
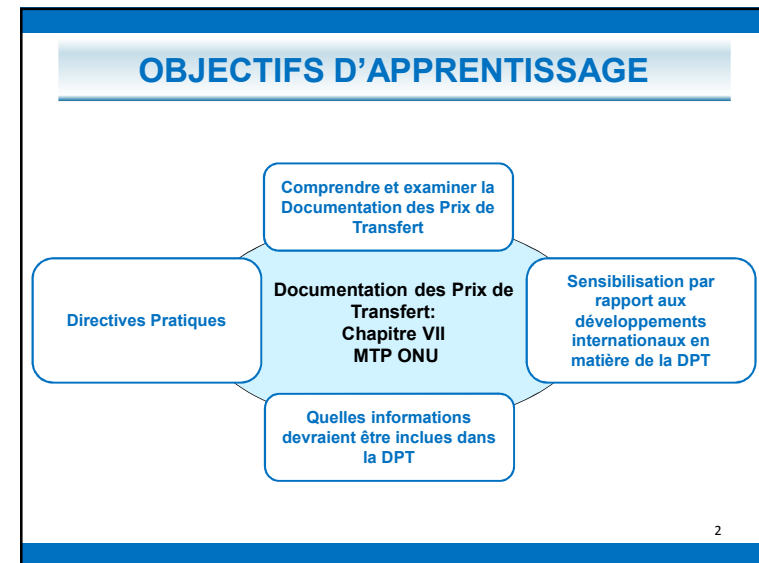



**Atelier ONU-ATAF sur le Prix de transfert**  
**Aspects administratifs et développements récents**  
 Ezulwini, Swaziland  
 4-8 décembre 2017


 AFRICAN TAX  
 ADMINISTRATION FORUM  
 FORUM SUR  
 L'ADMINISTRATION  
 FISCALE AFRICAINE



**DOCUMENTATION**  
 Lundi, 4 décembre 2017  
 11h30 – 13h00



## ÉLÉMENTS FONDAMENTAUX DE LA DOCUMENTATION DES PRIX DE TRANSFERT

### ORDRE DU JOUR

1. Le rôle de la Documentation des Prix de Transfert « DPT »
2. Des développements internationaux en matière de la demande de la DPT
  - L'Organisation pour la coopération et le développement économiques – mise en œuvre des propositions du projet BEPS
  - Section C.2 du Manuel de l'ONU sur les PT 2017
3. Quelles informations devraient être incluses dans la DPT
4. Directives pratiques

3

## ROLE DE LA DPT

### Démontrer la discipline fiscale

Un contribuable doit fournir des efforts raisonnables pour effectuer une analyse de prix de transfert adéquate: Conformément à l'article 9 du Modèle de convention de l'ONU, les contribuables doivent rendre compte des transactions qu'ils effectuent avec des entreprises associées sur la base du principe de pleine concurrence.

Pour démontrer la discipline fiscale, les contribuables effectuant des transactions avec des entreprises associées doivent:

- Réaliser une analyse de prix de transfert
- Préparer et maintenir des une DPT adéquate
- La DPT doit être préparée à temps et soumise au gouvernement conformément aux lois en vigueur.

4

## DÉVELOPPEMENTS INTERNATIONAUX DE LA DPT

### Directives de l'OCDE

Directives de l'OCDE en matière de la DPT :

- Les contribuables devraient faire un effort raisonnable pour préparer et maintenir la DPT au moment de la transaction ;
- Les administrations fiscales ont le droit d'obtenir la DPT d'un contribuable ;
- Les principes de gestion prudente sont applicables lors de la préparation de la DPT ;
- Il faut maintenir un juste équilibre entre le besoin de l'administration fiscale en documentation et le coût administratif que représente pour le contribuable la préparation de la documentation ;
- la coopération entre le contribuable et l'administration fiscale est nécessaire;
- Les administrations fiscales devraient utiliser le processus d'échange de renseignements au cas où les informations ne sont pas facilement accessibles.

5

## DÉVELOPPEMENTS INTERNATIONAUX DE LA DPT

### Développements à l'OCDE

Les principes de l'OCDE applicables en matière des PT ont d'abord été publiés en 1979 et ont été révisés substantiellement en 1995, en 2010 et en 2017 :

- Le besoin de documentation avait déjà été reconnu en 1979 où les principes ont suggéré que les contribuables fournissent des informations suffisantes pour permettre aux autorités fiscales d'arriver à un jugement informé sur la question du respect du principe de pleine concurrence par les prix.
- En 1995, des directives ont été fournies aux administrations fiscales pour le développement des règles et / ou des procédures concernant la documentation à obtenir des contribuables en matière des prix de transfert, ainsi que des directives pour aider les contribuables à identifier la documentation qui serait utile pour démontrer que leurs transactions contrôlées sont conformes au principe de pleine concurrence.

6

## DÉVELOPPEMENTS INTERNATIONAUX DE LA DPT

### Développements au niveau du projet BEPS

Le rapport BEPS de l'OCDE: Le rapport BEPS de l'OCDE proposait des modifications importantes en ce qui concerne la documentation des prix de transfert. En février 2015, un paquet de mesures de mise en œuvre a été délivré, ainsi que des directions de mise en œuvre plus tard. Les modifications qui ont trait à la DPT sont censées démarrer en 2016/2017.

Le rapport BEPS de l'OCDE indique dans l'Action 13 que afin de lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (« BEPS ») il est nécessaire de « *élaborer des règles applicables à la documentation des prix de transfert afin d'accroître la transparence pour l'administration fiscale, en tenant compte des coûts de discipline pour les entreprises.* » Les règles qui seront développées imposeront aux EMN de « *communiquer à tous les pouvoirs publics concernés les informations requises sur leur répartition mondiale du revenu, de l'activité économique et des impôts payés dans les différents pays, conformément à un modèle commun.* »

7

## DÉVELOPPEMENTS INTERNATIONAUX DE LA DPT

### Développements à l'OCDE

Le Plan d'Action BEPS de l'OCDE: L'Action 13 du Plan d'Action BEPS décrit une approche à trois niveaux de la DPT qui devrait être incluse dans les principes de l'OCDE applicables en matière des PT et introduit un nouveau Chapitre 5 :

- Un « fichier principal » qui fournit un aperçu détaillé des activités commerciales et politiques de prix de transfert à l'échelle mondiale d'une EMN ;
- Un « fichier local » qui fournit des informations détaillées concernant toutes les opérations pertinentes inter-entreprises relatives à un pays spécifique ; et
- Un modèle de déclaration pays par pays (PpP) qui divulgue des paramètres financiers spécifiques d'une EMN pour chaque juridiction fiscale où elle exerce des activités et des informations sur les activités commerciales de chaque entité. Ces informations devront être mis à disposition des autorités fiscales de chaque juridiction dans laquelle l'EMN a des activités

8

## DÉVELOPPEMENTS INTERNATIONAUX DE LA DPT Développements à l'OCDE

Le Plan d'Action BEPS de l'OCDE : La déclaration PpP sert d'outil d'évaluation de risque. Elle sert à accroître la transparence pour les administrations fiscales en leur procurant des informations adéquates pour une évaluation générale des risques liées aux prix de transfert et d'autres risques liés à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices.

- Le modèle de formulaire de déclaration pays par pays oblige les EMN à fournir des informations sur les revenus, profits, les impôts acquittés et dus et quelques indicateurs d'activité. Ceci s'applique uniquement aux EMN dont le chiffre d'affaires consolidé est supérieur à 750 millions d'euros.
- Par soucis de confidentialité, les déclarations devront être déposées dans la juridiction de résidence fiscale de l'EMN et seront échangées automatiquement avec des juridictions qui répondent à certaines conditions (i.e. la confidentialité et usage approprié des informations) ; et
- Le dépôt local ne serait approprié que dans un nombre limité des cas.

9

## ACTION 13 OCDE DPT – DÉCLARATION D'INFORMATIONS PAYS PAR PAYS

Annexe III au chapitre V

Documentation des prix de transfert – Déclaration pays par pays

A. Modèle de formulaire de déclaration pays par pays

Tableau 1. Vue d'ensemble de la répartition des bénéfices, des impôts et des activités par juridiction fiscale

Juridiction fiscale	Nom du groupe d'entreprises multinationales : Exercice fiscal considéré : Sélecteur d'activités :						Capital social	Bénéfices non distribués	Nombre d'employés	Actifs corporels hors immeubles et équipements dévalués
	Partie indépendante	Partie liée	Total	Bénéfices (après ajustement des impôts)	Impôts sur les bénéfices acquittés sur la base des règlements effectifs	Impôts sur les bénéfices déclarés au titre des années en cours				

10

## MODÈLE OCDE DE DÉCLARATION PAYS PAR PAYS

Tableau 2. Liste de toutes les entités constitutives du groupe d'entreprises multinationales correspondant aux données agrégées par juridiction fiscale

Nom du groupe d'entreprises multinationales : Exercice fiscal considéré :																			
Juridiction fiscale	Entités constitutives résidentes de la juridiction fiscale	Juridiction fiscale de contribution si site officiel de la juridiction fiscale de résidence	Principales(s) activité(s)																
			Recherche-développement (R&D)	Développement de produits et services (propriété intellectuelle)	Activité ou approvisionnement	Fabrication ou production	Vente, commercialisation ou distribution	Services administratifs, opérations ou soutien	Services administratifs, opérations ou soutien	Financement interne du groupe	Services financiers réglementés	Assurance	Développement de logiciels, programmes informatiques de bureau, logiciels	Activités dominantes	Autres <sup>1</sup>				
	1.																		
	2.																		
	3.																		
	1.																		
	2.																		
	3.																		

1. Veuillez préciser la nature de l'activité de l'entité constitutive dans la partie « Informations complémentaires ».

11

## DÉVELOPPEMENTS INTERNATIONAUX DE LA DPT Instructions de l'OCDE relatives à la DTP

Les instructions de l'OCDE relatives à la DPT : Informations requises dans le fichier principal et le fichier local :

- Les entreprises associées impliquées dans des transactions contrôlées ;
- La nature et les modalités des transactions contrôlées ;
- Une description des transactions qui ont lieu entre le contribuable et les parties indépendantes qui sont similaires aux transactions avec les entreprises associées et qui peuvent servir de comparaison ;
- Un aperçu de la structure commerciale ;
- Des informations concernant le montant des ventes et le résultat opérationnel de l'entreprise associée ;
- Des informations sur la tarification, notamment les stratégies commerciales / situations spéciales (arrangements de compensation etc.).

12

## ELEMENTS PERTINENTS A INCLURE DANS LA DOCUMENTATION DES PRIX DE TRANSFERT

### 7.4.6. Informations à inclure

- Un résumé des opérations avec les contreparties ;
- La structure de l'organisation ;
- Les liens de propriété au sein du groupe EMN ;
- Le montant des ventes et revenu d'exploitation des dernières années précédant la transaction ;
- Le niveau des transactions entre le contribuable et des parties apparentées étrangères, par exemple le montant des ventes de stock, le valeur des services rendus, le loyer pour des actifs corporels, l'utilisation et le transfert des biens incorporels, des intérêts des prêts etc. Les informations qui sont pertinentes à l'analyse FAR seront importants pour la documentation ;

13

## ELEMENTS PERTINENTS A INCLURE DANS LA DOCUMENTATION DES PRIX DE TRANSFERT

### Informations à inclure

- L'environnement commercial actuel et les changements prévus ou les conditions commerciales ou industrielles qui ont un effet sur le contribuable ;
- Une explication de la sélection, de l'application et la conformité avec le principe de pleine concurrence de la méthode de prix de transfert utilisée ;
- Des documents d'appui qui expliquent comment les comparables ont été déterminés et quel est la fourchette des comparables de pleine concurrence. Des documents de chaque étape de la recherche des comparables, permettant un contrôle de la qualité de l'analyse ;
- Des détails concernant des compensations internationales et des faits pertinents.

14

## OCDE ACTION 13 DPT – INFORMATIONS FICHIER PRINCIPAL

Structure organisationnelle	Description des domaines d'activité	Actifs incorporels	Activités financières interentreprises	Situations financière et fiscale
Schéma: - Juridique - Capitalistique - Situation géographique	Les sources importantes de bénéfices de l'entreprise	Une description générale de la stratégie	Accords de financement conclus avec des prêteurs (liés et indépendants)	Les états financiers consolidés annuels
	La chaîne d'approvisionnement des : - Cinq principaux biens / services classés en fonction du chiffre d'affaires - Produits / services représentant plus de 5% du chiffre d'affaires	Une liste des actifs incorporels importants ainsi que des propriétaires légaux	L'identification des entités de financement	Une liste et une description brève des APP unilatéraux et des autres décisions des autorités fiscales
	Principaux marchés géographiques pour les biens et services auxquels il est fait référence ci-dessus	Une liste des accords importants relatifs aux actifs incorporels	Les détails en matière des politiques de prix de transfert	
	Une liste et une brève description des accords importants de prestation de services	Politiques en matière de prix de transfert relatives à la R&D et aux actifs incorporels		
	Une analyse fonctionnelle décrivant les principales contributions des entités du groupe à la création de valeur	Les détails concernant des transferts importants		
	Des opérations de réorganisation d'entreprise / acquisitions d'actifs / cessions d'actifs intervenant au cours de l'exercice fiscal			

15

## OCDE ACTION 13 DPT – INFORMATIONS FICHIER LOCAL

Entité locale	Transactions contrôlées	Informations financières
<ul style="list-style-type: none"> <li>Structure de gestion</li> <li>Organigramme local</li> <li>Détails concernant les personnes auxquelles l'encadrement local rend des comptes</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Description des transactions contrôlées importantes et du contexte dans lequel se déroulent ces transactions</li> <li>Identification des entreprises associées impliquées dans des transactions contrôlées et la relation</li> <li>Analyse fonctionnelle</li> <li>Méthodes de détermination de prix de transfert utilisées</li> <li>Comparables and détails concernant la méthodologie</li> </ul>	Les comptes financiers annuels de l'entité locale
Une description des activités effectuées et de la stratégie d'entreprise mise en œuvre	Les montants des paiements et recettes intra-groupe pour chaque catégorie de transactions contrôlées (e.g., produits, services, redevances, intérêts)	Réconciliation afin de montrer comment les données financières utilisées pour appliquer la méthode de détermination des prix de transfert peuvent être reliées aux états financiers annuels.
Détails concernant les réorganisations d'entreprises et / ou des transferts d'actifs incorporels	APP unilatéraux et bilatéraux / multilatéraux et des autres décisions des autorités fiscales qui sont liées à les transactions contrôlées	Tableaux synthétiques des données financières se rapportant aux comparables utilisés dans le cadre de l'analyse et des sources dont sont tirées ces données.
Principaux concurrents		Politiques en matière de prix de transfert relatives à la R&D et aux actifs incorporels
		Les détails concernant des transferts importants

16

## DIRECTIVES PRATIQUES

### Charge de la preuve

- La charge de la preuve pour déterminer si les prix de transfert d'une entreprise sont de pleine concurrence est importante à considérer lorsqu'on procède au contrôle des prix de transfert d'une entreprise.
- Les règles concernant la charge de la preuve relatives aux questions de prix de transfert peuvent différer des règles relatives aux autres questions, selon la législation nationale.
- Les règles concernant la DPT peuvent (ou ne peuvent pas) affecter la charge de la preuve légale/ procédurale. Dans certains pays, où l'administration fiscale assume la charge de la preuve en matière de la conformité des déclarations, la charge de la preuve est déplacée vers le contribuable en l'absence de documentation adéquate.
- Dans le contexte d'un litige, la partie qui assume la charge de la preuve se retrouve dans une situation plus difficile.

17

## DIRECTIVES PRATIQUES

### Calendrier pour la production de la DPT

- Le calendrier concernant la DPT peut être divisé en :
  - (i) calendrier pour la préparation de la documentation et
  - (ii) calendrier pour le dépôt de la documentation
- (i) La DPT peut être préparée immédiatement, par ex. au moment des transactions (initiales) / quand la transaction est mise en place; ou a moment que la DPT doit être déposée ou demandée;
- (ii) La DPT peut être demandée (a) annuellement au moment du dépôt des déclarations d'impôts ou (b) uniquement en cas d'un audit.

18

## DIRECTIVES PRATIQUES

### Calendrier pour la production de la DPT

- Certains pays peuvent exiger de la « documentation contemporaine ». Ceci est interprété de manière différente d'un pays à l'autre. Il peut s'agir de l'utilisation des comparables contemporains à la transaction. Ou il peut s'agir des comparables qui sont disponibles au moment de la transaction.
- Souvent, plus le temps passe après la mise en place de la transaction actuelle, plus il est difficile d'obtenir les informations concernant la logique suivie et les aspects pris en compte à ce moment-là ;
- Il est possible que des données concernant des comparables ne sont disponibles pour la période considérée qu'à la fin de l'année ou au moment du dépôt, cependant ;
- La documentation et le dépôt contemporains peuvent être un fardeau de conformité significatif et coûteux.

19

## DIRECTIVES PRATIQUES

### Pénalités

- En général, les pénalités en matière des prix de transfert peuvent être divisées en deux groupes, selon la législation nationale:
  - Des pénalités pour paiement insuffisant
  - Des pénalités pour non-conformité
- Dans certains pays, il est possible de déroger aux pénalités pour paiement insuffisant au cas où le contribuable s'est conformé à ses obligations de documentation. Il s'agit du principe d'absence de faute, absence de pénalité.
- En général, des pénalités peuvent invoquer des sanctions civiles/ administratives ou pénales. Les pénalités pour non-conformité ont tendance à être des sanctions monétaires.

20

## DIRECTIVES PRATIQUES

### Pénalités

- Au cas où les contribuables font un effort raisonnable de documenter leur prix de transfert et utilisent une analyse solide de prix de transfert, l'application des pénalités importantes peut être excessivement sévère/ injuste. En particulier, lorsque c'est une pénalité pour des informations auxquelles le contribuable n'a pas accès ou pour le manque d'utilisation d'une méthode de prix de transfert pour laquelle le contribuable n'a pas accès aux données pertinents ;
- Les contribuables peuvent être désavantagés de manière disproportionnée par les pénalités. Voyez également l'article 9(3) du Modèle de Convention de l'ONU : « 3. Les dispositions du paragraphe 2 ne s'appliquent pas lorsque, à la suite d'une procédure judiciaire, administrative ou encore légale, une décision finale a établi que, du fait d'actions entraînant un ajustement des bénéfices en vertu du paragraphe 7, une des entreprises en cause est passible d'une pénalité pour fraude, faute lourde ou défaillance. »

21

## DIRECTIVES PRATIQUES

### PME

- Les règles en matière de documentation des prix de transfert peuvent constituer des charges disproportionnées pour les Petites et Moyennes Entreprises car de telles entreprises pourraient avoir peu de transactions internationales et un coût de conformité du même niveau que celui applicable aux grandes EMN peut être disproportionnellement élevé. Des études en matière de comparabilité ont en pratique tendance à être élaborées et chères ;
- Par conséquent, un certain nombre de pays ont introduit des obligations de documentation des prix de transfert réduites par le biais de la loi ou en pratique : La France ; l'Allemagne ; les Pays-Bas ; la Pologne ; l'Espagne ; la Chine ; La Corée ; l'Inde.
- Ces obligations réduites sont souvent fonctions de la taille du chiffre d'affaire.

22

## DIRECTIVES PRATIQUES

### Langue de la DPT

- En général, les EMN préfèrent préparer leur documentation des prix de transfert (globale ou locale) dans la même langue. Ceci peut créer des difficultés pratiques dans certains pays si les autorités fiscales, et en particulier l'inspecteur local des impôts compétent qui est chargé de l'audit du contribuable, ne maîtrise pas cette langue particulière.
- Par conséquent, beaucoup de pays maintiendront le droit que la documentation des prix de transfert d'une EMN doit être traduite dans la langue locale si nécessaire. Il faut tenir compte du fait qu'une telle traduction peut prendre du temps à préparer si elle n'est pas facilement disponible.

23

## EST-CE QU'IL Y A DES ...



24