l'astreinte
- L'organisation par la loi du régime juridique de la générosité de l'entreprise
 - Régime fiscal des actions de solidarité ou d'intérêt général des entreprises: dépense fiscale relevant de la loi?
 - Mécénat (art 238 bis CGI): réduction d'impôt; énumération des entités bénéficiaires; jurisprudence exigeant que la valorisation de l'intérêt de l'entreprise soit très inférieure au montant du versement (CE 20 mars 2020 n° 423664 Sté M2I Fayard); régime excluant celui du parrainage

I. Acte anormal de gestion / Gestion fiscale des aides

- Parrainage (art 39-1-7° CGI): déductibilité de charges; énumération des manifestations parrainées; condition d'intérêt direct de l'exploitation (notion restrictive de l'intérêt de l'entreprise?)
- Régime des aides inter-entreprises (art 39-13 CGI): déductibilité des charges seulement pour les aides à caractère commercial
- La notion jurisprudentielle d'acte anormal de gestion
 - Sous réserve de textes spéciaux, pas de « zone grise » entre déductibilité 39-1 et exclusion comme acte anormal de gestion
 - Définition donnée par CE Plén. 21 décembre 2018 n° 402006 Sté Croë Suisse: acte par lequel une entreprise décide de s'appauvrir à des fins étrangères à son intérêt
 - Définition souple susceptible de tenir compte de la raison d'être et du statut d'entreprise à mission?
 - Quid si notion de dépense déductible comme non étrangère à l'intérêt social est plus large que la condition de déductibilité du parrainage ou que l'exclusion du mécénat? Quelle utilité du régime de parrainage? Risque de recoupement entre déductibilité hors AAG et admission au mécénat?

II. Prix de transfert et fiscalité internationale par temps de crise

- Avec la participation de :
 - Stewart BRANT, Sabine WAHL, Centre de Politique et d'Administration Fiscale de l'OCDE
 - Béatrice DESHAYES, Directrice Fiscale Groupe, LVMH
 - Gaël PERRAUD, Sous-directeur des affaires européennes et internationales, Direction de la Législation Fiscale
 - Caroline SILBERZTEIN, Avocate Associée, Baker McKenzie

Crise de la Covid-19 et Economie mondiale

Source: "Perspectives de l'Economie mondiale: une ascension longue et difficile", Octobre 2020, FMI.



Crise de la Covid-19 et Economie mondiale

Source: "Perspectives de l'Economie mondiale: une ascension longue et difficile", Octobre 2020, FMI.

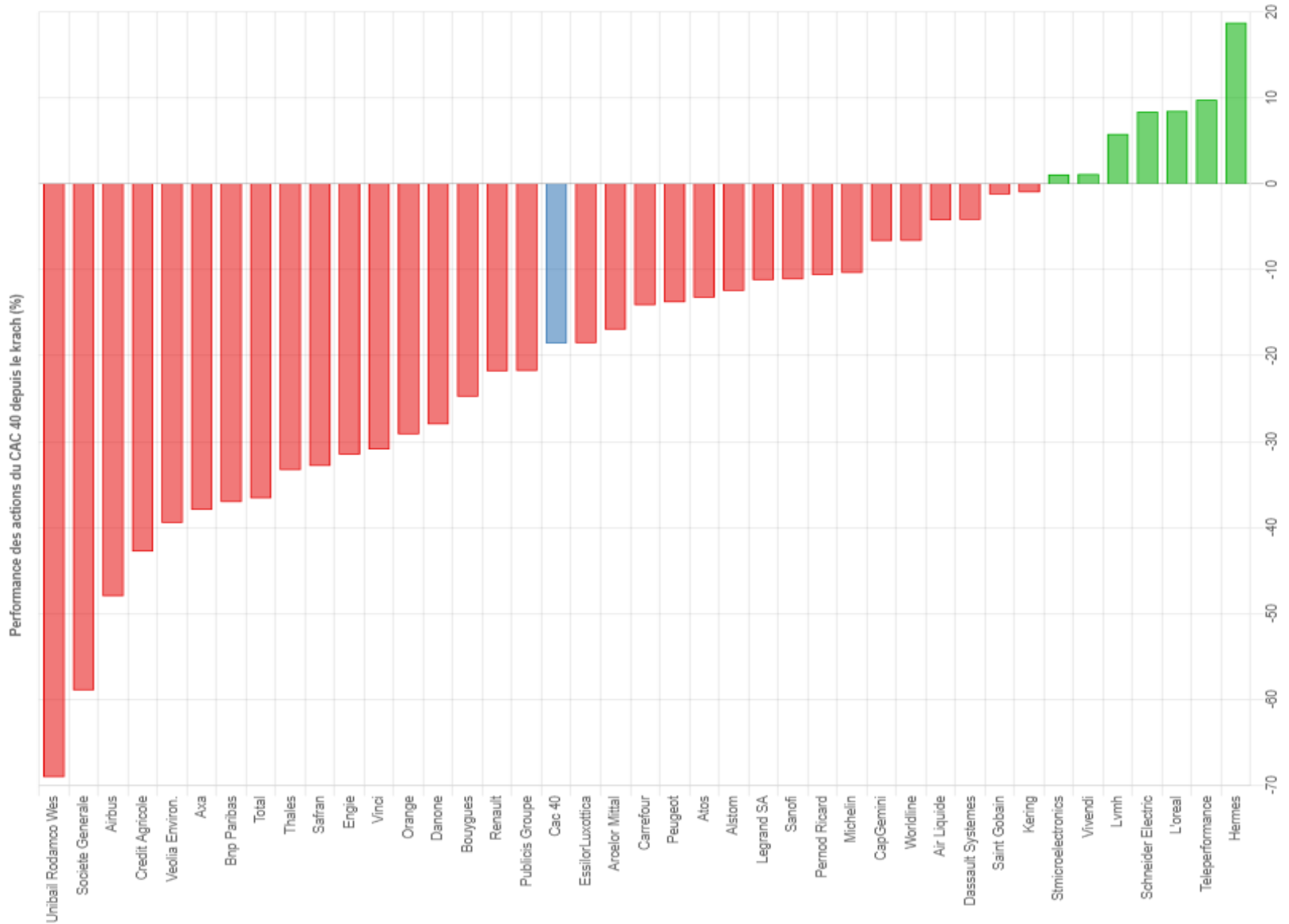
Dernières projections de croissance des Perspectives de l'économie mondiale PROJECTIONS

(PIB réel, variation annuelle en pourcentage)

	2019	2020	2021
Production mondiale	2,8	-4,4	5,2
Pays avancés	1,7	-5,8	3,9
États-Unis	2,2	-4,3	3,1
Zone euro	1,3	-8,3	5,2
Allemagne	0,6	-6,0	4,2
France	1,5	-9,8	6,0
Italie	0,3	-10,6	5,2
Espagne	2,0	-12,8	7,2
Japon	0,7	-5,3	2,3
Royaume-Uni	1,5	-9,8	5,9
Canada	1,7	-7,1	5,2
Autres pays avancés	1,7	-3,8	3,6
Pays émergents et pays en développement	3,7	-3,3	6,0
Pays émergents et pays en développement d'Asie	5,5	-1,7	8,0
Chine	6,1	1,9	8,2
Inde	4,2	-10,3	8,8
ASEAN-5	4,9	-3,4	6,2

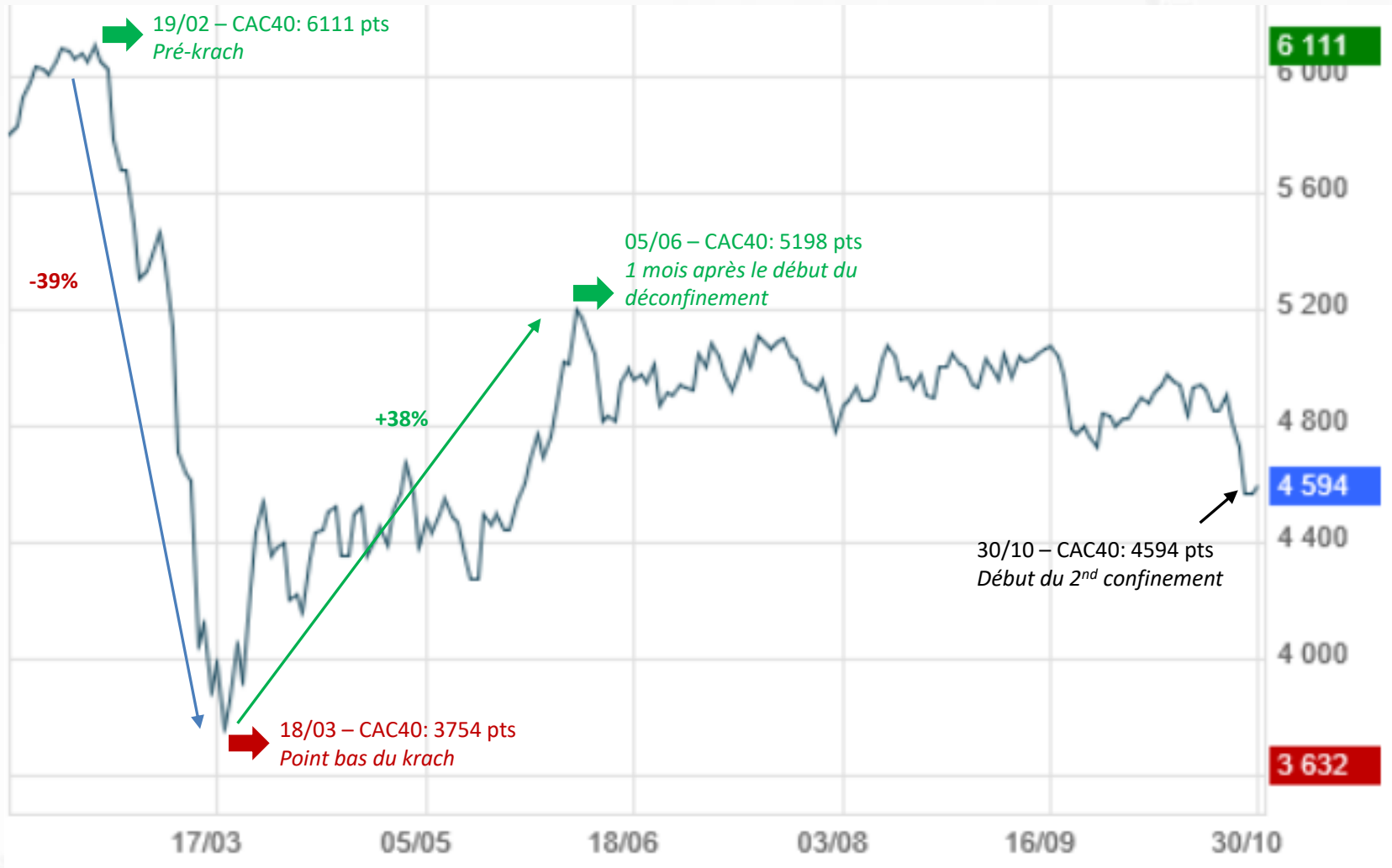
Evolution du CAC 40 entre le 21/02/20 et le 23/10/20.

Source: ABC Bourse



Cotations du vendredi 23 octobre 2020 18:05

Crise de la Covid-19 et CAC 40



Source: Boursorama, cours à la clôture



OECD – Overview

COVID-19

- Significant business disruption and widespread losses
- Unprecedented government intervention in the economies
- Unique economic conditions

Transfer pricing challenges

- Exacerbated issues, such as the treatment of government assistance programs
- Practical questions, such as the impact on comparability analysis, on APAs
- Issues relevant for both companies and tax administrations

Exploring additional guidance

- Broad recognition of these challenges
- Coordinated response important to provide certainty and avoid double taxation
- Issues being discussed at Working Party 6
- Objective to issue guidance by the end of 2020




Why the need for COVID-19 Guidance?

- As result of the pandemic
 - Companies across various industries have faced huge disruptions to their supply chain e.g. changes on how and where business is conducted (e.g. working from home), (temporary) shutdown of business, collapse of demand, shift of channels, increase of demands as well materialisation of different risks (hazard risk of the pandemic, market risks, operational and financial risks)
 - Comprehensive policy responses by governments to support economy as well as jobs and incomes
- Unique economic conditions of the pandemic create practical challenges to application of arm's length principle (ALP)

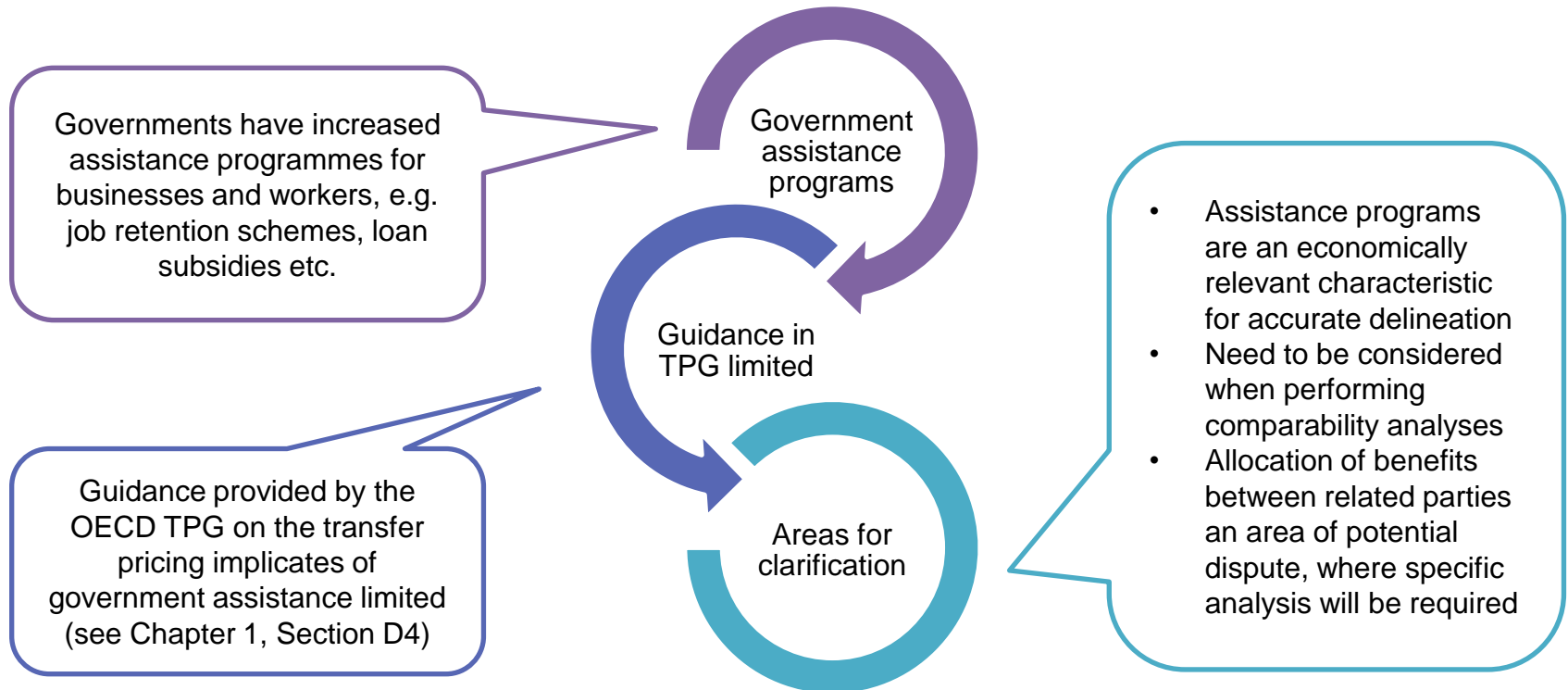


Why the need for COVID-19 Guidance? (condt.)

- Need to limit future disputes by providing guidance
- Need for practical guidance and examples while adhering to ALP as provided by TPG for both companies and tax administrations
 - Further guidance when TPG are not addressing issue in enough details such as government assistance programs
 - Frequently Ask Questions (FAQ) style guidance to answer more pressing questions for selected issues
- Many issues raised by taxpayers and tax administrations: decision to focus on 4 issues: (i) government assistance programs, (ii) comparability analysis (iii) allocation of losses, and (iv) Advance Pricing Agreements (APAs)



TP Guidance on Government Assistance Programs





TP Guidance/FAQ on Comparability Analysis

Practical issues

- Common issues for most companies
- Increase challenges of benchmarking
- Lack of comparable data due to unique economic conditions
- Likelihood of loss-making comparables regularly automatically excluded

Practical solutions

- Focus on possible practical solutions e.g. delay in analysis by using FY2020 data once available
- Re-emphasise relevant sections of the TPG, e.g. on loss-making comparables, on the use of full range vs. interquartile range
- Identify data sources that could be considered when performing an analysis



TP Guidance/FAQ on Losses and Allocation of COVID-19 Specific Costs

Allocating losses and deductions for COVID-specific costs is a major area of concern for companies

The risk control framework will be important when allocating losses e.g. identify parties that have assumed the risks

Allocation of losses to limited risk entities a key question

Allocation of COVID-specific costs between entities e.g. in performing comparability analysis, an area of potential dispute

Potential application of force majeure clauses and potential modification of existing arrangements



TP Guidance/FAQ for Advanced Pricing Agreements

Existing APAs and their terms should be respected

Taxpayers with concerns should consult tax administrations before taking any unilateral action

Documenting any breach of critical assumptions or non respect of terms of APA is key

Flexible approaches to revising APAs should be adopted e.g. term remuneration, delay in analysis by using FY2020 data once available

Flexible approaches to APAs under negotiation encouraged e.g. shorter term APA / FY2020 part of renewal

Covid-19, restrictions de voyage et fiscalité internationale

- Questions en matière de **prix de transfert**:
 - Changement de lieu d'exercice des fonctions de contrôle des risques ?
 - Changement de lieu d'exercice des fonctions « DEMPE » relatives aux incorporels ?
- Questions en matière de **fiscalité internationale** :
 - résidence fiscale ?
 - siège de direction effective ?
 - établissements stables installation fixe d'affaire ?,
 - établissements stables agents dépendants ?
- Document publié par l'OCDE le 3/04/2020: “OECD Secretariat analysis of tax treaties and the impact of the COVID-19 crisis” => Quelles suites ?

Piliers 1 et 2: Etat des lieux

- Publication le 12/10/2020 par le Cadre inclusif sur le BEPS de l'OCDE et du G20 des « blue prints » des Piliers Un et Deux
- Les avancées
- Les questions en suspend
- Les simplifications attendues
- Le processus de consultation publique : commentaires écrits invités avant le 14/12/2020 pour une réunion (virtuelle) de consultation mi-janvier 2021.



Questions