
Transparence fiscale: vers un nouveau mode d'allocation internationale du profit dans les groupes de sociétés?

Commentaire de l'arrêt du 30 janvier 2006 (2A.145/2005) du Tribunal fédéral

1 Introduction

Au début de cette année, le Tribunal fédéral a jugé une affaire genevoise¹, dans laquelle, suite à un contrôle effectué par la Division d'enquêtes spéciales de l'AFC, le fisc mit à jour de nombreuses transactions effectuées par le biais des diverses entités d'un même groupe, dont une société à Panama. Dans ce contexte, l'arrêt du Tribunal fédéral² aborde plusieurs questions, notamment l'existence de prestations appréciables en argent entre sociétés proches et envers l'actionnaire, la comptabilisation de commissions directement au bilan, ainsi que des problèmes de prix de transfert en relation avec les marges appliquées aux transactions³. La décision se prononce aussi sur la problématique de la prescription⁴, de la violation du droit d'être entendu⁵, du fardeau de la preuve en cas de prestations appréciables en argent à l'actionnaire⁶, ainsi que sur la justification des amendes⁷.



Pierre-Marie Glauser

Docteur en droit, licencié ès Sciences économiques (lic. oec. HSG), avocat, expert fiscal diplômé, Professeur de fiscalité à l'Université de Lausanne (HEC), Lausanne/Genève

Cela étant, cet arrêt se caractérise surtout par le fait qu'il aborde la question de la transparence fiscale d'une société offshore. C'est sur ce point spécifique que nous voulons nous arrêter ici. Après quelques considérants, au demeurant étonnamment courts au regard de l'importance du sujet, le Tribunal fédéral en arrive à ignorer l'existence juridique de la société panaméenne pour en imputer le bénéfice à la société suisse du groupe. Il justifie cette application du principe de *transparence* – connu aussi sous sa dénomination allemande de *Durchgriff* – par sa «jurisprudence constante» et par la notion d'évasion fiscale. Malheureusement, la jurisprudence antérieure n'est qu'à peine évoquée dans l'arrêt. Par ailleurs, notre Haute Cour n'a pas estimé nécessaire d'examiner en détail la nature juridique de l'évasion fiscale, pas plus d'ailleurs qu'elle ne s'est penchée sur la relation entre la transparence fiscale et les autres normes correctrices fiscales – par exemple la gestion effective – ou sur les règles du droit international privé. Le Tribunal fédéral ne s'est pas non plus donné la peine de se confronter à la doctrine qui, pourtant, s'est récemment penchée sur cette question.

Cette absence de réel examen de la question est d'autant plus regrettable que les conséquences de sa décision sont susceptibles d'avoir une portée considérable: en ignorant l'enveloppe juridique d'une société étrangère et en imputant le bénéfice à une société (sœur) du même groupe.