

Contacts :

Robert Robillard
514-742-8086
robert.robillard@drtp.ca

Stéphane Dupuis
514-952-1965
stephanedupuis@drtp.ca

Principes de l'OCDE en matière de prix de transfert : les nouvelles règles de documentation

*DRTP Note technique de prix de transfert
No. 2014-11*

Le 16 septembre 2014, l'OCDE a diffusé une première série de publications en lien avec l'initiative sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS). Parmi ces publications sont incluses les nouvelles règles de documentation de prix de transfert pour les opérations contrôlées, c'est-à-dire les opérations transfrontalières entre parties ayant un lien de dépendance.

Ces règles sont disponibles dans la publication intitulée *Instructions relatives à la documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays* (également disponible en anglais sous le titre *Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting*). Ces règles remplacent l'actuel chapitre V des *Principes de l'OCDE en matière de prix de transfert*.

Au Canada, certains des renseignements demandés par les nouvelles règles de documentation de prix de transfert sont déjà produits à l'Agence du revenu du Canada par application des articles 233.1, 233.3 et 233.4 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (i.e., les obligations de déclaration de renseignements prescrits par le biais des feuillets T106, T1134 et T1135). D'autres renseignements relatifs aux prix de transfert sont produits en réponse à une demande de documentation ponctuelle de l'ARC.

Cependant, les nouvelles règles de documentation de prix de transfert pour les opérations contrôlées élargissent significativement l'étendue des informations qui doivent maintenant être produites aux administrations fiscales partout dans le monde.

Les politiques et procédures des entreprises impliquées dans des transactions internationales intragroupes doivent être mises à jour sans tarder pour s'adapter à ces changements.

D'autres processus d'affaires ont peut-être aussi besoin d'être revus, révisés ou modifiés afin de garantir des systèmes opérationnels de prix de transfert performants dans l'entreprise.

L'OCDE met donc de l'avant une « approche à trois niveaux » de la documentation des prix de transfert pour les parties participant à des opérations contrôlées :

- Le fichier principal (*Master file*);
- Le fichier local (*Local file*); et
- La déclaration pays par pays (*Country-by-country report*).

Cette *Note technique* de RBRT Prix de transfert passe en revue les renseignements à produire contenus dans ces nouvelles règles de documentation de prix de transfert qui seront vraisemblablement incluses à la *Loi de l'impôt sur le revenu* canadienne au cours des prochains mois ou, à tout le moins, à la position administrative de l'ARC.

A – Documentation de prix de transfert : le fichier principal (*Master file*)

Les paragraphes 18 à 21 et l'annexe I des *Instructions relatives à la documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays* (le nouveau chapitre V des *Principes de l'OCDE en matière de prix de transfert*) offrent plus de détails sur les composantes du fichier principal. En résumé, le fichier principal délimite la structure organisationnelle de la firme multinationale. Le fichier principal contient des renseignements qui peuvent être regroupés en 5 grandes catégories.

1. La structure organisationnelle

- 1.1. Un organigramme illustrant la structure juridique du groupe multinational ainsi que la situation géographique des entités opérationnelles.

2. Une description des activités commerciales

- 2.1. Les sources importantes du bénéfice.
- 2.2. Une description de la chaîne d'approvisionnement des cinq principaux biens et/ou services offerts par le groupe (classés en fonction du chiffre d'affaires) ainsi que de tout autre bien et/ou service représentant plus de 5 pour cent du chiffre d'affaires du groupe. La description requise pourrait prendre la forme d'un schéma ou diagramme.
- 2.3. Un inventaire et une brève description des accords importants de prestation de services entre membres du groupe multinational, autre que les services de recherche et développement (R&D), incluant une description des capacités des principaux sites fournissant des services importants et des politiques appliquées en matière de prix de transfert pour répartir les coûts des services et déterminer les prix facturés pour les services intragroupe.
- 2.4. Une description des principaux marchés géographiques pour les produits ou services à l'item 2.2 ci-dessus.

- 2.5. Une brève analyse fonctionnelle pour chaque entité du groupe contribuant à la création de valeur (fonctions performées en tenant compte des risques assumés et des actifs utilisés).
- 2.6. Une description des opérations importantes de réorganisation d'entreprise ainsi que d'acquisition et de cession d'actifs au cours de l'exercice fiscal documenté.

3. Les biens incorporels

- 3.1. Une description de la stratégie globale du groupe multinational pour les actifs incorporels, notamment pour la localisation des principales installations de R&D et celle de la direction des activités de R&D.
- 3.2. Une liste des actifs incorporels ou des catégories d'actifs incorporels du groupe et les entités qui sont légalement propriétaires.
- 3.3. Une liste des accords importants relativement aux actifs incorporels, y compris les accords de répartition des coûts, les principaux accords de services de recherche et les accords de licence.
- 3.4. Une description des politiques du groupe en matière de prix de transfert relatives à la R&D et aux actifs incorporels.
- 3.5. Une description des éventuels transferts importants de parts d'actifs incorporels entre entreprises associées au cours de l'exercice fiscal documenté, incluant les entités, les pays et les montants correspondants.

4. Les activités financières intragroupes

- 4.1. Une description de la façon dont le groupe se finance, incluant les accords de financement significatifs conclus avec des prêteurs de pleine concurrence.
- 4.2. L'inventaire de tous les membres du groupe multinational qui ont des fonctions centrales de financement pour le groupe, incluant le pays de constitution des entités concernées et le siège de direction effective.
- 4.3. Une description des politiques du groupe multinational relativement aux accords de financement intragroupe.

5. La situation financière et fiscale

- 5.1. Les états financiers consolidés annuels du groupe multinational pour l'exercice fiscal documenté (préparés à des fins d'information financière, réglementaires, de gestion interne, fiscales ou autres).
- 5.2. Une brève description des accords préalables en matière de prix de transfert (APP) unilatéraux conclus par le groupe et d'autres décisions des autorités fiscales concernant la répartition des bénéfices entre pays.

B - Documentation de prix de transfert : le fichier local (*Local file*)

Les paragraphes 22 et 23 et l'annexe II des *Instructions relatives à la documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays* (le nouveau chapitre V des *Principes de l'OCDE en matière de prix de transfert*) décrivent les éléments constitutifs du fichier local. Le fichier local fournit des renseignements détaillés sur les opérations contrôlées intragroupes d'une entité locale spécifique (i.e., un contribuable). L'information demandée au fichier local servira à compléter l'information au fichier principal. Les renseignements au fichier local peuvent être regroupés en trois catégories.

1. Un aperçu de l'entité locale

- 1.1. Une description de la structure de gestion de l'entité locale, un organigramme local, et une description des personnes auxquelles l'encadrement local rend des comptes et du (des) pays dans lequel (lesquels) se trouve l'établissement principal de ces personnes.
- 1.2. Une description précise des activités effectuées et de la stratégie d'entreprise mise en œuvre par l'entité locale, indiquant notamment si cette entité locale a été impliquée dans ou affectée par des réorganisations d'entreprises ou des transferts d'actifs incorporels pendant l'année documentée ou la précédente, et expliquant quels sont les aspects de ces opérations qui affectent l'entité locale.
- 1.3. L'inventaire des principaux concurrents.

2. Pour chaque type d'opérations contrôlées significatives

- 2.1. Une description des opérations contrôlées importantes (telles que l'achat de services de fabrication, l'acquisition de biens, la fourniture de services, les prêts, les garanties financières et garanties de bonne exécution, la concession de licences portant sur des actifs incorporels, etc.) et du contexte dans lequel se déroulent ces opérations.
- 2.2. Les montants des paiements et recettes intragroupes pour chaque catégorie d'opérations contrôlées impliquant l'entité locale (c'est-à-dire des paiements et recettes correspondant à

des biens, des services, des redevances, des intérêts, etc.) ventilés en fonction de la juridiction fiscale du payeur ou du bénéficiaire étranger.

- 2.3. Une identification des entreprises associées impliquées dans chaque catégorie d'opérations contrôlées et des relations qu'elles entretiennent.
- 2.4. Une copie de tous les accords interentreprises importants conclus par l'entité locale.
- 2.5. Une analyse de comparabilité et une analyse fonctionnelle détaillées du contribuable et des entreprises associées pertinentes pour chaque catégorie d'opérations contrôlées évoquée dans la documentation, y compris les éventuels changements par rapport aux années précédentes (si cette analyse fonctionnelle fait double emploi avec des renseignements inclus au fichier principal, un renvoi est suffisant).
- 2.6. Une indication de la méthode de prix de transfert la plus adaptée au regard de la catégorie d'opérations documentée et des raisons pour lesquelles cette méthode a été choisie.
- 2.7. Une indication de l'entreprise choisie comme partie testée, le cas échéant, et une explication des raisons de cette sélection.
- 2.8. Une synthèse des hypothèses importantes qui ont été posées pour appliquer la méthode de prix de transfert retenue.
- 2.9. Le cas échéant, une explication des raisons pour lesquelles une analyse pluriannuelle a été réalisée.
- 2.10. Une liste et une description de certaines transactions commerciales comparables de pleine concurrence (internes ou externes), le cas échéant, et des informations sur les indicateurs financiers pertinents relatifs à des entreprises indépendantes utilisés dans le cadre de l'analyse des prix de transfert, y compris une description de la méthode de recherche de données comparables et de la source de ces informations.
- 2.11. Une description des éventuels ajustements de comparabilité effectués.
- 2.12. Une description des raisons pour lesquelles il a été conclu que les prix des transactions considérées avaient été établis conformément au principe de pleine concurrence via l'application de la méthode de prix de transfert retenue.
- 2.13. Une synthèse des informations financières utilisées pour appliquer la méthode de prix de transfert.

- 2.14. Une copie des accords de fixation préalable de prix de transfert (APP) existants ainsi que des autres décisions des autorités fiscales auxquelles la juridiction fiscale locale n'est pas partie et qui sont liées à des transactions contrôlées décrites plus haut.

3. L'information financière et comptable

- 3.1. L'information financière et comptable de l'entité locale pour l'exercice fiscal documenté. S'il existe des états financiers vérifiés, ils doivent être fournis (sinon, les états financiers non vérifiés).
- 3.2. Des informations et des tableaux de répartition reliant les données financières, utilisées pour appliquer la méthode de prix de transfert, aux états financiers annuels.
- 3.3. Des tableaux synthétiques de données financières se rapportant aux comparables utilisés dans le cadre de l'analyse et les sources d'où proviennent ces données.

C – Documentation de prix de transfert : la déclaration pays par pays (Country-by-Country Report)

Les paragraphes 24 à 26 et l'annexe III des *Instructions relatives à la documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays* (le nouveau chapitre V des *Principes de l'OCDE en matière de prix de transfert*) définissent les composantes de la déclaration pays par pays. En résumé, la déclaration pays par pays requiert des renseignements agrégés, sur une base nationale, pour chaque pays où opère l'entreprise, en relation avec le revenu, l'impôt payé et divers autres paramètres financiers et économiques.

La déclaration pays par pays requiert également un inventaire complet des entités pour lesquelles de l'information financière est déclarée aux administrations fiscales, incluant le pays d'incorporation et la nature des activités commerciales menées par chaque entité. Les renseignements à la déclaration pays par pays peuvent être regroupés en trois catégories.

1. Un inventaire de tous les pays où le groupe a une entité fiscalement résidente

2. Pour chaque pays, les montants totaux relativement :

- 2.1. Le chiffre d'affaires provenant d'opérations contrôlées, incluant les recettes provenant des ventes de marchandises en stock et de biens immobiliers, de services, de redevances, d'intérêts, de primes et tout autre montant.

- 2.2. Le chiffre d'affaires provenant de transactions de pleine concurrence, incluant les recettes provenant des ventes de marchandises en stock et de biens immobiliers, de services, de redevances, d'intérêts, de primes et tout autre montant.
 - 2.3. Le bénéfice (perte) avant impôts, incluant tous les produits et charges exceptionnels.
 - 2.4. L'impôt sur les bénéfices acquittés (sur la base des règlements effectifs).
 - 2.5. L'impôt sur les bénéfices dus dans l'année en cours.
 - 2.6. Le capital-actions de la société (« capital social »).
 - 2.7. Les bénéfices accumulés (« non distribués »).
 - 2.8. Le nombre d'employés.
 - 2.9. Les actifs corporels hors trésorerie et équivalents de trésorerie
- 3. Dans chaque pays, un inventaire des entités fiscalement résidentes et la nature des activités commerciales accomplies, incluant, lorsque cela est applicable :**
- 3.1. Recherche-développement (R&D).
 - 3.2. Détention ou gestion de droits de propriété intellectuelle.
 - 3.3. Achats ou approvisionnement.
 - 3.4. Fabrication ou production.
 - 3.5. Vente, commercialisation ou distribution.
 - 3.6. Services administratifs, de gestion ou de soutien.
 - 3.7. Fourniture de services à des parties indépendantes.
 - 3.8. Financement interne du groupe.
 - 3.9. Services financiers réglementés.
 - 3.10. Assurance.
 - 3.11. Détention d'actions ou d'autres instruments de fonds propres.

Conclusion

Les paragraphes 27 à 46 des *Instructions relatives à la documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays* (le nouveau chapitre V des *Principes de l'OCDE en matière de prix de*

transfert) traitent de divers items en lien avec la conformité aux nouvelles règles de documentation de prix de transfert, incluant les efforts requis pour produire la documentation ponctuelle requise, la temporalité de la préparation, le rôle de la matérialité des opérations contrôlées, la fréquence des mises à jour de la documentation et les problèmes liés à la confidentialité des informations.

Examinées dans leur ensemble, les nouvelles de l'OCDE en matière de documentation de prix de transfert ne devraient pas être traitées à la légère, d'autant plus qu'elles feront leur entrée dans les législations fiscales domestiques à travers le monde au cours des prochains mois. La France a déjà mis en place de nouvelles règles de documentation de prix de transfert, partiellement inspirées des travaux de l'OCDE, dans sa législation fiscale domestique. Plusieurs autres pays suivront sous peu.

Au Canada, les nouvelles règles de documentation des prix de transfert de l'OECD seront vraisemblablement incluses à la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou à la position administrative de l'ARC dans les prochains mois.

Les politiques et procédures des entreprises impliquées dans des transactions internationales intragroupes doivent être mises à jour sans tarder pour s'adapter à ces changements. D'autres processus d'affaires ont peut-être aussi besoin d'être revus, révisés ou modifiés afin de garantir des systèmes opérationnels de prix de transfert performants dans l'entreprise.

DRTP Services-conseils peut vous assister

Les solutions de DRTP Services-conseils vont au-delà de simples solutions de prix de transfert et d'impôt international. La pratique de consultation et de recherches économiques de DRTP Services-conseils fournit des services d'analyse et de recherche qui englobent un large éventail d'applications économiques et d'évaluation. Notre travail aide nos clients à prendre des décisions de planification stratégique, à évaluer des alternatives et des modèles d'affaires et à déterminer la rentabilité économique et financière.

DRTP Services-conseils est spécialisé en prix de transfert, conventions fiscales et autres questions de fiscalité internationale. Les services de DRTP Services-conseils incluent la documentation de prix de transfert (politiques et procédures de prix de transfert, BEPS et C-doc), les allègements et résolutions de différends en prix de transfert, les demandes fondées sur une convention fiscale incluant l'assistance en cas de double imposition, les déclarations, les dispenses (waivers) sur les retenues, la mise en place d'arrangements préalables en matière de prix de transfert, la gestion de la chaîne de valeur et l'optimisation des prix de transfert.

Les services de DRTP Services-conseils sont utiles à toute entreprise avec des activités de commerce international. Les services de DRTP Services-conseils sont également utiles aux firmes et cabinets qui génèrent de la valeur pour leurs clients.

Contactez-nous pour plus d'informations.



Robert Robillard
CPA, CGA, MBA, M.Sc. Econ.
Associé principal
514-742-8086
robertrobillard@drtp.ca



Stéphane Dupuis
M.Sc. Econ., M.Sc. Int'l Business
Associé principal
514-952-1965
stephanedupuis@drtp.ca

L'information de cette note technique est à jour au 6 novembre 2014. Il s'agit d'informations de nature générale. L'ensemble des informations provient de sources en apparence fiables au moment de l'utilisation. Il n'est pas possible de garantir l'exactitude de ces informations ni la mise à jour. DRTP Services-conseils inc. ou les auteurs ne sont donc aucunement responsables des erreurs ou omissions qu'elles pourraient contenir ou véhiculer. DRTP Services-conseils inc. ou les auteurs ne sont pas responsables du contenu apparaissant sur les sources externes. Les lecteurs devraient consulter un professionnel chez DRTP Services-conseils inc. au besoin.

Cette publication est également disponible en anglais. Le site Internet de DRTP Services-conseils se trouve au <http://www.drtp.ca>.

DRTP
SERVICES-CONSEILS

*Des stratégies d'affaires au-delà de solutions
de prix de transfert et d'impôt international*

www.drtp.ca (Restez branché sur le blogue de DRTP)