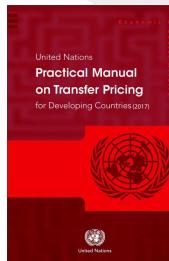
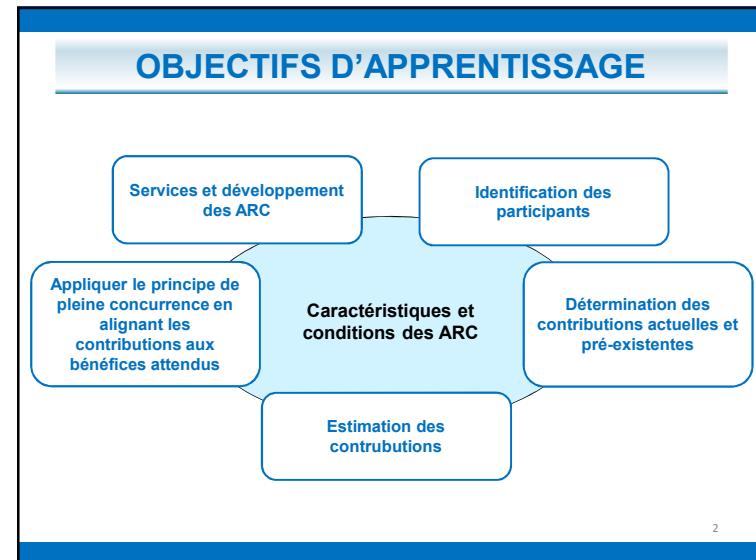



**Atelier ONU-ATAF sur le Prix de transfert**  
**Aspects administratifs et développements récents**  
**Ezulwini, Swaziland**  
**4-8 décembre 2017**


**AFRICAN TAX  
ADMINISTRATION FORUM**  
**FORUM SUR LA GESTION FISCALE AFRICAINE**

**ACCORDS DE  
RÉPARTITION DES  
COUTS (ARC)**  
**Jeudi, 7 décembre 2017**  
**9h00 – 12h15**





## PARTICULARITES DES ARC

Le Manuel de l'ONU (B.6) et les Directives de l'OCDE (Chapitre VIII) accordent chacun une section spécifique aux ARC

Pourquoi?

Les ARC impliquent les parties le transfert de biens ou services entre parties, mais sont distincts des autres transactions impliquant le transfert de biens ou de services du fait que la compensation dans le premier cas n'est pas un honoraire mais dérive des bénéfices mutuels et proportionnels attendus de chaque contributeur.

Par conséquent, il faut une orientation spécifique sur comment déterminer si l'ARC impliquant des entreprises associées est conforme au principe de pleine concurrence.

Deuxièmement, les ARC peuvent être utilisés en vue d'essayer d'effectuer des transferts transfrontaliers à des couts sous-évalués; il faut donc des directives sur comment qualifier les participants et autres conditions de l'ARC, sur l'évaluation des contributions et la documentation.

3

## PARTICULARITES DES ARC

Un arrangement entre les entreprises en vue de partager les couts et risques relatifs au développement, à la production et à l'acquisition d'actifs, de services ou de droits. La disposition établit les responsabilités et risques de chaque participant, ainsi que la nature et le degré de l'intérêt de chacun dans les actifs, les services ou les droits découlant de cette disposition.  
 (Manuel de l'ONU pages 636)

Un accord contractuel entre des entreprises commerciales en vue de partager les contributions et les risques relatifs au développement conjoint, à la production ou à l'acquisition d'actifs incorporels et corporels, ou de services dans l'optique que lesdits actifs incorporels et corporels ou services produiront des bénéfices pour chacune des entreprises de chaque participants.  
 (Directives de l'OCDE sur le PT, paragraphe 25)

4

## LE SCENARIO SUIVANT EST-IL UN CAS D'ARC?

### Scénario 1

Société A, membre du groupe XYZ, souhaite établir une nouvelle usine de traitement. Les risques sont minimisés en adoptant un plan d'usine préparé par sa société sœur, et en utilisant les machines spécifiées et acquises d'une autre société du groupe. La société A espère recouvrer une partie de son investissement en utilisant environ 40% des nouvelles capacités de transformation pour fournir des services de transformation à son affiliée, la société B.

### Scénario 2

Société A, membre du groupe XYZ, souhaite établir une nouvelle usine de traitement. Les risques sont minimisés en adoptant un plan d'usine préparé par sa société sœur, et en utilisant les machines spécifiées et acquises d'une autre société du groupe. La société A veut utiliser 60% de ses capacités de transformation et la société B entend utiliser 40% de sa capacité de transformation. La société et la société B contribueront aux coûts de mise en place de l'usine selon des proportions de 60:40 et partageront les intérêts générés par l'usine, selon les mêmes proportions.

5

## SCENARIOS 1 ET 2: POINTS DE DISCUSSION INITIAUX

Quelles sont les principales différences de positions commerciales des sociétés A et B entre les deux scénarios (tenez compte des risques, du flux de trésorerie, des intérêts issus des actifs, des coûts des transactions).

Quelles sociétés pourraient prendre part à un ARC? Une des sociétés peut-elle y prendre part et si oui, dans quelles conditions?

6

## LE SCENARIO SUIVANT EST-IL UN CAS D'ARC?

### Scénario 3

Le Groupe XYZ a centralisé ces fonctions de comptabilité en trois filiales régionales, sociétés A, B et C. Ces sociétés offrent des services comptables aux affiliés du groupe dans la région en échange d'honoraires imposés à chaque affiliée, selon sa part du volume de transactions régionales. Les bases de coûts des sociétés A, B et C incluent des rapports réguliers, les systèmes de maintenance, les réparations et les rénovations entreprises par chaque société individuellement.

Points de discussion initiaux: Y-a-t-il un ARC ici? Entre les sociétés A, B et C? Entre la Société A et ses affiliés régionaux?

7

## LE SCENARIO SUIVANT EST-IL UN CAS D'ARC?

### Scénario 4

La société sœur du Groupe XYZ dans le scénario 3 est soucieuse de la solidité de ses systèmes comptables à long terme. Pour des raisons historiques, la Société C et ses affiliés de la région utilisent un système différent et plus ancien que celui des sociétés A et B et leurs affiliés dans les régions, et les coûts de maintenance de la société C augmentent. En outre, le processus de consolidation des données de la société C est laborieux et coûteux pour les rapports du groupe.

Les sociétés A et B utilisent le même système et l'expérience accumulée au fil des années pour adapter le système aux exigences spécifiques des affiliés. Cependant, à ce jour, les sociétés A et B n'ont pas coordonné ces changements de systèmes.

Les sociétés A, B et C décident de travailler ensemble pour mettre en œuvre d'un nouveau système de rapport pour le groupe. Les régions qu'elles couvrent représentent 50%, 30% et 20% respectivement des volumes totaux des transactions et elles ont consenti de contribuer aux coûts du nouveau système de rapports dans ces mêmes proportions.

8

## SCENARIO 4: POINTS DE DISCUSSION INITIAUX

Les sociétés A, B et C participent-elles à un ARC? Une autre société du groupe peut-elle être considérée comme participante?

Quels sont les problèmes pouvant émerger du partager des couts?

Quelles complexités pourraient émerger si, comme alternative, les sociétés A, B et C décidaient de travailler séparément sur des améliorations de systèmes sans ARC en place et d'acheter des services les uns des autres?

9

## DECORTIQUER LA DEFINITION DE L'ARC

L'ARC est

- Une disposition contractuelle spécifique
- Pour le développement, la production, ou l'obtention d'actifs ou de services incorporels ou corporels
- Par le biais de contributions faites par les participants dans la disposition contractuelle
- Qui peuvent être sous formes de liquidités, d'actifs ou services incorporels et corporels
- De sorte que les participants ne reçoivent pas de compensation directe les uns des autres (à l'exception des paiements compensatoires) du fait de leurs contributions
- Mais ont le droit d'en bénéficier par le biais d'un intérêt spécifié dans les actifs incorporels attendus, les actifs corporels produits ou les services obtenus
- Et pour lequel aucun autre frais (redevances, loyers, honoraires de service) ne sont requis (même lorsque la propriété légale est détenue par une seule entreprise).

10

## COMMENT S'APPLIQUE LE PRIX DE PLEINE CONCURRENCE?

Lorsque les participants sont des entreprises associées, le prix de pleine concurrence s'applique pour s'assurer que la part de bénéfices attendus de chaque participant est conforme à sa part de contribution.

Si la part de contribution d'un participant au total des contributions ne correspond pas à sa part de bénéfices attendus, les contributions d'au moins un participant est excessive et par là, les contributions d'au moins un autre participant sera inadéquate. Manuel B.6.6.2 et 8.34 des directives)

Si le participant A a une part de 60% dans les services obtenus dans le cadre de l'ARC (et le participant B a 40% des parts), mais n'a contribué que 25 millions de dollars (et le Participant B a contribué 75 millions de dollars), le prix de pleine concurrence nécessite donc un ajustement de 35 millions de dollars pour ramener la contribution du Participant A à 60 millions de dollars (et réduire celle du Participant B de 35 à 40 millions de dollars). Cela peut être réalisé grâce à un paiement compensatoire.

Les paiements compensatoires accroissent la valeur des contributions du payeur et décroissent celle du récepteur. Ceux-ci peuvent être effectués par les participants ou peuvent être demandés par remédier à un déséquilibre entre les contributions et les bénéfices attendus.

11

## APPROCHES D'ANALYSE DES ARC

Appeler un accord ARC ne change pas les conditions préalables de toute analyse de prix de transfert pour comprendre adéquatement les rapports commerciaux ou financiers entre les parties, notamment leurs fonctions, leurs actifs et leurs risques.

Une telle analyse peut indiquer que des transactions adéquatement délimitées diffèrent des termes écrits de l'ARC - auquel cas « une autorité fiscale peut ignorer certains des termes de l'ARC en vue de la détermination des transactions adéquatement délimitées » (Manuel B.6.6.6).

En examinant un ARC, il est nécessaire de prêter attention à:

- Si les participants déclarés remplissent les critères requis
- l'objectif de l'ARC
- Si le degré des contributions des participants a bien été pris en compte
- Si les contributions ont été adéquatement évaluées
- Et s'il existe un déséquilibre entre les contributions d'un participant à l'ARC par rapport à la part des bénéfices attendus

12

## PARTICIPATION D'UN ARC

Un participant à un ARC doit se faire attribuer un intérêt spécifique dans les actifs incorporels, les actifs corporels ou les services qui sont sensés découler de l'activité de l'ARC et doit raisonnablement pouvoir s'attendre à bénéficier de cet intérêt. (Manuel B.6.3.1 et Directives 8.14)

Cependant, il n'est pas requis que les bénéfices attendus de l'ARC se réalisent effectivement.

Les activités de l'ARC peuvent être effectuées par un ou plusieurs participants, ou par une autre entreprise (par exemple, le travail de développement des systèmes informatiques qui seront utilisés par les participants de l'ARC), mais cette entreprise ne peut être participante de l'ARC, à moins de pouvoir bénéficier d'un intérêt dans le résultat de l'ARC (par exemple, le nouveau système informatique).

13

## PARTICIPATION D'UN ARC: ACTIVITES

Les participants doivent-ils réaliser une activités de l'ARC eux-mêmes?

Question non-répondue directement dans le Manuel, mais B.6.3.3 peut suggérer qu'il n'y ait pas d'exigence. Les directives de l'OCDE parlent de sous-traitance et expliquent que tous les participants doivent contrôler leurs risques selon l'ARC, qu'au moins un des participants doit avoir un contrôle sur les fonctions externalisées et lorsque l'objectif de l'ARC est de développer un actif incorporel, au moins un des participants à l'ARC doit avoir contrôle aussi sur les fonctions importantes de développement, d'amélioration, de maintenance, de protection et d'exploitation externalisées (Directives 8.17).

Lorsque les activités de l'ARC sont sous-traitées/externalisées à une société associée, une compensation conforme au principe de pleine concurrence est appropriée pour les services ou autres contributions faites par les participants de l'ARC (B.6.3.3 et 8.18).

14

## LES PARTICIPANTS D'UN ARC: INTERET TRIVIAL

Les participants doivent-ils avoir plus ou moins le même intérêt dans l'ARC? Est-il important qu'un participant ait une part relativement triviale?

Le manuel suggère que les avantages triviaux d'un participant dont les contributions sont considérables peuvent encourager la conclusion selon laquelle ledit participant n'est pas membre de l'ARC (B.6.6.6).

Les directives de l'OCDE expliquent: « Bien qu'en principe la petitesse de la part des bénéfices attendus d'un participant ne soit pas un critère de disqualification, si un participant qui réalise toutes les activités du sujet n'est sensé avoir qu'une petite fraction des bénéfices totaux attendus, on peut se demander si l'objectif de l'accord pour ce participant est de rassembler les ressources et partager les risques, ou si l'impression de partage de bénéfices mutuels a été développée pour obtenir des résultats fiscaux plus favorables » (8.39).

15

## LES PARTICIPANTS D'UN ARC: ESPECES UNIQUEMENT

Est-ce important si un participant contribue seulement en espèces, alors que les autres participants contribuent des actifs incorporels, des actifs corporels ou des services? Imaginez le scénario suivant:

### Scénario 5

Le Groupe XYZ développe une technologie de protection des semences et des cultures. La Société A du Groupe développe des semences de maïs hybride depuis de nombreuses années, possède certains droits sur les plantes et a accumulé des données et une expertise significatives sur la création de variétés résistantes à la sécheresse dans certaines régions d'Afrique. La Société B du Groupe, située en Amérique du Sud, a mis au point une technologie qui permet d'accélérer le processus de test et de production des cultures de soja, ce qui pourrait permettre l'introduction de nouvelles variétés sur le marché dans un délai beaucoup plus court.

Les Sociétés A et B acceptent de mettre en commun leurs ressources pour développer plus rapidement que leurs concurrents, des cultures hybrides de maïs résistantes à la sécheresse grâce à leurs efforts conjoints, et se joignent à la Société C du groupe dans un ARC. Dans cet ARC, les sociétés A et B partagent les droits sur les hybrides résultants dans les marchés de l'hémisphère sud et la société C détient des droits sur les marchés de l'hémisphère Nord. Les participants estiment que cette répartition des droits partage les bénéfices attendus pour A, B et C dans les proportions de 22,5%, 22,5% et 55% respectivement. La société C contribue uniquement en espèces; par conséquent, elle effectue des paiements compensatoires importants aux sociétés A et B.

16

## LES PARTICIPANTS D'UN ARC: ESPECES UNIQUEMENT

La directive de l'OCDE stipule que: « L'existence de paiements compensatoires importants résultant d'une différence significative entre les quotes-parts des contributions et des bénéfices des parties peut également soulever des questions quant à l'existence de bénéfices mutuels ou à la délimitation précise des dispositions, en tenant compte de toutes les caractéristiques économiquement pertinentes , en tant que transaction de financement » (8.39).

Que devrions-nous savoir au sujet de la société C pour déterminer si elle participe à l'ARC ou si elle est une source de financement pour les participants A et B de l'ARC?

17

## L'OBJECTIF DE L'ARC

Le Manuel et la Directive trouvent utile de faire deux importantes distinctions entre les ARC, selon leurs objectifs (B.6.2.5 et 8.10):

- Accords d'obtention de services
- Accords pour le développement, la production ou l'obtention d'actifs incorporels ou corporels

La distinction peut être utile dans la mesure où les ARC de services peuvent être moins risqués et impliquer des contributions actuelles et des bénéfices immédiats, alors que les ARC de développement peuvent impliquer des risques significatifs, concernant des contributions préexistantes créées dans le passé et d'éventuels futurs bénéfices, si bénéfices il y a.

Cependant, l'analyse d'un ARC ne devrait pas se fonder sur des distinctions superficielles: dans certains cas, un ARC pour l'obtention de services courants peut également créer ou améliorer un bien incorporel qui procure des avantages continus et incertains, et les contributions à un ARC de services peuvent impliquer des contributions existantes considérables, y compris les actifs incorporels.

18

## LE DEGRE DE CONTRIBUTIONS A L'ARC

Toutes les contributions des participants à un ARC doivent être reconnues (B.6.4.1)

Les contributions peuvent se faire sous formes de liquidités, d'actifs ou services incorporels et corporels

Pour les ARC de services, les contributions peuvent être constituées principalement de services (B.6.4.2)

Pour les ARC de développement, les contributions incluent généralement la réalisation d'activités de développement (par exemple, recherche et développement ou marketing) et comprennent souvent des contributions supplémentaires telles que d'autres actifs incorporels préexistants qui contribuent au développement d'un actif incorporel de l'ARC. (B.6.4.2.)

Un participant peut contribuer à l'utilisation des locaux commerciaux (ou une partie de ceux-ci), y compris des biens corporels (B.6.4.8).

19

## QUELLES CONTRIBUTIONS PEUVENT FAIRE LES PARTICIPANTS DANS LES SCENARIOS 4 ET 5?

### Scénario 4

La société soeur du Groupe XYZ est soucieuse de la solidité de ses systèmes comptables à long terme. Pour des raisons historiques, la Société C et ses affiliés de la région utilisent un système différent et plus vieux que celui des sociétés A et B et leurs affiliés dans les régions, et les couts de maintenance de la société C augmentent. En outre, le processus de consolidation des données de la société C est laborieux et couteux pour les rapports du groupe. Les sociétés A et B utilisent le même système et l'expérience accumulée au fil des années pour adapter le système aux exigences spécifiques des affiliés. Cependant, à ce jour, les sociétés A et B n'ont pas coordonné ces changements de systèmes. Les sociétés A, B et C décident de travailler ensemble pour la mise en œuvre d'un nouveau système de rapport pour le groupe.

20

## QUELLES CONTRIBUTIONS PEUVENT FAIRE LES PARTICIPANTS DANS LES SCENARIOS 4 ET 5?

### Scénario 5

Le Groupe XYZ développe une technologie de protection des semences et des cultures. La Société A du Groupe développe des semences de maïs hybride depuis de nombreuses années, possède certains droits sur les plantes et a accumulé des données et une expertise significatives sur la création de variétés résistantes à la sécheresse dans certaines régions d'Afrique. La Société B du Groupe, située en Amérique du Sud, a mis au point une technologie qui permet d'accélérer le processus de test et de production des cultures de soja, ce qui pourrait permettre l'introduction de nouvelles variétés sur le marché dans un délai beaucoup plus court. Les Sociétés A et B acceptent de mettre en commun leurs ressources pour développer plus rapidement que leurs concurrents, des cultures hybrides de maïs résistantes à la sécheresse grâce à leurs efforts conjoints, et se joignent à la Société C du groupe dans un ARC. Dans cet ARC, les sociétés A et B partagent les droits sur les hybrides résultants dans les marchés de l'hémisphère sud et la société C détient des droits sur les marchés de l'hémisphère Nord. La société C contribue uniquement en espèces; par conséquent, elle effectue des paiements compensatoires importants aux sociétés A et B.

21

## ESTIMATION DES CONTRIBUTIONS

La contribution au coût est-elle une description incorrecte?

La version révisée met l'accent sur la valeur, et non le coût, des contributions: « Il est nécessaire de déterminer la valeur des contributions de chaque participant. . en tenant compte du partage mutuel des risques » (B.6.4.1).

Selon le principe de pleine concurrence, la valeur de la contribution de chaque participant devrait correspondre à la valeur que les entreprises indépendantes dans des circonstances comparables auraient attribuée à cette contribution. En d'autres termes, les contributions doivent généralement être évaluées en fonction de leur valeur au moment où elles sont faites, en tenant compte du partage mutuel des risques, ainsi que de la nature et de l'étendue des bénéfices attendus pour les participants de l'ARC, afin d'être conforme au principe de pleine concurrence. » (8.25)

22

## PERTINENCE DE LA PRISE EN COMPTE DU PARTAGE MUTUEL DES RISQUES »

Considérez un ARC de développement dans lequel le participant A apporte une technologie brevetée, et les deux participants A et B exécutent des activités de R&D, dans le but de créer un actif incorporel.

La valeur de la technologie du participant A, une contribution préexistante, devrait être évaluée selon le principe de pleine concurrence et, le cas échéant, en utilisant les techniques d'évaluation décrites en B.5. La valeur reflétera le résultat du participant A encouru dans le développement ou l'acquisition de la technologie.

La valeur de l'activité de R&D exécutée par A et B est une contribution actuelle et devrait être fondée sur le prix de pleine concurrence d'une telle activité fonctionnelle conformément à B.5.

La valeur de l'activité de R & D ne doit pas prendre en compte la valeur de l'actif incorporel résultant qui peut être créé. La valeur de l'incorporel résultant est reflétée dans (1) la valeur de la technologie préexistante et (2) les risques de développement partagés par les participants.

23

## PEUT-ON UTILISER LES COUTS AU LIEU DE LA VALEUR?

Les coûts peuvent être plus faciles et plus pratiques à utiliser, en particulier pour les contributions actuelles, en gardant à l'esprit que l'objectif est de déterminer la valeur relative.

« Dans certaines situations, les contributions courantes peuvent être évaluées au coût en tant que méthode pratique d'évaluation de la valeur relative des contributions actuelles, par ex. si la différence entre la valeur et les coûts est insignifiante. Cependant, si les contributions impliquent une combinaison d'immobilisations corporelles, d'actifs incorporels et de services, mesurer les contributions actuelles au coût peut ne pas être une approche fiable pour l'évaluation des contributions relatives et peut donner lieu à des résultats non-conformes au principe de pleine concurrence. » (B.6.4.6.).

Cependant, si le coût est utilisé pour des contributions préexistantes, les directives recommandent que « la valeur attribuée aux contributions préexistantes recouvre le coût d'opportunité de l'engagement ex ante de contribuer aux ressources de coût à l'ARC. Par exemple, une entente contractuelle (c.-à-d.l'ARC) qui engage une main-d'œuvre existante à entreprendre des travaux au profit de l'ARC devrait refléter le coût d'opportunité d'autres projets de R & D (p. Ex. la différence entre la valeur de l'utilisation la plus importante du personnel de recherche et développement et les coûts anticipés de recherche et de développement) si la recherche et le développement effectués par l'ARC doivent être évalués au coût. En faisant ce calcul, il est important de ne pas compter deux fois les différentes contributions de valeur (par exemple la valeur de la force de travail et la valeur des contributions incorporelles). » (B.6.4.5.)

24

## CONTRIBUTIONS ET SUBVENTIONS DE L'ETAT

Le Manuel (B.6.4.9) note des approches alternatives lorsqu'un participant bénéficie d'incitations fiscales gouvernementales ou de subventions pour ses activités (par exemple, pour des activités de R & D).

L'approche A consiste à évaluer la contribution du participant et à ne pas tenir compte de la subvention.

L'alternative, l'approche B, consiste à réduire la contribution en tenant compte de la subvention.

Quelles sont les conséquences des différentes approches?

25

## CONTRIBUTIONS ET SUBVENTIONS DE L'ETAT

Imaginez un ARC dans laquelle deux participants doivent partager équitablement le résultat, et tous deux apportent des contributions égales aux activités de R & D (évaluées à 100 chacune). Un participant reçoit une subvention du gouvernement égale à 50% de ses coûts de R & D.

Selon l'approche A, la subvention n'a aucun effet sur l'ARC et le participant conserve tous les avantages de la subvention.

Sous l'approche B, les coûts totaux de l'ARC sont réduits et les deux participants en bénéficient. Mais en plus, bien que les coûts totaux aient été réduits à 150, un participant en contribue maintenant 50, tandis que l'autre en contribue 100 comme auparavant. Le participant qui bénéficie de la subvention doit maintenant faire un paiement compensatoire de 25 pour équilibrer les cotisations et les avantages.

La conclusion dans le manuel est vague.

26

## CHANGEMENTS DANS LES ARC

Les ARC peuvent envisager une activité au titre de l'ARC pour une période de plusieurs années.

Pendant ce temps, des changements peuvent survenir dans la part des bénéfices attendus, et au niveau des participants.

27

## CHANGEMENTS DANS LES BENEFICES ATTENDUS

Le Manuel énonce des principes selon lesquels les avantages attendus devraient être fondés sur des «projections objectives» et l'administration fiscale ne devrait pas utiliser le recul dans l'examen des projections.

En outre, le Manuel stipule que les ARC devraient prévoir des ajustements à apporter aux contributions au cours de la l'ARC *sur une base prospective* afin de refléter les changements dans le rapport des bénéfices attendus des participants.

(B.6.5.3) (B.6.5.3.)

Cependant, le manuel inclut l'exemple suivant de changements de parts dans les bénéfices attendus.

28

## CHANGEMENTS DANS LES BENEFICES ATTENDUS

Exemple : Développement de nouvelles technologies

Supposons que la société A et la société B concluent un ARC la première année pour développer une nouvelle technologie. À la mise en place de l'ARC, il est prévu que le processus de développement prenne cinq ans et qu'une fois la nouvelle technologie commercialisée au cours de la sixième année, l'entreprise A recevra 75% des bénéfices et la société B recevra 25% des bénéfices. Les coûts de développement totaux sont de 100 chaque année.

Au cours des années 1, 2 et 3, la société A paie 75% des coûts afférents à l'ARC et la compagnie B paie 25% des coûts liés à l'ARC. À la fin de l'année 3, des changements réglementaires ont lieu dans le marché prévu pour la nouvelle technologie dans le territoire de la société A. À la suite de ces changements, il est prévu que la société A tire 50% du total des bénéfices au cours de la quatrième année et que la société B percevra également 50% des bénéfices prévus sur la durée de vie utile de la technologie en cours d'élaboration. En raison de l'évolution du total des actions prévues, la société B devrait effectuer des paiements compensatoires à la société A, égaux à 75 (la différence entre 25% et 50% des coûts encourus au cours des années 1, 2 et 3). Ce paiement compensatoire doit être effectué en année 4 De plus, au cours de la quatrième et de la cinquième année, selon le nouveau calcul du ratio des prestations, la société A et la société B devraient chacune payer 50 des coûts annuels actuels liés à la l'ARC.

29

## CHANGEMENTS DANS LES BENEFICES ATTENDUS

Ainsi, à la fin de la période de développement, la société A et la société B auront payé 50% des coûts de développement de l'ARC et chacune s'attendrait à recevoir 50% des avantages de l'exploitation de la nouvelle technologie, comme suit:

Année 1	Année 2	Année 3	Paiement compensatoire Année 4	Année 4	Année 5	Total
75	75	75	(75)	50	50	250
25	25	25	75	50	50	250

Etes-vous d'accord avec cette analyse? Est-il possible d'adopter une perspective différente?

30

## CHANGEMENTS DES PARTICIPANTS D'UN ARC

De temps à autre, de nouveaux participants peuvent se joindre à l'ARC et les participants peuvent se retirer de l'ARC.

Lorsqu'une entreprise associée rejoint un ARC, cette dernière peut déjà refléter des contributions de valeur préexistante faites par d'autres participants ou les bénéfices réalisés par des participants existants, y compris, par exemple, des actifs incorporels, d'autres droits et des travaux en cours .

À mesure que le nouveau participant acquiert un intérêt dans de tels avantages, le principe de pleine concurrence exige que le participant effectue un paiement conforme au principe de pleine concurrence pour ce transfert, des autres participants qui ont créé la valeur préexistante.

La somme payable par un nouveau participant pour les bénéfices préexistants à son entrée dans l'ARC s'appelle un paiement «d'entrée». (B.6.7.2.)

Si le travail d'un ARC préexistant a été infructueux et qu'un changement d'approche est envisagé, il se peut qu'il n'y ait pas de paiement d'entrée puisque le nouveau participant n'acquiert pas de participation dans des actifs corporels ou incorporels, des droits ou du travail en cours.

31

## CHANGEMENTS DES PARTICIPANTS D'UN ARC

Le nouveau participant peut également apporter une contribution à l'ARC sous la forme d'actifs incorporels ou d'autres actifs tangibles préexistants. Les éléments apportés doivent être évalués selon le principe de pleine concurrence et un paiement compensatoire doit être effectué pour compenser les différences si le paiement d'entrée requis est supérieur à la valeur des éléments apportés par le nouveau participant. Autrement, si la valeur des actifs incorporels dépasse le montant d'achat requis, un paiement compensatoire sera exigé des participants existants au nouveau participant. Cela peut impliquer une compensation du paiement d'entrée et de l'ajustement compensatoire (B.6.7.3.)

Lorsqu'un participant quitte l'ARC, il se produit un «rachat» dans lequel le participant sortant vend sa participation dans les actifs corporels, les actifs incorporels et les droits aux termes de l'ARC, aux participants restants. Le montant du rachat devrait être la valeur de pleine concurrence de la participation du participant qui quitte dans l'ARC.

Dans certains cas, les efforts de l'ARC n'ont peut-être pas donné lieu à des bénéfices et, par conséquent, le paiement de la contrepartie au participant sortant est inutile. (B.6.7.5.)

Les changements apportés à la composition d'un ARC entraîneront généralement une réévaluation des quotes-parts des contributions des participants et des bénéfices attendus.

32

## RESUME DES CONDITIONS D'UN ARC

- a) Les participants seraient uniquement les entreprises censées tirer des avantages mutuels et proportionnés de l'activité de l'ARC lui-même (et pas seulement de la réalisation de toute ou partie de cette activité).
- b) L'arrangement précisera la nature et la portée de l'intérêt de chaque participant dans les résultats de l'activité de l'ARC, ainsi que sa part respective prévue des bénéfices.
- c) Aucun paiement autre que les contributions à l'ARC, les paiements compensatoires appropriés et les paiements de rachat ne seront effectués pour l'intérêt ou les droits particuliers sur les actifs incorporels, les actifs corporels ou les services obtenus par l'entremise de l'ARC.
- d) La valeur des contributions des participants serait déterminée conformément aux Directives de l'OCDE et, si nécessaire, des paiements compensatoires devraient être effectués pour garantir que les quotes-parts des contributions correspondent aux parts proportionnelles des bénéfices attendus de l'accord.
- e) L'arrangement peut prévoir une provision pour les paiements compensatoires et / ou des changements dans l'allocation des contributions de manière prospective après une période de temps raisonnable afin de refléter les changements significatifs dans les parts proportionnelles des bénéfices attendus parmi les participants.
- f) Des ajustements seraient effectués au besoin (y compris la possibilité de paiements d'entrée et de rachat) à l'entrée ou au départ d'un participant et à la résiliation de l'ARC.  
(B.6.8.2 et 8.50)

33

## DOCUMENTATION

Les normes de documentation s'appliquent aux ARC et, en particulier, devraient inclure des informations sur

- les participants;
- toute autre entreprise associée qui sera impliquée;
- toute autre entreprise associée susceptible de bénéficier de l'ARC;
- les activités de l'ARC;
- la durée de l'ARC;
- la mesure de la part des prestations attendues par les participants;
- les contributions de chaque participant;
- les conséquences de l'entrée d'un participant à l'ARC, de la sortie de l'ARC ou de la résiliation de l'ARC; et
- les paiements compensatoires et les ajustements aux modalités de l'ARC pour refléter les changements dans la situation économique des participants.

De plus, les Directives de l'OCDE sur les prix de transfert encouragent les participants à surveiller le fonctionnement d'un ARC et:

- enregistrer les modifications apportées à l'accord;
- comparer les projections sur les bénéfices attendus avec les bénéfices réalisés; et
- enregistrer les dépenses annuelles des participants à l'ARC, la forme de contribution en espèces et les méthodes d'évaluation utilisées, ainsi que l'application cohérente des principes comptables aux participants.

(B.6.8.3 et 8.52)

34

## ARC: RÉSUMÉ

Les ARC sont utiles pour les entreprises puisqu'ils peuvent remplacer un réseau de paiements de services intra-groupe distincts de pleine concurrence par des paiements nets, simplifiés, et basés sur les bénéfices globaux et les coûts agrégés associés aux services.

De même, un ARC relatif au développement des actifs incorporels peut éliminer le besoin de paiements compliqués de licences réciproques et le remplacer par un partage plus rationnel des contributions et des risques, en réalisant effectivement la propriété conjointe de l'actif incorporel résultant. (B.6.1.3.)

Cependant, les ARC ont leurs propres exigences et complexités, et doivent être délimités avec précision comme toute autre transaction contrôlée, et l'analyse doit être effectuée selon le principe de pleine concurrence pour garantir que:

- Les participants sont seulement ceux qui doivent en bénéficier;
- Les contributions sont correctement identifiées et évaluées;
- Et les parts proportionnelles des cotisations sont alignées sur les parts proportionnelles des bénéfices attendus, obtenues en équilibrant les paiements le cas échéant.

35