



**GRAPI**

**FISCALITÉ ET PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE: LA NOUVELLE  
DONNE INTERNATIONALE**

**14 NOVEMBRE 2017, TERENCE WILHELM**



3 400 000 000 \$

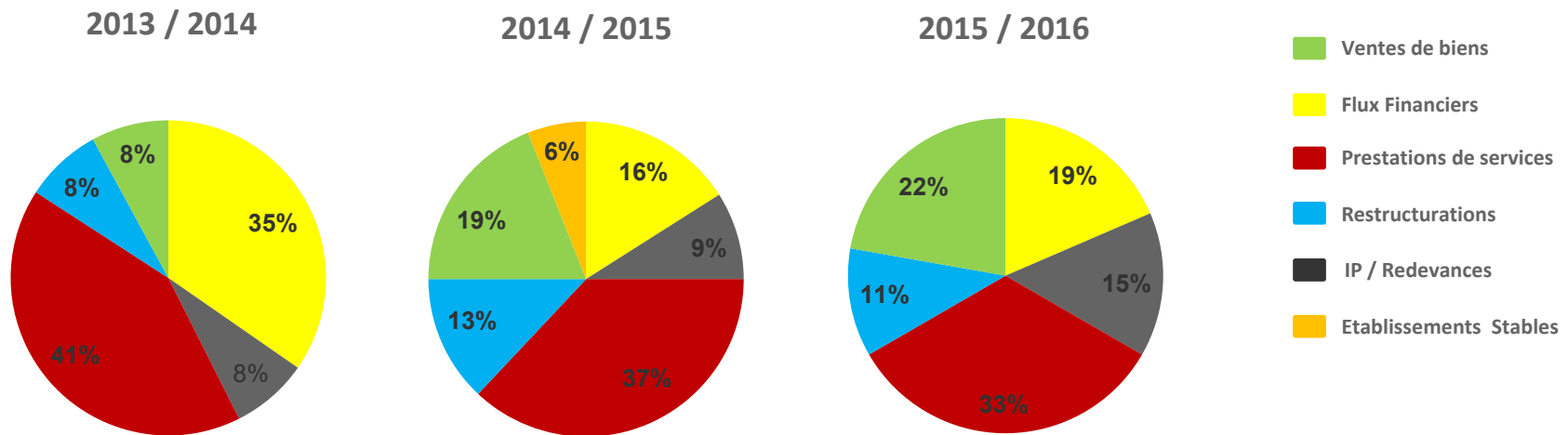
- ▶ Montant réclamé par l'IRS à la société Amazon, soit 1.5 md\$ d'impôts
- ▶ En 2016, Amazon a réalisé 2.37 md\$ de profit
- ▶ Le redressement portait exclusivement sur la rémunération versée au titre de la mise à disposition de la marque, des noms de domaine et de logiciels
- ▶ Initialement, la société avait valorisé ces éléments à 254,5 m\$ (soit 13 fois moins)

amazon



# FISCALITÉ ET PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE: LA NOUVELLE DONNE INTERNATIONALE

- ▶ Amazon a gagné en première instance, mais l'IRS a fait appel en septembre 2017
- ▶ Cette affaire médiatique n'est que la partie visible de l'iceberg
- ▶ Les contrôles fiscaux portant sur des transactions intégrant des droits de PI se multiplient



*Nombre de redressements par thème et par année*

## Les transactions impliquant des droits de PI sont sur le radar des administrations fiscales du monde entier

- ▶ Les droits de PI constituent des outils stratégiques essentiels pour pérenniser une activité ou pénétrer des marchés
- ▶ Ces éléments immatériels par nature peuvent être aisément délocalisés
- ▶ Ces éléments sont intrinsèquement porteurs de valeur taxable



## L'IP est partout

- ▶ **Entreprises digitales:** noms de domaine, marques, logiciels, savoir-faire,
- ▶ **Entreprises de commercialisation:** marques, savoir-faire de vente, noms de domaines
- ▶ **Fabricants:** brevets, marques, savoir-faire

# FISCALITÉ ET PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE: LA NOUVELLE DONNE INTERNATIONALE

---

**En 2013, l'OCDE a été mandatée pour définir un plan d'action en 15 points visant à lutter contre l'érosion des bases taxables et le transfert de bénéfice**

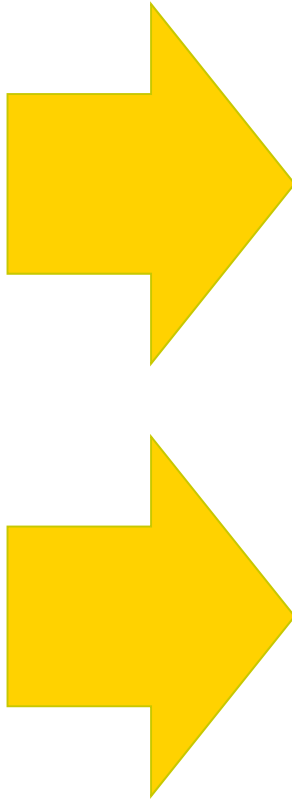
- ▶ Les Etats membres de l'OCDE, du G20 et des Etats partenaires: plus de 100 pays
- ▶ Consultation large recouvrant des pays en voie de développement, des pays membres, des entreprises, des syndicats, des organisations de la société civile et le monde universitaire

**En matière de PI, deux Actions majeures**

- ▶ L'Action 5 vise spécifiquement à « *lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance* »
- ▶ L'Action 8 vise spécifiquement à « *réduire significativement la manipulation des règles fiscales dans le domaine sensible des biens incorporels* »

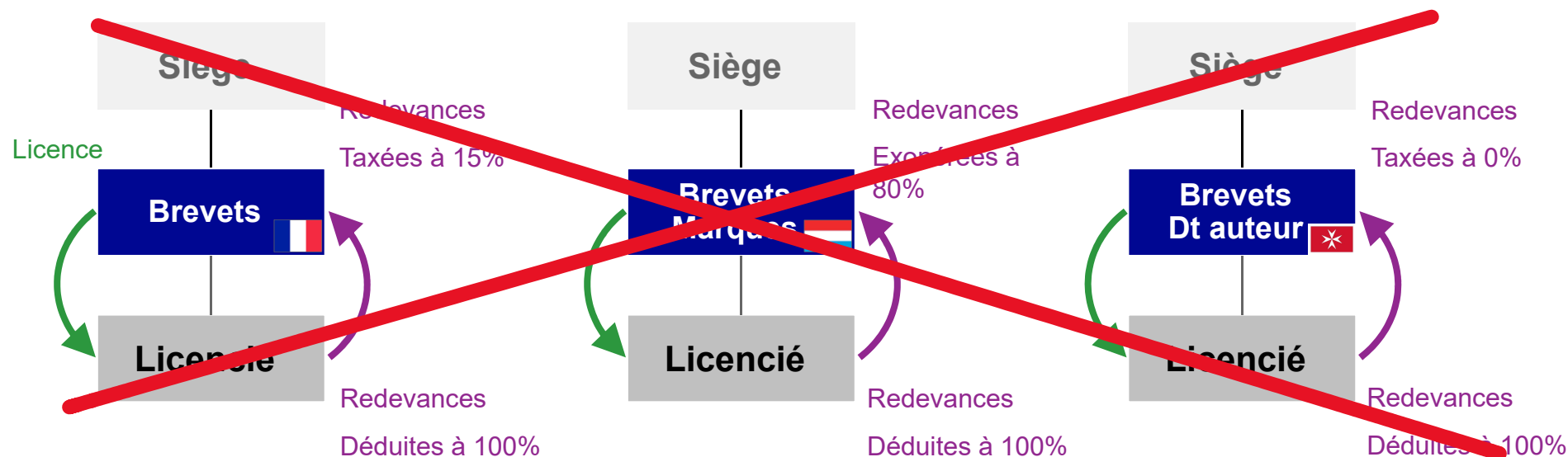


# FISCALITÉ ET PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE: LA NOUVELLE DONNE INTERNATIONALE



- ▶ L'OCDE a analysé les régimes préférentiels des pays membres, des pays du G20 et des pays partenaires
- ▶ Les développements relatifs à la PI constituent le gros du rapport
- ▶ **Les objectifs:**
  - ▶ Instaurer des règles du jeu équitables pour tous les Etats et contribuables
  - ▶ Pousser les Etats à abandonner ou modifier les régimes fiscaux offrant des avantages indus au titre des revenus liés à la PI
- ▶ **Les moyens:**
  - ▶ Harmoniser et renforcer les moyens diplomatiques entre Etats
  - ▶ Renforcer les obligations documentaires et déclaratives des contribuables

## FISCALITÉ ET PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE: LA NOUVELLE DONNE INTERNATIONALE



- ▶ Ces régimes ont été analysés et déclarés incompatibles avec l'Action 5
- ▶ Les régimes applicables à Malte et au Luxembourg ont d'ores et déjà été abolis
- ▶ Le régime français est actuellement toujours applicable, mais ne devrait pas pouvoir perdurer au-delà de 2021 pour tous les contribuables
- ▶ Il ne devrait plus être possible pour tout nouveau contribuable ou tout nouveau brevet d'en bénéficier à partir de 2018

## L'Action 5 ne sonne pas la fin du chalandage fiscal

- ▶ Les régimes fiscaux anglais, suisses, irlandais et d'autres ont été déclarés conformes
- ▶ La conformité est indépendante du taux d'impôt
- ▶ Ces régimes reposent tous sur l'obligation pour les entreprises de réaliser dans ces Etats les fonctions de R&D conduisant à la création du brevet

## Exemple: l'Irlande, un Etat historiquement attractif pour les groupes pharmaceutiques\*:

- ▶ 8 des 10 plus grands groupes pharmaceutiques y sont localisés
- ▶ 8 des 10 plus grandes sociétés du secteur de la technologie
- ▶ 15 des 25 plus grandes sociétés en conseil médical
- ▶ Plus de 50% des sociétés leaders en services financiers

\*Source IBEC Ireland ([www.ibec.ie/ireland](http://www.ibec.ie/ireland))

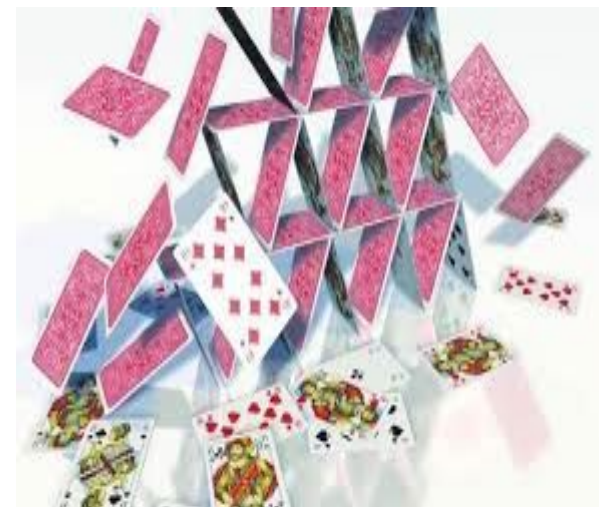


Il est nécessaire désormais de connaître les intentions des entreprises disposant de droits de PI

- ▶ **Rationalisation économique:** vérifier que les régimes fiscaux ciblés soient toujours applicables, pérennes et compatibles avec l'Action 5
- ▶ **Structuration juridique:** anticiper la génération de nouvelles transactions économiques entre entreprises et donc, leur juste niveau de rémunération et les éventuelles obligations fiscales déclaratives attenantes



- ▶ La stratégie en matière de PI doit nécessairement allier conjointement la réflexion juridique et fiscale
- ▶ Une mauvaise anticipation peut conduire à anéantir toute la structure organisationnelle de l'entreprise
- ▶ Les conséquences fiscales peuvent s'avérer désastreuses



### **L'Action 8 vise à réduire significativement la manipulation des règles fiscales dans le domaine sensible des biens incorporels**

- ▶ Ces recommandations visent spécifiquement les transactions intragroupes
- ▶ Elles peuvent toutefois être répliquées dans tout environnement, même hors d'un groupe d'entreprises

### **Les contentieux fiscaux en matière de PI portent systématiquement sur deux thématiques**

- ▶ L'attribution du droit de PI entre les mains du contribuable
  - ▶ Mais quel élément?
  - ▶ Et qui en est le propriétaire?
- ▶ L'aspect quantitatif: la valeur de cet élément de PI

## Les droits de PI n'ont pas de définition fiscale

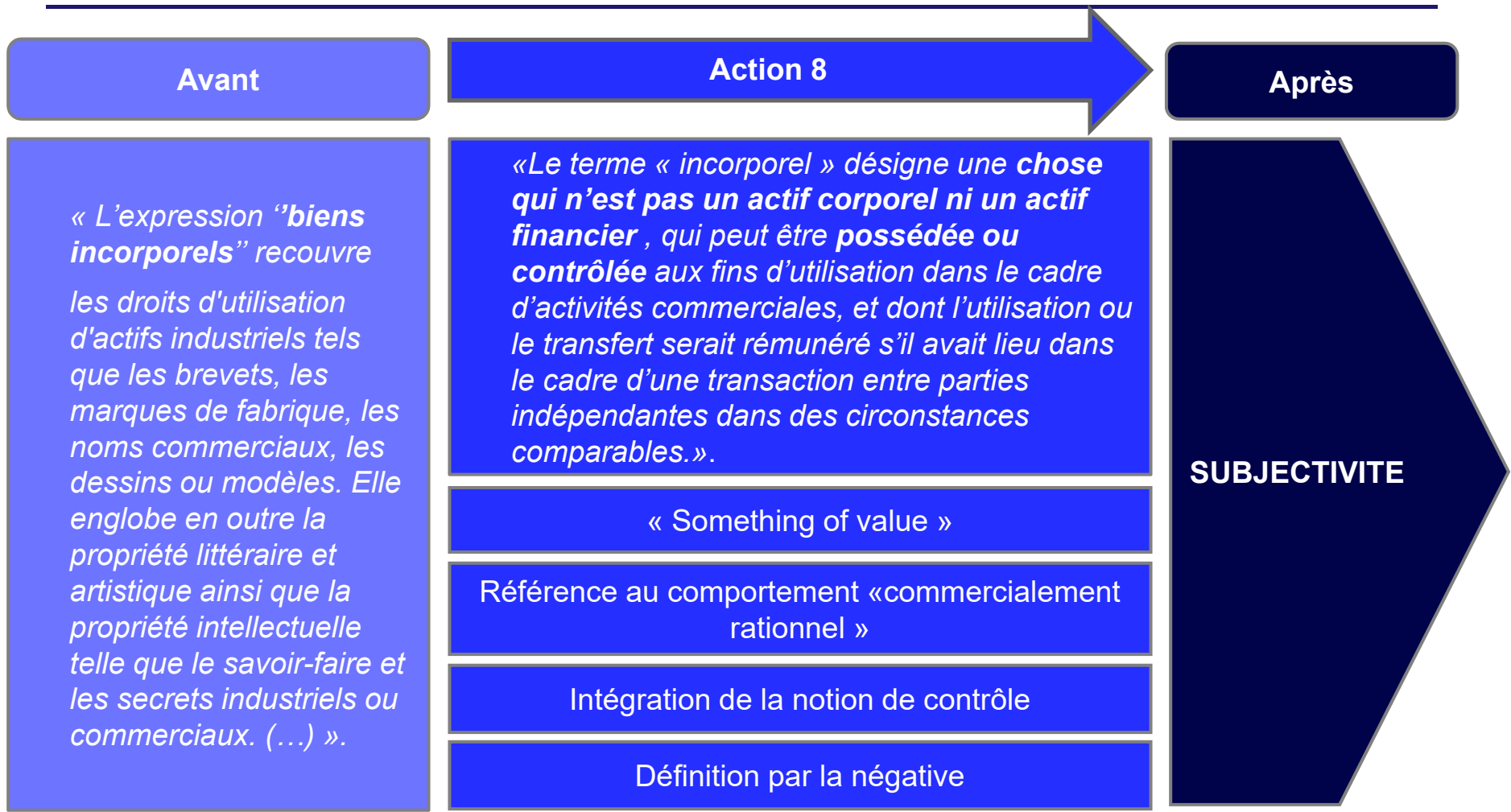
- ▶ Simple référence au Plan Comptable Général
- ▶ Les immobilisations incorporelles sont définies par référence aux actifs
- ▶ Le droit fiscal constitue une branche séparée des sources du droit privé

## A défaut, d'autres organes ont dessiné les contours de ces éléments de PI

- ▶ Définition jurisprudentielle: « Droits constituant une source régulière de profits, dotés d'une pérennité suffisante et susceptibles de faire l'objet d'une cession »
- ▶ L'OCDE a développé une notion extensive et pragmatique, visant à capter le plus grand nombre d'éléments propres à un acteur économique



# FISCALITÉ ET PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE: LA NOUVELLE DONNE INTERNATIONALE



### **Pour l'OCDE, tout élément différenciant pourrait constituer un élément de PI**

- ▶ Notion anglosaxonne, déconnectée de l'existence d'un droit
- ▶ Certains de ces éléments ne pourront toutefois pas être déposés, ni protégés ou défendus entre les mains de leur détenteur

### **S'ils sont porteurs de valeur, ces éléments devraient commander une rémunération**

- ▶ Soit en cas de mise à disposition (cession ou licence)
- ▶ Soit au titre des attentes légitimes de toute entreprise d'être rémunérée en proportion de son profil, de ses perspectives et de ses investissements

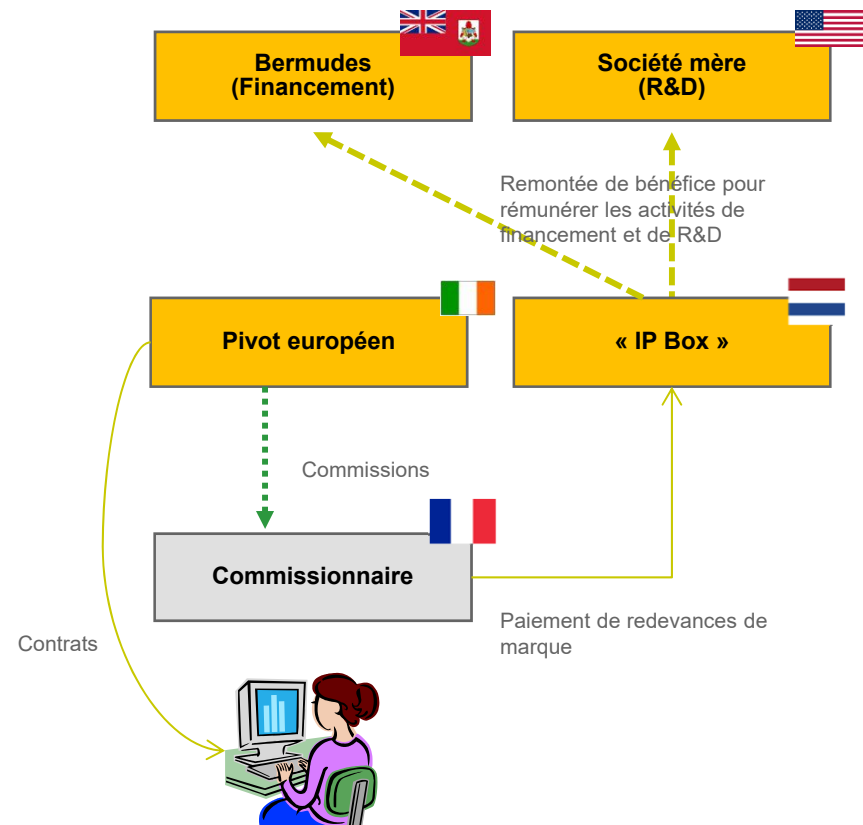
### **La mise en perspective de la liste des éléments de PI d'une entreprise dressée par un spécialiste PI et un fiscaliste ferait ressortir des différences**

- ▶ Ces différences sont des « anomalies » au sens juridique ou fiscal, selon le prisme de lecture, appelant donc une réaction appropriée
- ▶ Ces différences peuvent avoir une traduction financière importante

# FISCALITÉ ET PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE: LA NOUVELLE DONNE INTERNATIONALE

## Les travaux de l'OCDE conduisent à redéfinir la notion de propriété

- ▶ La propriété juridique est volatile: elle est attachée à un droit aisément transmissible
- ▶ L'OCDE veut lutter contre les schémas fiscaux reposant sur des « IP Boxes », ou conduisant à attribuer la propriété aux structures de financement
- ▶ Le plan d'action vise à faire coïncider le lieu d'imposition des bénéfices avec le lieu d'exercice des activités économiques à l'origine de ces bénéfices et de la création de valeur



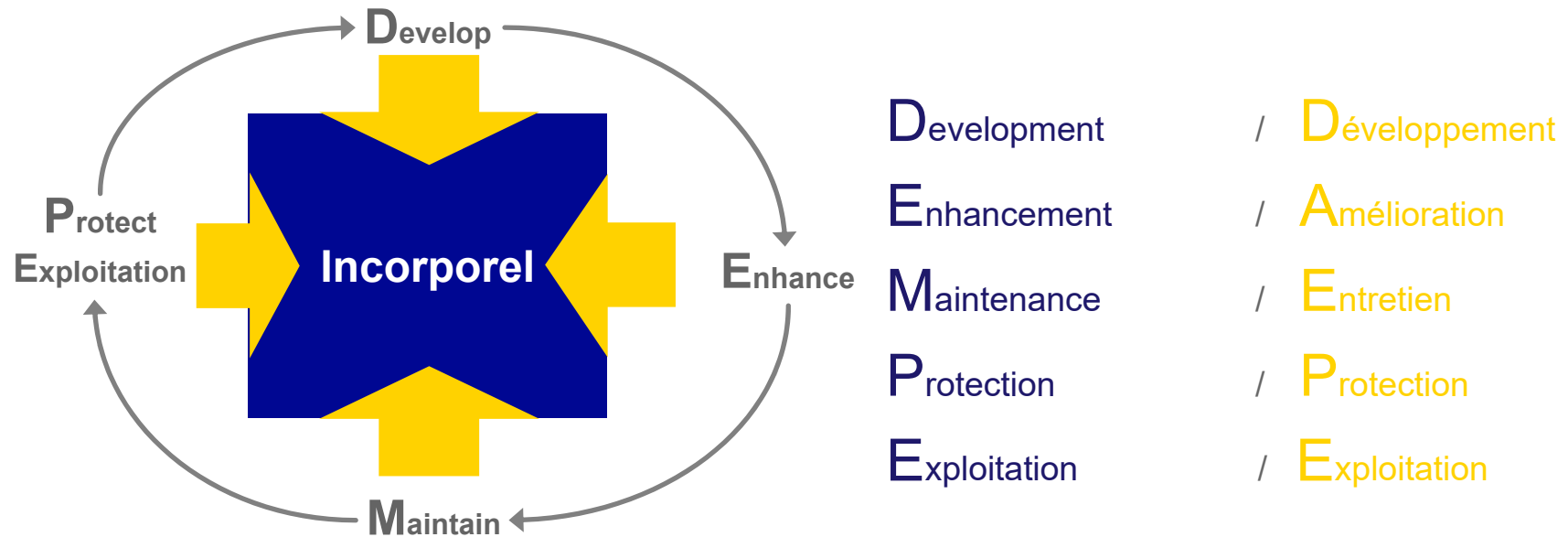
## Les travaux de l'OCDE conduisent à un glissement de la propriété juridique vers la propriété économique

- ▶ Serait le propriétaire effectif celui qui contribue aux activités ayant conduit à la création de l'élément de PI
- ▶ Selon l'OCDE, la propriété juridique deviendrait une simple présomption réfragable
- ▶ Le simple financement des activités intellectuelle n'attribue aucun droit sur les fruits de ces activités

## La rencontre du droit fiscal international avec le droit de la PI risque de créer des frictions

- ▶ Coexistence de propriétaires (juridique vs économique)
- ▶ La question essentielle est lequel est légitime à percevoir la rémunération
- ▶ Quel propriétaire est tenu d'engager les efforts nécessaires pour protéger ces éléments de PI

# FISCALITÉ ET PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE: LA NOUVELLE DONNE INTERNATIONALE



**Pour établir l'identité du propriétaire économique, l'OCDE enjoint à identifier les acteurs qui réalisent ces fonctions essentielles**

- ▶ Ces fonctions ne sont reconnues que pour peu qu'elles soient attachées à de la substance (matérielle / humaine)
- ▶ Toutes ces activités ne se prêtent pas à tous les éléments de PI
- ▶ La ventilation de ces fonctions peut conduire à la coexistence de plusieurs propriétaires économiques



## **Le sujet du quantum pose deux interrogations**

- ▶ Le montant de la valeur et de l'impôt correspondant (quel taux et quel impôt)
- ▶ La variation de cette valeur dans le temps

## **La détermination du montant n'est en soi pas compliquée**

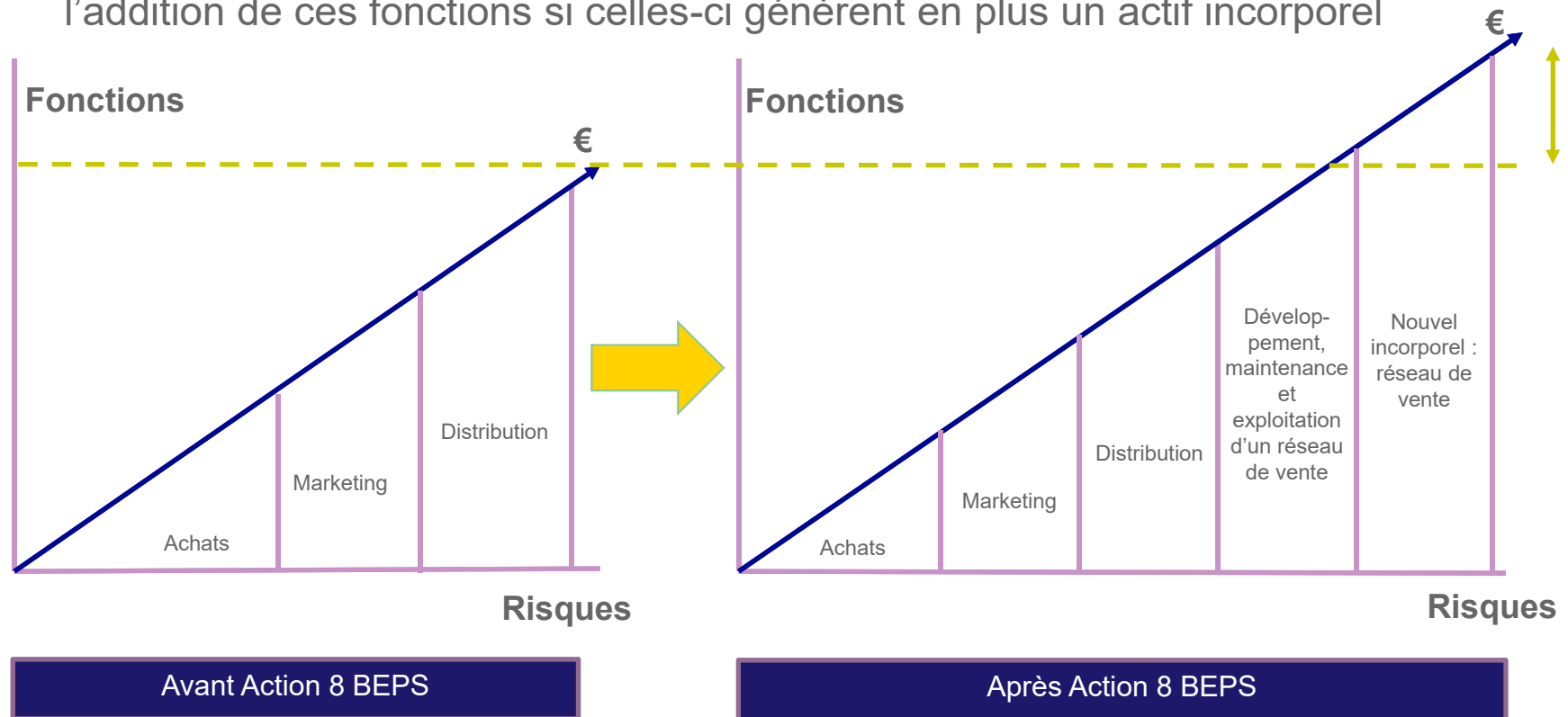
- ▶ Le montant découle d'une valorisation en cas de cession
- ▶ La concession d'un élément de PI va appeler une redevance, elle-même tributaire d'éléments quantifiables

## **Le montant peut toutefois être appelé à varier**

- ▶ Variation dans le temps et dans l'espace: un même élément a-t-il la même valeur partout et tout le temps?
- ▶ L'OCDE plaide pour la capacité des entreprises à renégocier les termes de la rémunération si les éléments ayant contribué à sa définition changent drastiquement dans le temps
- ▶ Approche « ex post » contraire aux conceptions juridiques françaises

# FISCALITÉ ET PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE: LA NOUVELLE DONNE INTERNATIONALE

- ▶ L'analyse DEMPE peut conduire à reconnaître des nouvelles fonctions qui vont mécaniquement grossir le profil fonctionnel des entités
- ▶ Ces fonctions commanderont une rémunération dont le montant excèdera l'addition de ces fonctions si celles-ci génèrent en plus un actif incorporel



## Une matière fortement scrutée

- ▶ Les transactions mettant en œuvre des droits de PI sont au cœur des préoccupations des Etats
- ▶ Ces transactions font l'objet de contrôles fiscaux plus rigoureux et plus techniques

## Des conséquences pouvant être significatives

- ▶ Des rectifications fiscales souvent très élevées
- ▶ Des conséquences sur la stratégie opérationnelle de l'entreprise et l'architecture de ses transactions

## Des chantiers restant à réaliser

- ▶ Une approche globale et synergique entre la sphère du droit de la PI et la fiscalité
- ▶ Une vigilance accrue: les travaux de l'OCDE et les démarches des administrations doivent encore évoluer
- ▶ Des nouveaux éléments de PI pourront voir le jour



**Terence WILHELM - CARA Société d'Avocats**

**AVOCAT, DOCTEUR EN DROIT  
ASSOCIÉ**

**[terence.wilhelm@cara-avocats.com](mailto:terence.wilhelm@cara-avocats.com)**

**+ 33 7 87 47 38 90**