

Document de consultation publique

## Pilier Un - Montant B

17 juillet – 1 septembre 2023



## Table des matières

### *Table des matières*

<b>Considérations spécifiques applicables aux activités de distribution de référence .....</b>	<b>4</b>
<b>1. Introduction .....</b>	<b>8</b>
<b>2. Transactions relevant du champ d'application .....</b>	<b>8</b>
2.1. Transactions éligibles.....	8
2.2. Critères de détermination du champ d'application .....	9
2.3. Commentaires .....	13
2.3.1. Critère de détermination du champ d'application 8.a - La transaction éligible doit présenter des caractéristiques économiquement pertinentes indiquant qu'elle peut être calculée de manière fiable au moyen d'une méthode unilatérale, lorsque le distributeur est la partie testée.....	13
2.3.2. Critère de détermination du champ d'application 8.b – filtre quantitatif .....	14
2.3.3. [Critère de détermination du champ d'application 9.a – Contributions autres que de référence .....	16
2.3.4. Critère de détermination du champ d'application 9.b - Exclusion relative aux services et exclusion relative aux produits de base.....	20
2.3.5. Critère de détermination du champ d'application 9.c - Activités autres que de distribution distinctes de la transaction éligible .....	22
<b>3. Application du principe de la méthode la plus appropriée aux transactions couvertes.....</b>	<b>25</b>
<b>4. Détermination de la rémunération de pleine concurrence en vertu de l'approche simplifiée et rationalisée .....</b>	<b>26</b>
4.1. Matrice de fixation des prix .....	26
4.2. Mécanisme visant à prendre en compte les variations géographiques.....	28
4.2.1. Matrice modifiée de fixation des prix applicable aux juridictions éligibles.....	28
4.2.2. Mécanisme de disponibilité des données pour les juridictions éligibles .....	29
4.2.3. Application de l'approche simplifiée et rationalisée fondée sur un jeu de données locales éligible.....	30
4.3. Mécanisme de substance permettant de tenir compte des niveaux d'intensité fonctionnelle élevés ou faibles.....	31
4.4. Mises à jour périodiques .....	32
4.5. Considérations relatives à l'application .....	32
4.6. Exemples aux fins d'illustration .....	32
<b>5. Documentation.....</b>	<b>32</b>
<b>6. Problèmes transitoires.....</b>	<b>34</b>
<b>7. Sécurité juridique en matière fiscale .....</b>	<b>35</b>
ANNEXE A – Critères de recherche communs aux fins de l'analyse comparative .....	37
ANNEXE B – Catégories sectorielles .....	39
ANNEXE C – Contexte dans lequel s'inscrit la matrice modifiée de fixation des prix .....	40

## Introduction

Le 14 octobre 2020, le Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires a publié le rapport intitulé : « Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie - rapport sur le blueprint du Pilier Un ». D'après ce document, le Montant B vise à rationaliser le processus de détermination des prix des activités de commercialisation et de distribution de référence conformément au principe de pleine concurrence, afin d'améliorer la sécurité juridique en matière fiscale et de réduire le nombre de différends entre les contribuables et les administrations fiscales, qui mobilisent des ressources importantes. Le *blueprint* indiquait par ailleurs que le Montant B doit tenir compte des besoins des juridictions à faibles capacités.

Le 8 octobre 2021, le Cadre inclusif a adopté une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. La [Déclaration](#) du Cadre inclusif décrit le Montant B comme l'une des composantes du Pilier Un et donne mandat au Groupe de travail n° 6 et au Forum sur la procédure amiable au sein du Forum sur l'administration de l'impôt (Forum PA-FAI) pour entreprendre les travaux techniques relatifs à la conception du Montant B.

*L'application du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence exercées dans le pays sera simplifiée et rationalisée, en mettant tout particulièrement l'accent sur les besoins des pays à faibles capacités.*

Le mandat du Cadre inclusif signifie donc que le Montant B doit simplifier et rationaliser la détermination du prix des activités de commercialisation et de distribution de référence dans le pays, tout en garantissant que toutes les transactions couvertes soient conformes au principe de pleine concurrence. En outre, les juridictions à faibles capacités se sont montrées particulièrement préoccupées en raison de l'absence relative de comparables appropriés sur le marché local permettant d'établir des prix de pleine concurrence.

Les travaux portant sur le Montant B se sont poursuivis à la faveur de la consultation publique tenue en décembre 2022, et ont abouti aux orientations présentées dans ce document.

## Finalité et structure du document

Le Cadre inclusif sollicite l'avis des parties prenantes sur le Montant B dans le cadre convenu décrit ci-dessous, qui fera l'objet d'une validation supplémentaire d'ici la fin de l'année.

Le champ d'application du Montant B couvre un ensemble de distributeurs grossistes dont le prix des activités peut être déterminé de façon fiable au moyen d'une méthode unilatérale de calcul des prix de transfert en appliquant le cadre de détermination des prix décrit à la section [4]. Par exemple, les distributeurs couverts ne doivent pas posséder des actifs incorporels uniques et de valeur et ne doivent pas assumer certains risques économiquement significatifs. Le champ d'application du Montant B permet aux distributeurs d'exercer des activités autres que des activités de distribution dès lors qu'elles peuvent être isolées de manière fiable en appliquant les règles générales visées par les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert. Le cadre de détermination du champ d'application du Montant B autorise également un seuil *de*

*minimis* de ventes au détail, tandis que la prestation de services et la distribution de produits de base sont exclues.

Le cadre de détermination du champ d'application fait actuellement l'objet de travaux d'amélioration et de validation pour déterminer si, et dans quelle mesure, une analyse qualitative spécifique, outre celle requise par les critères de détermination du champ d'application 8.a et 8.b, est nécessaire pour déterminer si une transaction contrôlée devrait être exclue au motif que des contributions autres que des contributions de référence sont apportées, et les modalités d'une telle analyse.

Deux options relatives au champ d'application sont présentées dans ce document. Elles reflètent globalement les positions actuelles des juridictions sur ces questions : « l'option A », qui n'exige pas une analyse qualitative supplémentaire afin d'identifier et d'exclure les contributions autres que les contributions de référence, et « l'option B » qui exige une analyse qualitative supplémentaire afin d'identifier et d'exclure les contributions autres que les contributions de référence (critère de détermination du champ d'application 9.a). Le texte spécifique à chaque option figure dans ce document, en italiques et entre crochets. Le texte spécifique à l'Option A utilise une [*police bleue*], tandis que le texte spécifique à l'Option B utilise une [*police verte*]. En outre, bien que deux options soient actuellement présentées s'agissant de l'analyse qualitative complémentaire, rien n'empêche de modifier l'une ou l'autre de ces options ; de combiner tel ou tel aspect des deux options ; ou de sélectionner en définitive une troisième option pour déterminer le champ d'application du Montant B, sous réserve des travaux de validation supplémentaires futurs.

Les autres sections du cadre du Montant B donneront lieu à des améliorations et à une validation ultérieure concernant les aspects suivants :

1. Renforcement de la sécurité juridique relative au champ d'application, en particulier en lien avec les deux options de mesure des activités de distribution de référence décrites dans le document.
2. Bien-fondé du cadre de détermination des prix, y compris à la lumière de l'accord final sur le champ d'application, et de la distribution de biens numériques.
3. Bien-fondé d'ajustements à la hausse des marges bénéficiaires pour certains marchés géographiques nationaux, et des mécanismes de calcul correspondants.
4. Critères retenus pour appliquer le Montant B au moyen d'une base de données locale dans certaines circonstances.

Une fois la phase de validation achevée, le Montant B sera publié en tant que rapport du Cadre inclusif, dont le contenu sera intégré dans les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert d'ici janvier 2024. Un délai supplémentaire pourrait être accordé aux pays pour leur permettre d'entreprendre les révisions législatives requises pour donner effet aux Principes révisés de façon coordonnée. Le Montant B fera l'objet d'un réexamen après trois ans de mise en œuvre, sur la base des termes de référence qui seront élaborés d'ici la fin de l'année.

### **Instructions pour la consultation publique**

Les parties intéressées sont invitées à envoyer leurs commentaires par courrier électronique (format word) à l'adresse [transferpricing@oecd.org](mailto:transferpricing@oecd.org) au plus tard le 1<sup>er</sup> septembre 2023<sup>1</sup>.

Les sections entre crochets du présent rapport sont ajoutées aux Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert.

## *Considérations spécifiques applicables aux activités de distribution de référence*

### DÉFINITIONS

Les termes et expressions qui suivent ont la signification ci-dessous uniquement aux fins des présentes orientations.

Le terme ***Distributeur*** désigne les distributeurs grossistes, les agents commerciaux et les commissionnaires impliqués dans la vente de biens, y compris la distribution de biens numériques. Le cas échéant, il peut être fait explicitement référence à un distributeur, un agent commercial ou un commissionnaire grossiste ou détaillant.

L'expression ***Distribution en gros*** inclut la distribution à tout type de client, à l'exception des consommateurs finals. Aux fins des présentes orientations, un distributeur qui s'engage dans une activité de distribution en gros et au détail est réputé mener exclusivement une activité de distribution en gros si le chiffre d'affaires net annuel de ses activités de distribution au détail ne dépasse pas 20 % de son chiffre d'affaires net annuel total.

L'expression ***Distribution au détail*** désigne la distribution aux consommateurs finals, généralement par le biais de magasins physiques ou en ligne.

L'expression ***Distribution de référence*** désigne les activités exercées par des distributeurs lorsque ceux-ci agissent en qualité de parties testées à des transactions éligibles en vertu du paragraphe 5 des présentes orientations, et lorsque ces distributeurs remplissent les critères du champ d'application définis aux paragraphes 8 et 9 des présentes orientations.

L'expression ***Fonctions de distribution essentielles*** désigne les fonctions de distribution généralement exercées par des distributeurs de référence, en fonction du modèle

<sup>1</sup> Veuillez noter que tous les commentaires écrits reçus seront rendus publics\* sur le site web de l'OCDE. Les commentaires soumis pour le compte de « groupements collectifs » ou « coalitions » ou par toute personne agissant pour le compte d'une autre personne ou d'un groupe de personnes, doivent identifier toutes les entreprises ou personnes qui en sont membres, ou les personnes pour le compte desquelles ils sont soumis.

d'affaires du distributeur, selon qu'il s'agit d'un distributeur de plein exercice, d'un agent commercial ou d'un commissionnaire. Les fonctions de distribution essentielles peuvent inclure l'achat de biens en vue de leur revente, la recherche de nouveaux clients, la gestion des relations avec la clientèle, certains services après-vente, la mise en œuvre d'activités de promotion, de publicité ou de commercialisation, l'entreposage de marchandises, le traitement des commandes ou des prestations de logistique, la facturation et le recouvrement. Les fonctions de distribution essentielles peuvent varier en intensité et en complexité et exclure spécifiquement les activités autres que de distribution susceptibles de placer un distributeur en dehors du champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée (voir la section 2.3.5 des présentes orientations). *[Les fonctions de distribution essentielles excluent les contributions autres que les contributions de référence.]*

*[Les contributions autres que les contributions de référence correspondent aux fonctions et aux actifs qui représentent un facteur clé de création d'avantages économiques réels ou potentiels dans le cadre de la transaction éligible, et sont des contributions sensées procurer des avantages supérieurs aux avantages économiques effectifs ou potentiels généralement tirés des fonctions de distribution essentielles. Il reste possible de déterminer de façon fiable le prix de transactions éligibles dans lesquelles les distributeurs apportent des contributions autres que des contributions de référence en utilisant une méthode unilatérale de calcul des prix de transfert, lorsque le distributeur à l'origine des contributions est la partie testée. En outre, les contributions autres que des contributions de référence sont généralement plus complexes<sup>2</sup> que les fonctions de distribution essentielles ; même si elles sont supposées générer des avantages à long terme supérieurs à ceux procurés par les fonctions de distribution essentielles, cela ne signifie pas que de tels avantages supplémentaires se manifestent nécessairement chaque année (voir le paragraphe 3.64 des présents Principes).]*

L'expression **Activités autres que de distribution** désigne des activités économiques qui sont distinctes de la distribution en gros, y compris par exemple la fabrication, la recherche et le développement, les achats ou le financement qui ne sont pas accessoires à une transaction éligible. Il convient d'observer qu'aux seules fins de l'application du critère de détermination du champ d'application 9.c, les activités autres que de distribution incluent la distribution au détail au-delà du seuil *de minimis* mentionné dans la définition de la distribution en gros (dans ce cas, la distribution au détail dans son ensemble est considérée comme une activité autre que de distribution).

La distribution de **biens numériques**<sup>3</sup> inclut la vente (y compris l'octroi d'une licence perpétuelle libre de redevance) de livres électroniques, de jeux, de musique ou de logiciels informatiques au format numérique. La distribution de biens numériques n'inclut pas la location, l'octroi d'une licence moyennant redevance ou l'abonnement à un tel contenu numérique.

<sup>2</sup> Au sens du paragraphe 3.18 des présents Principes.

<sup>3</sup> Le périmètre des présentes orientations est limité à la distribution en gros et n'inclut pas les services (y compris les services numériques). Des travaux supplémentaires devront être engagés pendant la phase de validation afin de déterminer les biens numériques dont la distribution en gros présente des caractéristiques économiquement pertinentes suffisamment similaires à d'autres transactions couvertes, de sorte qu'ils peuvent être couverts par la méthode de détermination du prix prévue par l'approche simplifiée et rationalisée.

L'expression ***Jeu de données mondiales*** désigne l'ensemble d'entreprises sur le marché libre créé à partir d'une recherche dans une base de données commerciale contenant les données financières d'entreprises mondiales et sur lequel s'appuie en partie l'exercice de rapprochement des résultats de pleine concurrence prévu par l'approche simplifiée et rationalisée visée à la section 4.

L'expression ***Résultat net*** désigne le chiffre d'affaires total d'une entité, exclusion faite des éventuels retours de marchandises, rabais et remises, calculé conformément aux normes comptables applicables.

L'expression ***Marge d'exploitation*** désigne le ratio entre le bénéfice d'exploitation (résultat avant intérêt et impôts) et le résultat net, exprimé en pourcentage, et calculé conformément aux normes comptables applicables.

L'expression ***Actifs d'exploitation nets*** désigne les actifs d'exploitation immobilisés plus le fonds de roulement, lequel correspond à la somme des stocks et des comptes débiteurs diminuée des comptes créditeurs, calculés conformément aux normes comptables applicables.

L'expression ***Charges d'exploitation*** désigne les charges supportées par une entreprise au cours de ses activités commerciales normales, à l'exclusion du coût des marchandises vendues, calculées conformément aux normes comptables applicables.

L'expression ***Intensité des actifs d'exploitation nets*** désigne le ratio des actifs d'exploitation nets rapportés au résultat net, exprimé en pourcentage.

L'expression ***Intensité des charges d'exploitation*** désigne le ratio des charges d'exploitation rapportées au résultat net, exprimé en pourcentage.

L'expression ***Catégorie sectorielle*** désigne le classement des secteurs et branches d'activité spécifiques dans lesquels les distributeurs couverts exercent leurs activités en trois catégories prédéfinies, basées sur le lien observé entre tel ou tel secteur ou produit et la rentabilité attribuée à la distribution de référence. Les catégories sectorielles sont définies à l'Annexe B et ces définitions seront périodiquement mises à jour sur le [site web de l'OCDE].

L'expression ***Classification de l'intensité factorielle*** désigne la segmentation de différents niveaux d'intensité des actifs d'exploitation nets et des charges d'exploitation en cinq catégories prédéfinies en fonction du lien observé entre l'intensité des actifs et des charges et la rentabilité attribuée à la distribution de référence. Les catégories d'intensité factorielle sont définies dans la matrice de fixation des prix illustrée dans le graphique 4.1 de la section 4.

L'expression ***Juridictions éligibles au sens de la section 4.2.1*** désigne les juridictions dans lesquelles la matrice modifiée de fixation des prix citée à la section 4.2.1 s'appliquera aux fins de déterminer la rémunération de pleine concurrence pour les parties testées situées dans ces juridictions mentionnées précédemment. La liste des juridictions éligibles sera publiée et périodiquement mise à jour sur le [site web de l'OCDE].

L'expression ***Juridictions éligibles au sens de la section 4.2.2*** désigne les juridictions dans lesquelles le mécanisme de disponibilité des données mentionné à la section 4.2.2 s'appliquera aux fins de déterminer la rémunération de pleine concurrence ajustée pour les parties testées situées dans ces juridictions mentionnées précédemment. La liste des

juridictions éligibles sera publiée et périodiquement mise à jour sur le [site web de l'OCDE].

L'expression *Jeu de données locales éligible au sens de la section 4.2.3* désigne un jeu de données locales produit par une juridiction qui est utilisé pour créer une matrice locale de fixation des prix qui s'appliquera aux fins de déterminer la rémunération de pleine concurrence pour les parties testées situées dans ces juridictions mentionnées précédemment. La liste des juridictions disposant de jeux de données locales éligibles sera publiée et périodiquement mise à jour sur le [site web de l'OCDE].

L'expression *Notation de crédit souveraine* désigne les notations de crédit souveraines à long terme librement consultables qui sont périodiquement attribuées ou décernées à une juridiction par une ou plusieurs agences de notation de crédit indépendantes.

L'expression *Ratio de Berry implicite* désigne la marge d'exploitation d'une partie testée, calculée conformément à la section 4.1 et à la section 4.2, le cas échéant, et convertie en un ratio correspondant du bénéfice brut rapporté aux charges d'exploitation.

L'expression *Ratio de Berry plafond* désigne le ratio de Berry implicite maximum de 1.50 qui sera généré par l'approche simplifiée et rationalisée pour une partie testée donnée.

L'expression *Ratio de Berry plancher* désigne le ratio de Berry implicite minimum de 1.05 qui sera généré par l'approche simplifiée et rationalisée pour une partie testée donnée.

## 1. Introduction

1. La distribution est une fonction essentielle aux EMN pour leur permettre de concrétiser efficacement la valeur créée à travers les différentes étapes de leurs activités. De manière générale, le concept de distribution est vaste et englobe notamment l'exécution des fonctions de distribution essentielles.
2. Les différends en matière de prix de transfert concernant les accords de commercialisation et de distribution de référence peuvent être source de difficultés pour les administrations fiscales, notamment des juridictions à faibles capacités, et entraîner une lourde charge de conformité pour les contribuables. Ces différends ont parfois trait à la délimitation exacte de l'accord et portent souvent sur la question de savoir s'il concerne la distribution « de référence » ou s'il nécessite l'exécution d'activités plus complexes, notamment lorsque le distributeur crée des actifs incorporels qui sont liés aux produits distribués. Les différends sont également courants en matière de détermination des prix dans les accords de commercialisation et de distribution, et portent sur des questions telles que la sélection de la méthode de calcul des prix de transfert, la pertinence de l'analyse comparative (notamment la recherche et la sélection de comparables non nationaux) ou, le cas échéant, la manière de procéder à des ajustements de comparabilité appropriés.
3. L'approche simplifiée et rationalisée décrite dans les présentes orientations repose sur les chapitres I à III et est conforme aux objectifs énumérés dans la section E du chapitre IV des présents Principes. Il s'agit d'une approche simplifiée et rationalisée pour appliquer le principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence couvertes. Elle vise à faciliter le respect des règles, à prévenir les différends en matière de prix de transfert et à contribuer à résoudre plus efficacement ceux qui surviennent.
4. Cette approche simplifiée et rationalisée doit être considérée comme une application des principes généraux énoncés dans d'autres sections des Principes au cas spécifique de la détermination des prix d'accords de distribution couverts. Les orientations figurant dans ce [chapitre] ne constituent pas une révision de ces principes généraux, et ne doivent pas servir à interpréter l'application des autres règles énoncées dans ces Principes aux transactions non couvertes.

## 2. Transactions relevant du champ d'application

### 2.1. Transactions éligibles

5. Les transactions contrôlées suivantes sont des transactions éligibles au titre de l'approche simplifiée et rationalisée :
  - a. transactions de commercialisation et de distribution (achat/vente) dans lesquelles le distributeur achète des biens auprès d'une ou de plusieurs entreprises associées en vue de les distribuer en gros à des parties non liées ; et

- b. transactions d'agents commerciaux et de commissionnaires dans lesquelles l'agent commercial ou le commissionnaire participe à la distribution en gros des biens d'une ou de plusieurs entreprises associées à des parties non liées<sup>4</sup>.

6. Il convient, avant d'appliquer les critères de détermination du champ d'application<sup>5</sup>, de délimiter avec précision la transaction éligible conformément au chapitre I de ces Principes, en tenant compte des cinq facteurs de comparabilité et des caractéristiques économiquement pertinentes de la transaction. Une transaction admissible, délimitée avec précision, sera soumise à l'approche simplifiée et rationalisée lorsqu'elle remplit les critères de détermination du champ d'application prévus à la section 2.2. Par conséquent, les informations obtenues dans le cadre de la délimitation précise de la transaction doivent être utilisées pour déterminer si chacun des critères est rempli afin d'établir si une transaction sera soumise à l'approche simplifiée et rationalisée.

7. Le fait d'adopter des qualificatifs particuliers ne permet pas de savoir si une transaction éligible relève ou non du champ d'application ; il faut pour ce faire s'intéresser avant tout aux fonctions exercées, aux actifs utilisés et aux risques assumés par les parties à la transaction éligible. Bien que ces orientations n'aient pas pour objet de dresser une liste exhaustive des activités de commercialisation et de distribution de référence, elles reconnaissent que les distributeurs devraient exercer un ensemble de fonctions de distribution essentielles en lien avec les transactions couvertes.

## 2.2. Critères de détermination du champ d'application

### Encadré 2.1. Note à l'intention des commentateurs

L'une des principales questions en suspens concernant le champ d'application consiste à déterminer si un critère qualitatif supplémentaire (en plus de l'obligation de délimiter avec précision la transaction et de déterminer si une méthode unilatérale de calcul des prix de transfert est appropriée pour déterminer le prix d'une transaction éligible) est nécessaire pour exclure de manière appropriée des transactions éligibles par ailleurs au motif que le distributeur apporte des contributions autres que des contributions de référence à la transaction éligible.

Par conséquent, deux variantes de texte sont présentées dans ce document et placées entre crochets pour examen : la première, la Variante A, propose un texte qui s'appliquerait si aucun critère qualitatif supplémentaire n'était requis ; la seconde, la Variante B, propose un texte qui s'appliquerait si un critère qualitatif supplémentaire était requis.

Le paragraphe 9.a et les commentaires qui s'y rapportent s'appliquent uniquement à la Variante B, qui comprend ce critère qualitatif supplémentaire de délimitation du champ d'application. Elle exclut les distributeurs du champ d'application lorsque la délimitation précise de la transaction indique qu'ils apportent des contributions autres

<sup>4</sup> L'entreprise associée qui fait appel à l'agent commercial ou au commissionnaire, et qui est la contrepartie de l'agent commercial ou du commissionnaire dans le cadre de l'éventuelle transaction éligible, doit vendre les biens directement à des parties non liées, c'est-à-dire que ni l'entreprise associée, ni l'agent commercial, ni le commissionnaire ne font intervenir d'autres parties liées en qualité d'intermédiaires entre l'entreprise associée et les clients non liés.

<sup>5</sup> Voir également le paragraphe 1.34 de ces Principes, qui doit être pris en compte lors de l'application de l'approche simplifiée et rationalisée.

que des contributions de référence conformément à la définition de cette expression énoncée dans l'encadré consacré aux définitions et dans les commentaires. Les commentaires sur le paragraphe 9.a présentent des exemples visant à illustrer comment l'application dans la pratique des principes énoncés dans la définition.

- Certaines juridictions estiment qu'une telle analyse supplémentaire n'est pas nécessaire, pour plusieurs raisons. Premièrement, elles considèrent que les distributeurs qui apportent des contributions autres que des contributions de référence seraient, dans de nombreux cas, déjà<sup>6</sup> exclus du champ d'application en vertu des autres critères qualitatifs de détermination du champ d'application, si bien que l'analyse qualitative supplémentaire n'améliorera pas sensiblement la fiabilité de fixation des prix au titre du Montant B. Deuxièmement, en se fondant sur l'hypothèse selon laquelle les distributeurs qui apportent des contributions autres que des contributions de référence devraient être exclus du champ d'application, ces juridictions considèrent que le critère qualitatif prévu au point 9.a n'est pas défini de manière suffisamment objective, ce qui entraînerait de nombreux différends et créerait des incertitudes. Troisièmement, ces juridictions considèrent que même si ces contributions autres que des contributions de référence étaient identifiées, la matrice de fixation des prix au titre du Montant B devrait déjà les prendre en compte de manière appropriée. Enfin, ce groupe de juridictions considère qu'une légère réduction du niveau de fiabilité est acceptable pour une mesure de simplification relevant de la section E du chapitre IV des Principes (voir, de manière générale, le concept d'arbitrage entre fiabilité et facilité d'administration qui est acceptable en vertu du principe de pleine concurrence).
- D'autres juridictions estiment qu'une analyse qualitative supplémentaire est nécessaire pour garantir le respect du principe de pleine concurrence, dans le cadre de la question du degré acceptable de réduction du niveau de fiabilité pour une mesure de simplification dans le contexte de la section E du chapitre IV des Principes. Premièrement, elles considèrent qu'il est nécessaire d'utiliser au cas par cas l'ensemble des informations obtenues dans le cadre de la délimitation précise de la transaction afin de s'assurer que les contributions autres que les contributions de référence sont spécifiquement identifiées, au motif qu'il s'agit de contributions qui pourraient conduire à une rémunération supplémentaire dans des conditions de pleine concurrence. Deuxièmement, elles considèrent que les contributions autres que les contributions de référence ne peuvent pas être évaluées de manière cohérente en l'absence de l'analyse qualitative supplémentaire, qui doit être réalisée au cas par cas, et que cette évaluation est nécessaire pour garantir la comparabilité entre les transactions éligibles et les comparables utilisés dans le cadre de la solution de fixation des prix au titre du Montant B. Troisièmement, ces juridictions considèrent qu'un filtre quantitatif de délimitation du champ d'application, tel qu'un ratio entre les charges d'exploitation et le chiffre d'affaires, ne suffirait pas à fixer de manière appropriée le prix des distributeurs qui apportent des contributions autres que des contributions de référence dans le contexte de transactions éligibles présentant un degré de précision suffisant.

<sup>6</sup> Il convient de noter, en particulier, que le Montant B est une mesure de simplification et de rationalisation en vertu du principe de pleine concurrence, et que ces simplifications sont autorisées et réalisables dans le contexte du chapitre IV des Principes.

En outre, et en fonction du résultat des travaux de validation, la limite supérieure du filtre quantitatif du critère de détermination 8.b peut être modifiée en conséquence<sup>7</sup>.

#### **Demandes de contributions de la part des commentateurs :**

Les commentateurs sont invités à formuler des commentaires sur les questions suivantes, de préférence en les accompagnant d'une analyse étayant leur point de vue :

- Le critère de détermination du champ d'application figurant au paragraphe 8 est-il suffisant pour exclure du champ d'application les distributeurs qui n'exercent pas d'activités de distribution de référence, au motif que ces distributeurs en seraient exclus en évaluant si une méthode unilatérale de fixation des prix de transfert serait appropriée, en mesurant l'intensité fonctionnelle au moyen des filtres quantitatifs existants, et en ajustant les marges bénéficiaires selon la méthode de fixation des prix au titre du Montant B pour tenir compte des différences de caractéristiques fonctionnelles et autres ?
  - Des filtres quantitatifs supplémentaires seraient-ils appropriés pour atteindre le même objectif, qu'ils remplacent ou complètent les filtres existants ?
  - Les limites inférieure et supérieure spécifiques sont-elles appropriées, compte tenu de l'objectif d'exclure les distributeurs dont le prix peut ne pas être déterminé de manière fiable en vertu de la solution de fixation des prix au titre du Montant B ?
- Dans quelle mesure les commentateurs estiment-ils qu'une analyse qualitative supplémentaire, telle que représentée par le critère de détermination du champ d'application 9.a, est nécessaire pour identifier les contributions autres que les contributions de référence et exclure les distributeurs du champ d'application, compte tenu des arguments soulevés ci-dessus et du fait qu'un tel critère viserait à mesurer les contributions autres que les contributions de référence sur la base de leur qualité, en plus de leur intensité mesurée au titre du critère de détermination du champ d'application 8.b ?
  - Comment ces contributions pourraient-elles être définies, quelles pourraient être ces fonctions et comment pourraient-elles être

<sup>7</sup> Les différences qui existent entre les entreprises du point de vue des fonctions exercées peuvent se traduire par des variations dans les charges d'exploitation. Voir le paragraphe 2.68 des Principes de l'OCDE en matière de prix de transfert. Les juridictions qui privilégient la Variante A sont favorables à un ratio entre les charges d'exploitation et le chiffre d'affaires inférieur à 50 % afin d'exclure les distributeurs présentant un niveau élevé d'intensité fonctionnelle et pour lesquels la méthode de fixation des prix au titre du Montant B peut ne pas être fiable, tandis que celles qui privilégient la Variante B autorisent un seuil plus élevé de 50 % visant à exclure les valeurs aberrantes. Toutefois, le seuil spécifique applicable au critère de détermination du champ d'application du paragraphe 8.b. est soumis à des travaux de validation supplémentaires, y compris une analyse plus approfondie de la définition des « charges d'exploitation ». En outre, étant donné qu'une analyse fonctionnelle prend en compte les actifs utilisés et les risques assumés en plus des fonctions (voir le paragraphe 1.51 des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert), d'autres critères de délimitation quantitatifs ou qualitatifs pourraient être pris en compte durant la phase de validation afin d'assurer un degré plus élevé de comparabilité fonctionnelle (par exemple, sur le plan quantitatif, le ratio entre les actifs d'exploitation et le chiffre d'affaires ou, sur le plan qualitatif, le point de savoir si d'autres fonctions correspondent à des contributions autres que les contributions de référence).

identifiées qualitativement de manière à atténuer le risque de différends ?

- Les rendements excédentaires, au fil du temps, peuvent-ils être attribués de manière fiable aux fonctions identifiées, de sorte que l'analyse de comparabilité et la fiabilité de la solution de fixation des prix au titre du Montant B seraient améliorées par la réalisation de l'analyse qualitative supplémentaire ?

8. Pour qu'une transaction éligible entre dans le champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée :

- a. La transaction éligible doit présenter des caractéristiques économiquement pertinentes indiquant qu'elle peut être calculée de manière fiable au moyen d'une méthode unilatérale de fixation des prix de transfert, lorsque le distributeur, l'agent commercial ou le commissionnaire est la partie testée.<sup>8</sup>
- b. La partie testée dans le cadre de la transaction éligible ne doit pas supporter de charges d'exploitation annuelles inférieures à 3 % et supérieures à [50 %] [30 %] de son chiffre d'affaires net annuel.<sup>9</sup>

9. Pour les transactions éligibles qui ne sont pas exclues du champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée prévue au paragraphe 8, une transaction éligible sera néanmoins exclue du champ d'application si :

- a. *[La partie testée apporte des contributions autres que les contributions de référence selon les modalités décrites à la section 2.3.3 ; ou]*
- b. La transaction admissible implique la distribution de services ou la commercialisation, le négoce ou la distribution de produits de base ; ou
- c. La partie testée exerce des activités autres que de distribution en plus de la transaction éligible, à moins que cette dernière puisse être évaluée de manière adéquate sur une base distincte, que son prix puisse être déterminé de manière fiable séparément des activités<sup>10</sup> autres que de distribution, et qu'elle satisfasse aux garde-fous administratifs prévus à la section 2.3.5.<sup>11</sup>

<sup>8</sup> Voir les paragraphes 2.4, 2.65, 2.66, 2.126, 3.18 et 3.19. En outre, voir le chapitre II, partie III, section B pour une analyse de l'ensemble des circonstances économiquement pertinentes dans lesquelles la méthode transactionnelle de la marge nette est la plus appropriée. La section 3 de ces orientations examine cette question plus avant dans le contexte de la détermination de la rémunération de pleine concurrence dans le cadre de l'approche simplifiée et rationalisée.

<sup>9</sup> Lorsque le commissionnaire ou l'agent commercial n'est pas l'entité qui réalise la vente, les ventes de la contrepartie du commissionnaire ou de l'agent commercial (c'est-à-dire de l'entité qui vend au client tiers) seront utilisées pour calculer le ratio entre les charges d'exploitation et le chiffre d'affaires ; toutefois, les charges d'exploitation nettes du commissionnaire ou de l'agent commercial sont toujours le seul élément inclus dans le numérateur des ratios.

<sup>10</sup> Voir les paragraphes 3.9 à 3.12

<sup>11</sup> Lorsqu'une partie testée à une transaction éligible exerce des activités autres que de distribution, de sorte que le critère de détermination du champ d'application 9.c doit être évalué, le calcul des ratios éventuellement requis pour déterminer si la transaction éligible entre dans le champ d'application, ou de tout autre ratio nécessaire dans le contexte de l'évaluation de la transaction éligible dans les présentes orientations, doit être effectué uniquement en ce qui concerne le chiffre d'affaires, les charges ou les actifs pertinents au regard de la transaction éligible.

## 2.3. Commentaires

10. Cette sous-section vise à préciser et à illustrer les modalités d'application des critères de détermination du champ d'application aux transactions éligibles.

### ***2.3.1. Critère de détermination du champ d'application 8.a - La transaction éligible doit présenter des caractéristiques économiquement pertinentes indiquant qu'elle peut être calculée de manière fiable au moyen d'une méthode unilatérale, lorsque le distributeur est la partie testée.***

11. Le critère de détermination du champ d'application 8.a limite l'application de l'approche simplifiée et rationalisée à l'ensemble des transactions dont le prix peut être déterminé de manière fiable au moyen d'une méthode unilatérale lorsque le distributeur est la partie testée.

12. Pour déterminer si une transaction éligible entre dans le champ d'application, il est particulièrement important d'établir qu'une méthode de prix de transfert bilatérale ne doit pas s'appliquer. Par conséquent, le premier critère de détermination du champ d'application établit qu'un distributeur couvert doit présenter des caractéristiques économiquement pertinentes de sorte que le prix de la transaction éligible puisse être déterminé de manière fiable à l'aide d'une méthode unilatérale. La section 3 de ces orientations dispose que, parmi les méthodes unilatérales, la comparaison la plus fiable est celle qui est effectuée au niveau des indicateurs du bénéfice net et qu'il convient donc d'employer la méthode transactionnelle de la marge nette.

13. Le chapitre II, partie III, section C.2.2 décrit trois caractéristiques économiquement pertinentes essentielles des transactions éligibles qui indiquent qu'une méthode unilatérale de fixation des prix de transfert peut ne pas être appropriée pour établir des conditions de pleine concurrence pour une transaction éligible. Elles peuvent être appliquées pour déterminer si une transaction éligible se prête bien à l'approche simplifiée et rationalisée. La première correspond au cas où les contributions de chaque partie à la transaction éligible sont « uniques et de valeur », y compris les contributions d'actifs incorporels uniques et de valeur (C.2.2.1)<sup>12</sup>. La deuxième correspond au cas où le distributeur et ses contreparties exercent des fonctions, utilisent des actifs et assument des risques, dans le cadre de la transaction éligible, à un degré d'intégration tel que leurs contributions ne peuvent pas être évaluées de manière fiable isolément les unes des autres (C.2.2.2). La troisième correspond au cas où le distributeur et ses contreparties partagent la prise en charge d'un ou de plusieurs risques économiquement significatifs liés à la transaction, ou lorsque les différents risques significatifs sur le plan économique liés à la transaction sont assumés séparément par les parties, mais que ces risques sont si étroitement liés et/ou corrélés qu'il est impossible d'isoler de manière fiable les effets pour chaque partie d'une éventuelle matérialisation de ces risques (C.2.2.3).

14. Les exemples 1 à 4 figurant à l'annexe II du chapitre II de ces Principes directeurs fournissent des informations utiles sur l'application pratique de ce critère de détermination du champ d'application. Dans l'exemple 3, on conclut que le distributeur (la société B) apporte des contributions uniques et de valeur à la transaction contrôlée, ce qui placerait le distributeur hors du champ d'application. Dans l'exemple 4, qui conclut que l'analyse comparative réalisée au moyen d'une méthode unilatérale peut être plus appropriée qu'une

---

<sup>12</sup> Voir le glossaire et les paragraphes 2.126, 2.130 et 2.131-2.132. Ce critère s'applique spécifiquement à toute situation dans laquelle les contributions du distributeur à la transaction admissible sont uniques et de valeur.

méthode transactionnelle de partage des bénéfices, la transaction éligible peut entrer dans le champ d'application dès lors que le distributeur satisfait aux autres critères de détermination du champ d'application.

15. Selon la délimitation précise de la transaction éligible, les contributions uniques et de valeur apportées par un distributeur peuvent inclure, sans s'y limiter, des contributions à la mise au point, à l'amélioration, à l'entretien, à la protection et à l'exploitation de tout actif incorporel qui est lui-même unique et de valeur dans le contexte de la transaction éligible. On trouvera au chapitre VI, sections B.1 et B.2 de ces Principes directeurs, des indications supplémentaires sur la propriété, les fonctions, les actifs et les risques liés aux actifs incorporels, ainsi que le cadre, prévu au paragraphe 6.34, à appliquer pour analyser les transactions portant sur des actifs incorporels. En outre, le paragraphe 6.56 de ces Principes donne quelques exemples de contributions qui peuvent être importantes<sup>13</sup>. Les contributions uniques et de valeur de cette nature peuvent également être utilisées pour l'analyse d'actifs incorporels qu'un distributeur a lui-même créés ou qu'il a acquis.

16. Les paragraphes 1.169 à 1.171 de ces Principes directeurs constituent une autre source d'orientations qui peut être utile pour identifier les contributions uniques et de valeur dans le cadre de la délimitation précise de la transaction éligible. Il est précisé dans ces orientations que, dans certaines circonstances, une autorisation réglementaire requise pour accéder à un marché, par exemple, peut être un actif incorporel dont la valeur dans le contexte de la transaction considérée dépendra de plusieurs facteurs, notamment de la facilité d'obtention de l'autorisation et du fait qu'elle a pour effet de restreindre le nombre de concurrents présents sur le marché. Lors de l'évaluation de l'impact des contributions apportées pour obtenir l'autorisation, il est important de prendre en compte les contributions du distributeur et des autres membres du groupe à la mise à disposition des capacités nécessaires pour obtenir la licence. Le chapitre VI, section B, y compris le paragraphe 6.34, doit être pris en compte et appliqué pour évaluer ces fonctions et déterminer si elles constituent une contribution unique et de valeur.

### ***2.3.2. Critère de détermination du champ d'application 8.b – filtre quantitatif***

17. Après l'application du critère de détermination du champ d'application 8.a, le critère 8.b a pour effet d'exclure les transactions éligibles du champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée lorsque la partie testée apporte des contributions fonctionnelles à un degré faible ou élevé d'intensité par rapport à l'ensemble de distributeurs indépendants qu'englobe le jeu de données mondiales.

---

<sup>13</sup> Les exemples présentés au paragraphe 6.56 sont, aux fins de l'approche simplifiée et rationalisée, fournis à titre d'illustration, et toute conclusion selon laquelle ces contributions sont uniques et de valeur doit être fondée sur la délimitation précise de la transaction éligible. Sur la base des exemples présentés au paragraphe 6.56, les contributions qui peuvent être uniques et de valeur dans le contexte de transactions éligibles peuvent inclure la conception et le contrôle des programmes de commercialisation, la fixation des orientations et des priorités en matière de projets créatifs liés à la commercialisation des produits distribués, le contrôle des décisions stratégiques concernant les programmes de mise au point d'actifs incorporels de commercialisation, ou la gestion et le contrôle des budgets correspondants. Les autres contributions pertinentes peuvent également correspondre à la prise de décisions clés concernant la défense et la protection d'actifs incorporels de commercialisation, tels que les marques de fabrique et noms commerciaux, et de décisions clés concernant le contrôle de qualité courant relatif aux fonctions exercées par des entreprises indépendantes ou associées pouvant avoir un effet sensible sur la valeur de l'actif incorporel de commercialisation considéré.

18. Le critère de détermination du champ d'application 8.b permet d'évaluer l'intensité des contributions apportées en utilisant des filtres quantitatifs comme indicateur indirect. La limite inférieure du ratio entre les charges d'exploitation et le chiffre d'affaires sert d'indicateur indirect pour déterminer le niveau minimum d'intensité fonctionnelle qui doit être inclus dans le champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée, de sorte que la méthode de fixation des prix exposée à la section 4 de ces orientations peut être appliquée de manière fiable pour établir des prix de pleine concurrence pour les transactions éligibles<sup>14</sup>. *[Étant donné qu'une approche qualitative est appliquée pour identifier, évaluer et éventuellement exclure du champ d'application les distributeurs qui apportent des contributions autres que de référence, la limite supérieure sert à exclure du champ d'application uniquement les distributeurs dont le niveau de charges d'exploitation peut indiquer des résultats anormaux ou aberrants.] [La limite supérieure sert d'indicateur indirect pour exclure les transactions éligibles du champ d'application lorsque le ratio entre les charges d'exploitation et le chiffre d'affaires indique un niveau d'intensité fonctionnelle élevé, ce qui suggère que, dans la pratique, le niveau de fiabilité aurait été réduit du fait de la méthode de fixation des prix exposée à la section 4 de ces orientations. Par conséquent, le filtre quantitatif est appliqué de manière que la méthode de fixation des prix décrite à la section 4 de ces orientations puisse être appliquée de manière fiable pour établir des prix de pleine concurrence pour les transactions éligibles. En outre, une approche quantitative est appliquée car il n'est pas possible de dresser une liste précise et exhaustive d'un ensemble de contributions qui peuvent être appliquées sans ambiguïté en tant que critères de détermination du champ d'application aux fins de l'approche simplifiée et rationalisée, compte tenu de l'ampleur des activités et des opérations commerciales entreprises par les distributeurs.]*

#### *Calcul des filtres quantitatifs exposés au paragraphe 8.b*

19. Étant donné que les valeurs des charges d'exploitation et du chiffre d'affaires net varieront au fil du temps, il sera inévitable que certains distributeurs entrent dans le champ d'application et en sortent. Afin d'améliorer la cohérence des critères d'éligibilité au champ d'application, le calcul du ratio présenté ci-dessus doit être fondé sur une moyenne pondérée sur trois ans. Le ratio moyen pondéré sur trois ans doit être calculé sur une base annuelle pour déterminer si une transaction éligible est couverte. Par exemple, pour une transaction éligible au cours de l'exercice  $x$ , le ratio moyen pondéré sur trois ans serait obtenu (A) en faisant la somme des charges d'exploitation annuelles des exercices  $x-3$ ,  $x-2$  et  $x-1$ , puis (B) en prenant la somme des du chiffre d'affaires net annuel sur la même

---

<sup>14</sup> Les filtres quantitatifs de détermination du champ d'application sont utilisés dans le cadre de l'approche simplifiée et rationalisée à titre de mesure de simplification. Ils ne fournissent aucune indication supplémentaire sur l'intensité fonctionnelle ou la qualification des distributeurs qui n'entrent pas dans le champ d'application ou en général. Lorsqu'un distributeur n'entre pas dans le champ d'application, il ne faut pas en déduire un prix de pleine concurrence pour la transaction contrôlée, quels que soient les critères utilisés pour déterminer le champ d'application. Pour éviter toute ambiguïté, la détermination des prix de pleine concurrence dans de telles circonstances doit suivre les principes énoncés dans les autres Principes. Les filtres quantitatifs appliqués pour déterminer si une transaction éligible entre dans le champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée sont uniquement utilisés à cette fin, et ne sont pas, par exemple, reproduits dans la méthode de fixation des prix utilisée pour établir les rendements pour les distributeurs couverts.

période, puis en divisant (A) par (B) pour obtenir le bon pourcentage<sup>15</sup>.<sup>16</sup> Lorsque la transaction éligible est en place depuis deux ans, il convient d'utiliser un ratio moyen pondéré sur deux ans, et lorsque la transaction éligible n'est en place que depuis un an, le ratio doit être calculé sur la base des résultats financiers de cet exercice.

### 2.3.3. *[Critère de détermination du champ d'application 9.a – Contributions autres que de référence*

#### Encadré 2.2. Note à l'intention des délégués

La version de la section 2.3.3 portant sur les « Activités exclues » qui figurait dans la REV12 a été supprimée. Elle a été remplacée par une version modifiée des orientations figurant dans la REV12, aux paragraphes 20 à 23, et par une version modifiée des exemples figurant dans la REV10, aux paragraphes 24 à 31. Les modifications apportées aux paragraphes 20 à 23 sont reprises de la REV12, tandis celles apportées aux exemples des paragraphes 24 à 31 le sont de la REV10.

20. *Le critère de détermination du champ d'application 9.a applique un critère qualitatif supplémentaire pour déterminer si les transactions éligibles doivent entrer dans le champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée, afin d'améliorer encore davantage la fiabilité de la méthode de fixation des prix décrite à la section 4.*

21. *Par conséquent, le critère de détermination du champ d'application 9.a exclut du champ d'application les transactions éligibles qui ne le sont pas déjà en appliquant le critère de détermination 8 dans les situations où la partie testée apporte des contributions autres que de référence à la transaction contrôlée. Les contributions autres que de référence doivent être spécifiquement identifiées sur la base de la délimitation précise de la transaction et en tenant compte des faits et circonstances de la transaction éligible (voir le paragraphe 6 de ces orientations)<sup>17</sup>.*

<sup>15</sup> Lorsqu'un distributeur exerce des activités autres que de distribution et que ce distributeur continue de relever du champ d'application après application du critère de détermination du champ d'application 9.c, les ratios décrits au paragraphe 8.b doivent être calculés sur la base de l'attribution ou de la répartition des produits et des charges à l'activité de distribution uniquement.

<sup>16</sup> Pour calculer chaque ratio, il est important de déterminer les charges d'exploitation appropriées et les ventes nettes appropriées qui doivent être comptabilisées. Pour ce faire, il convient de se fonder sur une délimitation précise de la transaction et sur l'application des principes énoncés au chapitre II de ces Principes. Les paragraphes 2.99 et 2.100 de ces Principes peuvent apporter des éléments utiles pour déterminer le traitement qu'il convient d'appliquer aux charges d'exploitation. En outre, les paragraphes 2.96 et 2.97 de ces Principes apportent des éléments utiles pour déterminer le traitement qu'il convient d'appliquer aux recettes, remises et rabais. Il convient d'accorder une attention particulière à l'évaluation du traitement des charges répercutées dans le calcul du ratio qui, dans le cadre d'une délimitation précise de la transaction, peut, dans certains cas, ne pas être pris en compte lors du calcul du ratio. Il convient de noter que la référence aux paragraphes 2.99 et 2.100 de ces Principes ne doit pas être interprétée comme une indication selon laquelle les méthodes fondées sur les coûts peuvent être appropriées pour évaluer la rémunération de pleine concurrence des distributeurs (voir paragraphe 2.96).

<sup>17</sup> *Certaines contributions autres que de référence peuvent correspondre à des situations dans lesquelles le distributeur met au point, modifie ou améliore certains actifs incorporels de commercialisation qu'il utilise en lien avec la distribution de biens sur les marchés qu'il dessert.*

22. *Lors de l'application de ce critère, il convient d'examiner si les contributions autres que de référence et les activités de distribution restantes font partie de transactions distinctes qui peuvent être évaluées de manière adéquate et dont le prix peut être calculé de manière fiable séparément conformément aux principes énoncés aux paragraphes 3.9 à 3.12 de ces Principes et à la section 2.3.5 de ces orientations. Si les contributions autres que de référence font partie de transactions distinctes qui peuvent être évaluées de manière adéquate et dont le prix peut être calculé séparément, il n'est pas nécessaire que les contributions autres que de référence excluent une transaction éligible du champ d'application. En revanche, si elles sont effectuées dans le cadre de la transaction éligible et ne peuvent pas être évaluées de manière adéquate ou calculées séparément, l'exercice d'activités exclues par le distributeur exclut ce dernier du champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée.*

23. *Compte tenu de la diversité des activités et des actions entreprises par les distributeurs, on ne saurait établir une liste précise et exhaustive des contributions autres que de référence à laquelle il serait possible de se référer comme à autant de critères de détermination du champ d'application aux fins de l'approche simplifiée et rationalisée. En outre, il n'est pas possible de produire une description détaillée de toutes les variations factuelles possibles lorsque ces contributions peuvent être observées. Par conséquent, l'identification des activités autres que de référence suit une approche fondée sur des exemples. Les exemples doivent être interprétés à la lumière de la définition des contributions autres que de référence, sur la base de la délimitation précise de la transaction. Les contribuables et les administrations fiscales doivent faire preuve de discernement pour déterminer si des contributions autres que de référence sont apportées compte tenu des faits et circonstances propres à la transaction éligible, ou si les contributions apportées ne remplissent pas les critères requis par la définition<sup>18</sup>.*

### *Contributions autres que de référence : exemples*

#### *Exemple 1A – Contributions autres que de référence relevant d'activités de soutien technique ou spécialisé, y compris la personnalisation ou la modification des produits distribués*

24. *Lorsque le distributeur apporte des contributions pour certaines fonctions de soutien technique ou spécialisé, notamment en ce qui concerne la personnalisation ou la modification de produits, à des clients tiers en plus de — et en lien avec — la distribution de biens à ces clients<sup>19</sup>, ces contributions peuvent être des contributions autres que de référence. La fourniture d'activités techniques ou spécialisées est plus susceptible de constituer des contributions autres que de référence lorsque la fourniture de ces fonctions*

---

*Lors de l'application de ce critère de détermination du champ d'application, il convient de se demander si l'exercice de telles fonctions aurait déjà pour effet d'exclure un distributeur du champ d'application du critère 8.a. Le critère de détermination du champ d'application 9.a exclut uniquement les distributeurs qui ne l'ont pas déjà été en application du critère 8.a. Voir les paragraphes 6.197 à 6.202 et 6.204 à 6.208 pour de plus amples informations concernant les transactions portant sur la vente de biens faisant intervenir l'utilisation d'actifs incorporels.*

<sup>18</sup>*Voir, par exemple, les paragraphes 1.13, 1.51 et 2.11 de ces Principes.*

<sup>19</sup>*Il convient de noter que cela suppose que les activités de soutien technique ou spécialisé et les activités de distribution ne peuvent pas être évaluées séparément et que leur prix ne peut pas être calculé séparément de manière fiable, mais peuvent être évaluées de manière adéquate et leur prix calculé de manière fiable sur une base combinée, conformément aux principes énoncés aux paragraphes 3.9 à 3.12 de ces Principes et à la section 2.3.5 de ces orientations.*

*nécessite des capacités importantes et spécialisées qui ne sont pas des services courants aisément accessibles auprès de fournisseurs indépendants, lorsque les fonctions sont nécessaires pour utiliser les produits distribués, lorsque les services courants sont liés à la vente initiale au client, et lorsqu'ils font partie intégrante de relations permanentes avec le client. Ces fonctions peuvent inclure la détermination du contenu des services supplémentaires à proposer aux clients sur les marchés du distributeur, l'acquisition de l'expertise nécessaire pour fournir ces services aux clients sur les marchés du distributeur, ou l'exploitation de la valeur commerciale et de vente potentielle de l'offre de ces services aux clients sur les marchés du distributeur. Les contributions autres que de référence concernant la personnalisation ou la modification des produits peuvent comprendre l'évaluation de la nécessité ou de l'avantage d'entreprendre la personnalisation ou la modification des produits du Groupe d'EMN pour les marchés ou des clients particuliers du distributeur, sur la base d'une appréciation des besoins spécifiques du marché, la détermination de ce que devrait être la personnalisation ou la modification des produits, et l'évaluation de l'efficacité du programme de personnalisation ou de modification des produits pour répondre au mieux aux besoins des marchés du distributeur. Toutefois, les contributions autres que de référence ne se limitent pas à la compréhension technique d'un produit technique ou spécialisé qui est nécessaire pour entreprendre des activités de distribution essentielles. En outre, ces contributions n'incluent pas des fonctions telles que les traductions, le conditionnement et l'étiquetage, le « divers en vrac », l'assemblage et la découpe de produits sur commande, lorsque la personnalisation ou la modification n'est pas significative et n'est pas effectuée dans le but de répondre aux besoins spécifiques des marchés et des clients concernés.*

25. *Supposons que le distributeur Y, qui réside dans la juridiction Y, fournisse des biens d'équipement de grande valeur à des clients qui résident dans la juridiction Y. Le distributeur Y achète les biens d'équipement au fournisseur Z, résident de la juridiction Z. Les biens d'équipement sont distribués à des fabricants indépendants qui les utilisent pour fabriquer du matériel informatique. Les biens d'équipement nécessitent des conseils spécialisés pour être correctement installés, utilisés et entretenus. En outre, les clients ont besoin en continu de fonctions d'assistance technique d'ingénierie hautement spécialisées et spécifiques, qui visent à adapter l'utilisation du matériel aux nouvelles conceptions des clients. Dans ce cas, ces contributions sont apportées par le distributeur. Les ingénieurs du distributeur aident les clients à intégrer les biens d'équipement dans leurs processus de fabrication sur une base personnalisée. Ces mêmes ingénieurs ont besoin de connaissances spécialisées non seulement en matière d'ingénierie ou concernant leur propre produit, mais aussi sur les procédés de fabrication, la conception des produits et les objectifs de recherche de leurs clients industriels. Ces mêmes ingénieurs doivent par conséquent travailler en étroite collaboration avec les ingénieurs des fabricants sur place afin de remplir correctement leurs fonctions de soutien.*

26. *Supposons à présent que la délimitation précise de la transaction contrôlée indique que les capacités du distributeur Y et les contributions qu'il apporte constituent une source essentielle d'avantages réels et potentiels de la transaction éligible qui dépassent les avantages des contributions liées aux activités de distribution essentielles. Dans ces circonstances, les contributions apportées par le distributeur Y ne sont pas des contributions de référence. Par conséquent, la transaction ne devrait pas être soumise à l'approche simplifiée et rationalisée et son prix devrait être fixé conformément aux autres Principes.*

*Exemple 1B – Contributions relevant d’activités de soutien technique ou spécialisé qui ne sont pas des contributions autres que de référence*

27. Si les faits sont différents et le distributeur Y ne possédait et communiquait qu’une compréhension technique ou spécialisée des biens d’équipement, et que les contributions et capacités pertinentes décrites dans l’exemple 1A étaient fournies, par exemple, par le fournisseur Z, le distributeur Y n’apporterait pas de contributions autres que de référence. Par conséquent, le prix de la transaction éligible doit être calculé selon la méthode décrite à la section 4 de ces orientations.

*Exemple 2A – Contributions autres que de référence spécifiques aux secteurs fortement réglementés*

28. Lorsque le distributeur apporte des contributions spécifiques qui permettent l’accès au marché des produits que le groupe d’EMN entend vendre à des clients tiers, et/ou des contributions qui créent des obstacles à l’entrée sur le marché, les contributions peuvent être des contributions autres que de référence dans le cadre spécifique de la transaction éligible. Ces contributions sont des fonctions complexes et des actifs incorporels tels que le savoir-faire, qui doivent être exercées en plus des fonctions de distribution essentielles pour obtenir l’autorisation réglementaire de distribuer des produits sur les marchés du distributeur. Elles peuvent comprendre la détermination de l’opportunité d’exercer des activités sur les marchés pertinents en obtenant l’autorisation réglementaire requise, la définition de la stratégie à suivre pour obtenir cette autorisation, et la détermination de l’opportunité et de la manière de réagir aux événements associés à l’exécution de cette stratégie, à savoir poursuivre la même stratégie, la modifier ou mettre fin au processus. Elles peuvent aussi prévoir l’établissement de paramètres de négociation et le suivi et l’examen ultérieurs de ces paramètres pour l’obtention de subventions à la distribution de produits réglementés, lorsque ces subventions ont une incidence importante sur le prix payé par le consommateur et lorsqu’elles influent sensiblement sur la demande de ces produits par rapport à toute autre solution de remplacement concurrente. Les contributions autres que de référence n’incluent pas les fonctions qui ne font qu’étayer, soutenir ou faciliter le processus d’obtention de l’autorisation réglementaire. En outre, le simple fait qu’un produit soit réglementé ou fasse l’objet d’une réglementation n’implique pas que les parties testées qui distribuent ces produits sont exclues du champ d’application de l’approche simplifiée et rationalisée.

29. Le groupe ABC, un concepteur, fabricant et fournisseur de produits hautement réglementés exerçant ses activités à l’échelle mondiale, a mis au point et breveté un produit qu’il commercialise sous une nouvelle marque. Le groupe ABC fournit ce produit par l’intermédiaire de distributeurs grossistes qui résident dans chaque marché et achètent les produits finis par l’intermédiaire d’une entreprise liée résidente de la juridiction Z (le développeur Z). Le groupe ABC cherche à distribuer ce produit dans la juridiction Y, dont les autorités de réglementation exigent qu’une autorisation réglementaire soit délivrée à une entreprise nationale (sous la forme d’une licence de fourniture du produit) comme condition préalable à la fourniture du produit sur le marché. Le distributeur Y, qui exerce déjà ses activités dans la juridiction Y, cherche à obtenir l’autorisation réglementaire appropriée. La délimitation précise de la transaction éligible montre que l’obtention de l’autorisation réglementaire implique un processus complexe à l’issue duquel il est raisonnable de penser que l’obtention de la licence de fourniture n’aura pas lieu. Ces licences, bien qu’elles soient accessibles aux distributeurs qui remplissent les conditions requises, exigent de démontrer aux autorités publiques compétentes l’innocuité et l’efficacité du produit. En outre, pour que la procédure aboutisse, il faut que le personnel chargé des ventes et du marketing noue des relations avec les autorités compétentes et leur

*explique le cadre qui régit la réglementation du marché local, ce que fait le distributeur Y, tandis que le personnel chargé de l'accès au marché du distributeur Y échange avec les acheteurs concernés du produit sur le marché local en respectant leurs règles et considérations dans un effort global visant à commercialiser le produit. La direction du distributeur Y définit et réexamine périodiquement la stratégie d'obtention de la licence, en faisant appel à des experts externes le cas échéant.*

30. *Dans cet exemple, la délimitation précise de la transaction indique que la contribution des capacités à obtenir l'autorisation réglementaire, conjointement avec les fonctions de distribution et de commercialisation, est assurée par le distributeur Y, et que la contribution de ces capacités constitue une source essentielle d'avantages économiques réels et potentiels qui sont censés être supérieurs aux avantages économiques tirés des fonctions de distribution essentielles. Dans ces circonstances, le distributeur Y apporte des contributions autres que de référence à la transaction contrôlée. Par conséquent, la transaction ne devrait pas être soumise à l'approche simplifiée et rationalisée et son prix devrait être fixé conformément aux autres Principes.*

*Exemple 2B – Contributions spécifiques aux secteurs fortement réglementés qui ne sont pas des contributions autres que de référence*

31. *Supposons à présent que la délimitation précise de la transaction indique que les principales contributions des capacités à obtenir l'autorisation réglementaire sont fournies par le développeur Z, y compris la définition de la stratégie pour obtenir l'approbation, le suivi et l'examen du processus d'autorisation réglementaire, le choix de faire appel à une expertise externe et, le cas échéant, la sélection des experts. Le distributeur Y apporte des contributions plus limitées, par exemple en fournissant des études de marché et des données plus limitées et en facilitant la tenue de réunions visant à obtenir l'autorisation sous la supervision et la direction spécifiques du développeur Z. Il joue donc simplement un rôle de facilitation dans le processus d'autorisation réglementaire. Dans ces circonstances, le développeur Z apporte les contributions autres que de référence afin d'obtenir l'autorisation réglementaire et son maintien. Le distributeur Y, en revanche, exerce des fonctions essentielles de distribution en plus d'apporter un soutien à la recherche dans le domaine de la commercialisation. Par conséquent, le distributeur Y n'apporte pas de contributions autres que de référence et le prix doit être calculé selon la méthode décrite à la section 4 de ces orientations.]*

#### **2.3.4. Critère de détermination du champ d'application 9.b - Exclusion relative aux services et exclusion relative aux produits de base**

##### *Services*

32. L'approche simplifiée et rationalisée s'applique aux biens et ne couvre pas la distribution et la commercialisation de services. Les activités nécessaires à la distribution de biens couverts par rapport à celles qu'exigent les services peuvent se traduire par des différences significatives dans les fonctions exercées, les actifs utilisés et les risques supportés par les parties. Pour parvenir à la simplification recherchée tout en garantissant le respect du principe de pleine concurrence, l'approche simplifiée et rationalisée est appliquée aux transactions éligibles impliquant la distribution de biens qui présentent une large cohérence au niveau de la chaîne d'approvisionnement globale et de l'analyse fonctionnelle.

### *Produits de base*

33. Les transactions éligibles portant sur le négoce, la commercialisation ou la distribution de produits de base sont spécifiquement exclues du champ d'application. Cette sous-section décrit le périmètre de l'exemption et définit les produits de base concernés, à la fois au moyen d'un principe général et de l'établissement d'une liste d'exemples de produits de base précis.

34. Le principe général veut que l'exclusion soit large par nature et englobe les transactions impliquant le négoce, la commercialisation ou la distribution de produits qui sont par nature des produits de base, qu'ils aient ou non un prix coté, et qu'elle s'applique aux transactions dans lesquelles le produit de base a subi une transformation admissible. Aux fins de l'approche simplifiée et rationalisée, un produit de base peut être l'un des produits suivants :

- a) Un produit physique renouvelable ou non renouvelable qui est principalement issu de la croûte terrestre, de la terre ou de l'eau. Ces produits physiques renouvelables ou non renouvelables peuvent exister à l'état solide, liquide ou gazeux et prendre diverses formes ; il peut s'agir d'hydrocarbures, de minéraux, de minéraloïdes ou de produits agricoles.
- b) Un produit physique renouvelable ou non renouvelable qui a subi une transformation admissible.
- c) Un produit qui est conforme à la définition d'un produit de base figurant au paragraphe 2.18 de ces Principes.

35. Les définitions d'un hydrocarbure, d'un minéral, d'un minéraloïde et d'un produit agricole sont les suivantes :

- a) Un hydrocarbure désigne tout composé organique contenant principalement des molécules de carbone et d'hydrogène qui, sous forme solide, liquide ou gazeuse, s'est formé naturellement dans ou sur la croûte terrestre ou dans le lit de la mer ou le sous-sol marin par un processus géologique ou sous l'effet d'un processus géologique, et regroupe notamment, cette liste n'étant pas exhaustive, le pétrole brut, les sables bitumineux, les huiles lourdes et le gaz naturel que l'on peut trouver dans des réserves, des dépôts ou des gisements souterrains de pétrole ou de gaz.
- b) Un minéral désigne toute substance inorganique présentant une structure cristalline sous forme solide formée naturellement dans ou sur la croûte terrestre ou dans ou sous l'eau par un processus géologique ou sous l'effet d'un processus géologique, et regroupe notamment l'argile, les gemmes, le gravier, les métaux, les minerais, la roche, le sable, le sol, les pierres, le sel et toute autre substance de ce type que l'on peut trouver dans des minerais, des gisements, des réserves ou des résidus.
- c) Un minéraloïde désigne toute substance ne présentant pas de structure cristalline, que ce soit sous forme solide, liquide ou gazeuse, formée naturellement dans ou sur la terre ou dans ou sous l'eau par un processus géologique ou sous l'effet d'un processus géologique, et regroupe notamment l'ambre, le charbon, l'obsidienne et l'opale et toute autre substance de ce type que l'on peut trouver dans des minerais, des gisements, des réserves ou des résidus.
- d) L'adjectif « agricole » désigne tout produit primaire, brut ou transformé, qui est commercialisé en vue de la consommation humaine et regroupe

notamment les sous-produits animaux tels que les produits laitiers et fibreux, la viande, les céréales, le café, le thé, les produits de la pêche et de la sylviculture, les fruits et les légumes.

36. La « transformation admissible » désigne la transformation entreprise pour lier concentrer, isoler, purifier, raffiner, mélanger, séparer, cultiver, récolter, produire ou extraire un hydrocarbure, un minéral, un minéraloïde ou un produit agricole. Elle comprend la transformation entreprise en vue de produire tous les produits intermédiaires obtenus à partir d'un hydrocarbure, d'un minéral, d'un minéraloïde ou d'un produit agricole jusqu'à et y compris les produits figurant sur la liste non exhaustive suivante :

- le gaz naturel liquéfié, le gaz de pétrole liquéfié et d'autres liquides de gaz naturel, le diesel, le kérosène, l'essence et l'hydrogène ;
- les oxydes métalliques, hydroxydes métalliques, anodes, cathodes, métaux coulés et aluminium ;
- les bovins, la volaille, les porcins, les ovins, les caprins, le blé, le lait en poudre, le coton, le maïs, l'orge, le riz, le soja et le cacao.

37. Afin de rendre plus claire l'application aux produits de base de l'exclusion, une liste de produits de base exclus non exclusive est fournie ici. Les exemples courants de métaux exclus sont l'aluminium, le cuivre, le nickel, le fer, l'étain, l'or, le plomb, les métaux du groupe du platine, l'argent, le manganèse, le cobalt, le molybdène, le carbonate/l'hydroxyde de lithium, l'acide borique, le titane, l'uranium et le zinc, auxquels s'ajoutent les oxydes métalliques et les hydroxydes métalliques. Des exemples d'anodes sont les anodes de cuivre et de graphite. Pour les cathodes, il peut s'agir de cathodes de cuivre, de cobalt et de nickel. Les exemples courants de produits pétroliers et gaziers sont le pétrole brut, les sables bitumineux, les huiles lourdes, le gaz naturel, le naphte, le gaz naturel liquéfié, le gaz de pétrole liquéfié et d'autres liquides de gaz naturel, le diesel, le kérosène, l'essence et l'hydrogène. Les exemples courants de produits agricoles sont le bétail tel que les bovins, la volaille, les porcins, les ovins, les caprins, les matières premières agricoles telles que le blé, le coton, le maïs, l'avoine, l'orge, le riz, le soja, le cacao, le sucre, le café, les produits de la pêche et de la sylviculture, les fruits et les légumes.

38. Les produits énumérés se trouvent généralement à la dernière étape du processus de production et il est possible qu'un Groupe d'EMN vende aussi des produits qui se situent à une étape antérieure, comme des produits intermédiaires. Les produits intermédiaires qui remplissent les définitions ci-avant seraient toujours éligibles à l'exclusion liée aux produits de base.

### ***2.3.5. Critère de détermination du champ d'application 9.c - Activités autres que de distribution distinctes de la transaction éligible***

39. Les distributeurs qui concluent des transactions éligibles exercent parfois des activités autres que de distribution. Lorsqu'une telle partie testée exerce des activités autres que de distribution, la transaction éligible pourra uniquement rester couverte, sur la base d'une délimitation exacte de la transaction, si elle peut être correctement évaluée en dehors de toute activité autre que la distribution, et si son prix peut être calculé de manière fiable en dehors de toute activité autre que la distribution conformément aux principes énoncés aux paragraphes 3.9 à 3.12 des présents Principes. De plus, le distributeur doit respecter les garde-fous administratifs indiqués au paragraphe 42, et décrits plus avant au paragraphe 43, afin de relever du champ d'application. Les paragraphes 51 à 53 contiennent des

exemples illustrant l'application des paragraphes 3.9 à 3.12 dans le contexte de l'approche simplifiée et rationalisée.

40. Les activités autres que de distribution incluent la fabrication, la recherche et le développement, les achats, le financement, ou la vente au détail, dès lors le seuil considéré dans le glossaire des présentes orientations est dépassé dans le cadre de ces activités. Des critères objectifs pourraient être utilisés pour déterminer si le distributeur exerce ou non de telles activités. Par exemple,

- pour la production) l'existence d'un stock de production (main-d'œuvre directe et/ou stocks de travaux en cours) et/ou l'existence d'actifs de production (par exemple, biens immobiliers, usines, équipements) ;
- pour la recherche et le développement, les engagements de dépenses de recherche et de développement, même si elles sont remboursées ;
- pour les achats, l'existence d'un revenu lié à des commissions ;
- pour le financement, l'existence d'actifs liés à des prêts inscrits au bilan ; et
- pour la vente au détail, le profil du distributeur (par exemple, les éléments attestant des circuits de vente du distributeur et de l'importance des ventes effectuées aux clients au détail), ou la détention ou la location d'un magasin.

41. Une partie testée peut cumuler des activités de distribution et des activités autres que de distribution pour lesquelles elle n'établit pas de prix distincts, et traiter dans la pratique ces activités comme une seule transaction groupée. À titre d'exemple, un distributeur de produits peut aussi fournir des services distincts de la transaction de distribution, mais ne facturer qu'un seul prix pour la fourniture globale des produits et services considérée comme une transaction groupée. Dans la mesure où ces activités distinctes (dans ce cas, la distribution et les services) ne font pas l'objet d'une transaction distincte avec les parties liées ou non liées et que leur prix conforme au principe de pleine concurrence n'est pas établi séparément, il se peut qu'il ne soit pas possible d'évaluer correctement l'activité de distribution isolément ou de déterminer isolément son prix de manière fiable, faute de pouvoir distinguer les flux de recettes provenant de la transaction d'ensemble. La section suivante présente des exemples de cas dans lesquels il peut être difficile de procéder à une évaluation distincte adéquate et d'établir séparément le prix des transactions de manière fiable.

#### *Simplification administrative*

42. À des fins de simplification administrative, une transaction éligible n'entre pas dans le champ d'application dès lors que la partie testée exerce des activités autres que de distribution et que la proportion des charges d'exploitation indirectes annuelles réparties entre les entreprises de distribution et les entreprises hors distribution au moyen de clés de répartition dépasse 30 % des coûts totaux supportés par la partie testée au titre de l'ensemble de ses activités.

43. Cette simplification administrative vise les scénarios dans lesquels la forte dépendance à l'égard des clés de répartition pour répartir les coûts indirects entre les activités de distribution et les autres activités est considérée comme affectant suffisamment la marge bénéficiaire nette des deux ensembles d'activités pour compromettre la fiabilité de l'application de la méthodologie de fixation des prix prévue à la section 4.

*Illustration des situations dans lesquelles l'évaluation distincte de la transaction de distribution peut ne pas être pertinente ou dans lesquelles son prix ne peut pas être établi séparément de manière fiable.*

44. Les paragraphes 3.9 à 3.12 de ces Principes fournissent des exemples de cas dans lesquels les transactions sont si étroitement liées ou continues qu'elles ne peuvent pas être correctement évaluées séparément. On trouvera ci-après quelques exemples d'application de l'approche simplifiée et simplifiée, qui partent tous du principe que le seuil fixé pour la simplification administrative figurant au paragraphe 42 n'est pas dépassé.

45. Supposons qu'un distributeur participe au développement de brevets de fabrication pour des produits qui ne sont pas liés aux produits distribués. La transaction éligible resterait couverte à condition que le chiffre d'affaires, les coûts directs et indirects et les actifs liés à la mise au point des brevets puissent être dissociés de manière fiable, qu'ils soient affectés ou répartis, de la transaction éligible, de sorte que le chiffre d'affaires, les coûts directs et indirects ou actifs restants ne concernent que la transaction de distribution éligible.

46. Un autre exemple de situation dans laquelle il serait difficile à la fois de procéder à une évaluation distincte adéquate et d'établir le prix distinct des transactions de manière fiable est celui où un groupe d'EMN regroupe la fourniture de biens et de services, et où il peut être difficile de dissocier ces activités et, par conséquent, de quantifier le chiffre d'affaires et les bénéfices attribuables à chaque activité. C'est le cas, par exemple, lorsqu'un distributeur propose aux consommateurs des facilités de financement (par exemple, des modalités de paiement sensiblement différées ou un financement directement lié à la vente de produits) parallèlement à la vente de biens matériels. Dans de telles situations, il pourrait être difficile de distinguer les résultats financiers liés à la distribution de biens matériels du financement<sup>20</sup>.

*Orientations relatives à l'affectation pratique du chiffre d'affaires, des coûts et des actifs aux activités de distribution*

47. Les paragraphes 2.83, 2.84, 2.85, 2.86, 2.91 et 2.98 et les sections B.2.2.2 et B.2.3 du chapitre VII énoncent les principes généraux relatifs à la répartition du chiffre d'affaires, des coûts et des actifs entre une transaction de distribution et d'autres transactions. La répartition des actifs aux fins de la détermination du prix de la transaction éligible couverte doit être conforme à ces orientations et aux principes qui les sous-tendent, même lorsque les actifs ne sont pas expressément mentionnés dans les orientations.

48. Les administrations fiscales devront disposer de différentes informations pour évaluer la fiabilité de l'affectation ou de la répartition du chiffre d'affaires des coûts et des actifs, et les contribuables doivent préparer ces informations conformément aux exigences documentaires examinées à la section 5. En particulier, les administrations fiscales peuvent avoir besoin d'évaluer le système d'information financière interne, l'organigramme de

---

<sup>20</sup> Aux termes de la section D.8 du chapitre I et du paragraphe 1.179 de ces Principes, des synergies entre groupes d'EMN peuvent apparaître dans le contexte de transactions contrôlées, pour lesquelles une rémunération spécifique de pleine concurrence peut être justifiée. Il est également pertinent de prendre en compte ces principes dans le cadre de cette approche simplifiée et rationalisée. Par exemple, lorsqu'un distributeur contribue à la création de telles synergies de groupe d'EMN, ou lorsqu'une activité économique autre que la distribution menée au sein de la même EMN que celle du distributeur conduit à apporter des contributions similaires qui profitent au distributeur, cela peut rendre difficile l'évaluation distincte et adéquate de la transaction éligible, au motif qu'il peut être nécessaire d'imputer une rémunération au titre de la création de la synergie.

l'entité et la structure de gestion de l'entité, et ce sur plusieurs exercices financiers. Il peut également leur être nécessaire de vérifier si l'affectation ou la répartition du chiffre d'affaires, des coûts et des actifs a été effectuée de manière cohérente.

### 3. Application du principe de la méthode la plus appropriée aux transactions couvertes

49. La sélection d'une méthode de prix de transfert vise toujours à trouver la méthode la plus appropriée dans un cas spécifique. Toutefois, lors de l'évaluation du choix de la méthode applicable aux transactions couvertes, il n'est pas nécessaire, pour choisir la méthode la plus appropriée, de prouver que telle ou méthode donnée n'est pas adaptée aux circonstances, ni d'analyser de manière approfondie ou de tester toutes les méthodes de détermination des prix de transfert applicables à chacun des cas <sup>21</sup>.

50. Compte tenu des caractéristiques économiquement pertinentes des transactions couvertes et des informations disponibles sur les transactions comparables sur le marché libre, la Méthode transactionnelle de la marge nette est appropriée pour déterminer le prix des transactions couvertes d'une manière qui satisfait aux critères définis au paragraphe 2.2 de ces Principes<sup>22</sup>.

51. Conformément aux orientations de la partie B du chapitre II de ces Principes, la Méthode transactionnelle de la marge nette est considérée comme la méthode la plus appropriée aux fins de l'application de la méthode de fixation des prix décrite à la section 4 aux transactions couvertes, et ce pour les raisons suivantes :

- a) Un distributeur couvert n'apporte pas de contribution unique et de valeur à la transaction éligible, et la transaction éligible ne présente pas d'autres caractéristiques économiquement pertinentes qui justifierait de privilégier l'application d'une méthode bilatérale de détermination des prix de transfert<sup>23</sup> ;
- b) Les indicateurs du bénéfice net sont moins sensibles aux différences affectant les transactions que ne l'est le prix, tel qu'il est utilisé dans la méthode du prix comparable sur le marché libre, et peuvent aussi être plus tolérants que les marges brutes à l'égard de certaines différences fonctionnelles<sup>24</sup> ;
- c) Il est plus simple, plus rationnel et plus pratique d'examiner un indicateur financier uniquement pour la partie testée, d'autant plus que la contrepartie peut être

---

<sup>21</sup> Voir 2.2, 2.8.

<sup>22</sup> Autrement dit, (i) les forces et des faiblesses des méthodes reconnues par l'OCDE ; (ii) la cohérence de la méthode envisagée avec la nature de la transaction contrôlée examinée, déterminée notamment par une analyse fonctionnelle ; (iii) la disponibilité d'informations fiables (notamment sur des comparables indépendants) nécessaires pour appliquer la méthode sélectionnée et/ou d'autres méthodes ; et (iv) degré de comparabilité des transactions contrôlées et des transactions indépendantes, y compris la fiabilité des ajustements de comparabilité pouvant être nécessaires pour éliminer les différences entre elles.

<sup>23</sup> Voir paragraphes 2.65-2.66, 2.119, 2.126, Chapitre II, Section C.2.2.2.

<sup>24</sup> Voir paragraphe 2.68.

particulièrement complexe et engagée dans diverses autres activités économiques, qui peuvent faire l'objet de transactions pour ou sur leur propre compte<sup>25</sup> ;

- d) La méthode de fixation des prix décrite à la section 4 suit les orientations détaillées pour établir la comparabilité de la méthode transactionnelle de la marge nette, comme indiqué aux paragraphes 2.74 à 2.81 de ces Principes ; et
- e) La méthodologie de fixation des prix applicable à l'approche simplifiée est appropriée pour toute transaction qui remplit les critères de détermination du champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée<sup>26</sup>, en tenant compte des principes énoncés à la partie B.3.2 et à la partie B.3.3 du chapitre II de ces Principes.

52. Toutefois, il est admis que dans certains cas (bien que ceux-ci puissent être rares car la distribution des produits de base est exclue du champ d'application), il pourrait être plus approprié d'appliquer aux transactions couvertes la méthode des prix comparables sur le marché libre utilisant des comparables internes. Dans ces cas, l'approche simplifiée et rationalisée prévoit une exception permettant au contribuable ou à l'administration fiscale de partir du principe que la méthode des prix comparables sur le marché libre utilisant des comparables internes peut être utilisée pour déterminer de manière fiable le prix des transactions couvertes lorsque cela est conforme à la partie II B du chapitre II et à la partie A.4.2 du chapitre III de ces Principes, et que les comparables et toutes les informations utilisées pour déterminer que l'application de cette méthode est plus appropriée sont facilement accessibles aux administrations fiscales et aux contribuables.

## 4. Détermination de la rémunération de pleine concurrence en vertu de l'approche simplifiée et rationalisée

### 4.1. Matrice de fixation des prix

53. L'application de critères de recherche communs pour l'analyse comparative ainsi que d'une sélection et d'une évaluation qualitative supplémentaires pour tenir compte des critères de détermination du champ d'application ont amené à élaborer un jeu de données mondiales sur les entreprises exerçant des activités de commercialisation et de distribution. Les informations financières tirées de ce jeu de données mondiales ont servi en partie de base à l'exercice de rapprochement des résultats de pleine concurrence qui ont été transposés dans une matrice de fixation des prix<sup>27</sup>.

54. Le rapprochement des résultats de pleine concurrence a été présenté sous la forme de segments de matrice établis à partir des facteurs suivants : intensité des actifs d'exploitation rapportés au résultat (OAS), intensité des charges d'exploitation rapportées au résultat(OES) et secteur.

---

<sup>25</sup> Voir paragraphe 2.69

<sup>26</sup>Rien dans ces orientations ne doit être considéré comme impliquant ou indiquant que la méthode de prix de transfert et les indicateurs de niveau des bénéfices particuliers utilisés à la section 4 de ces orientations pour déterminer le prix des transactions couvertes doivent également s'appliquer aux transactions qui ne relèvent pas de l'approche simplifiée et simplifiée.

<sup>27</sup>Voir l'Annexe A pour plus de précisions.

55. Aux fins de l'approche simplifiée et rationalisée, la marge d'exploitation a été utilisée comme indicateur du bénéfice net aux fins de la détermination des prix de pleine concurrence pour les transactions couvertes.

**Graphique 4.1 - Matrice de fixation des prix (% de marge d'exploitation) dérivée du jeu de données mondiales**

Industry Grouping Factor intensity	Industry Grouping 1	Industry Grouping 2	Industry Grouping 3
[A] High OAS / any OES >45%/any level	<b>3.50%</b> +/- 0.5%	<b>5.25%</b> +/- 0.5%	<b>5.50%</b> +/- 0.5%
[B] Med/high OAS / any OES 30%-44.99%/any level	<b>3.25%</b> +/- 0.5%	<b>3.50%</b> +/- 0.5%	<b>4.50%</b> +/- 0.5%
[C] Med low OAS/any OES 15%-29.99%/any level	<b>2.75%</b> +/- 0.5%	<b>3.25%</b> +/- 0.5%	<b>4.25%</b> +/- 0.5%
[D] Low OAS / non-low OES <15%/10% or higher	<b>2.00%</b> +/- 0.5%	<b>2.25%</b> +/- 0.5%	<b>3.00%</b> +/- 0.5%
[E] Low OAS/low OES <15% OAS/<10% OES	<b>1.50%</b> +/- 0.5%	<b>1.75%</b> +/- 0.5%	<b>2.25%</b> +/- 0.5%

56. Aux fins de déterminer la rémunération de pleine concurrence d'une partie testée impliquée dans des transactions couvertes pour la période considérée, une administration fiscale et un contribuable appliqueront la procédure en trois étapes suivante :

- a. Étape 1 - Déterminer la catégorie sectorielle pertinente de la partie testée à partir des trois catégories possibles (c'est-à-dire les catégories sectorielles 1, 2 ou 3) et identifier dans la matrice de fixation des prix du graphique 4.1 la colonne verticale correspondant à la marge d'exploitation applicable à cette catégorie sectorielle.
- b. Étape 2 - Déterminer la classification de l'intensité factorielle de la partie testée à partir des cinq classifications possibles (à savoir les classifications de l'intensité factorielle A, B, C, D et E) et identifier dans la matrice de fixation des prix du graphique 4.1 la ligne horizontale correspondant à la marge d'exploitation applicable à cette classification de l'intensité factorielle. La classification de l'intensité factorielle de la partie testée doit être calculée à partir d'une moyenne pondérée sur la période financière de trois ans la plus récente <sup>28</sup>.
- c. Étape 3 - Déterminer et appliquer l'intervalle de pleine concurrence à partir du segment de la matrice de fixation des prix qui correspond à l'intersection entre la catégorie sectorielle et la classification de l'intensité factorielle de la partie testée.

57. Aux fins de l'approche simplifiée et rationalisée, les contribuables seront tenus d'appliquer et de tester le résultat effectif de leurs transactions couvertes afin de démontrer que les conditions de ces transactions étaient conformes au principe de pleine concurrence,

<sup>28</sup> Lorsque la transaction éligible est en place depuis deux ans, il convient d'utiliser un ratio moyen pondéré sur deux ans, et lorsque la transaction éligible n'est en place que depuis un an, le ratio doit être calculé sur la base des résultats financiers de cet exercice.

sur une base *ex post* (approche dite du « test du résultat de pleine concurrence »). Habituellement, ce test a lieu dans le cadre de l'établissement de la déclaration fiscale en fin d'année<sup>29</sup>.

58. Lorsqu'elles déclarent appliquer l'approche simplifiée et rationalisée aux transactions couvertes, les administrations fiscales doivent garder à l'esprit les orientations présentées au paragraphe 3.60 de ces Principes concernant les transactions contrôlées qui se situent dans l'intervalle de pleine concurrence. En outre, lorsque la marge déclarée par le contribuable se situe en dehors de l'intervalle de pleine concurrence résultant de l'application de l'approche simplifiée et simplifiée, les administrations fiscales doivent utiliser le point médian de l'intervalle susmentionné pour ajuster la marge de la transaction contrôlée.

59. La méthodologie et les orientations présentées dans la section 4 sont spécifiques à l'application de l'approche simplifiée et rationalisée et ne s'appliquent pas aux fins d'informer l'établissement des prix de pleine concurrence des transactions non couvertes.

## 4.2. Mécanisme visant à prendre en compte les variations géographiques

60. Le recours à la matrice de fixation des prix présentée à la section 4.1 vise à trouver un juste équilibre entre les objectifs de simplification et le maintien de la fiabilité de l'application du principe de pleine concurrence aux activités de distribution de référence. Les analyses économétriques du Cadre inclusif montrent que les différences géographiques ont une influence sur la rentabilité des entités de commercialisation et de distribution de référence dans un petit nombre de juridictions pour lesquelles des données pertinentes sont disponibles.

61. Au vu de quoi, une approche modifiée et un mécanisme d'ajustement sont présentés ci-après pour tenir compte des différences géographiques identifiées dans les juridictions éligibles<sup>30</sup>.

### 4.2.1. Matrice modifiée de fixation des prix applicable aux juridictions éligibles<sup>31</sup>

62. Afin de garantir la prise en compte des différences géographiques dans le cadre de l'approche simplifiée et rationalisée conformément au principe de pleine concurrence, une matrice modifiée de fixation des prix a été établie sur la base des différences de rentabilité observées entre les juridictions éligibles et le jeu de données mondiales.

63. Pour les juridictions éligibles, la matrice modifiée de fixation des prix présentée dans le graphique 4.2 ci-dessous remplace la matrice figurant au graphique 4.1 de la section 4.1. Elle s'appliquera aux fins de l'identification de la rémunération de pleine concurrence pour les transactions couvertes impliquant une partie testée située dans une juridiction éligible susmentionnée.

### Graphique 4.2 - Matrice modifiée de fixation des prix (% de marge d'exploitation) pour les parties testées situées dans les juridictions éligibles.

<sup>29</sup> Voir le paragraphe 3.70

<sup>30</sup> Voir les paragraphes 1.164 et 1.130

<sup>31</sup> Voir l'Annexe C pour des informations complémentaires

Industry Grouping Factor intensity	Industry Grouping 1	Industry Grouping 2	Industry Grouping 3
[A] High OAS / any OES >45%/any level	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%
[B] Med/high OAS / any OES 30%-44.99%/any level	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%
[C] Med low OAS/any OES 15%-29.99%/any level	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%
[D] Low OAS / non-low OES <15%/10% or higher	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%
[E] Low OAS/low OES <15% OAS/<10% OES	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%	x.x% +/- 0.5%

64. Nonobstant le fait que la matrice modifiée de fixation des prix présentée dans le graphique 4.2 remplace, pour les juridictions éligibles, la matrice de fixation des prix du graphique 4.1 de la section 4.1, la procédure en trois étapes décrite à la section 4.1 s'applique aux fins de la mise en œuvre et de l'administration de ladite matrice modifiée de fixation des prix.

#### 4.2.2. Mécanisme de disponibilité des données pour les juridictions éligibles

65. Alors que la matrice modifiée de fixation des prix examinée à la section 4.2.1 vise à prendre en compte des différences géographiques observées sur la base des données locales disponibles, le mécanisme de disponibilité des données vise à pallier l'absence ou l'insuffisance éventuelle des données concernant une juridiction d'une partie testée donnée dans le jeu de données mondiales, dès lors qu'il existe des preuves de l'existence dans cette juridiction d'un risque pays susceptible d'influer sur les rémunérations de pleine concurrence attribuables aux activités de commercialisation et de distribution de référence<sup>32</sup>.

66. Le risque pays peut être défini comme le risque induit par la localisation dans un pays donné d'une activité plutôt que par la nature même de cette activité. Ce risque peut découler de l'environnement politique ou économique dans lequel cette entreprise exerce ses activités. Le mécanisme de disponibilité des données vise à tenir compte du fait qu'un distributeur exerçant ses activités dans une juridiction à « haut risque pays » peut prétendre à des rémunérations plus élevées qu'un distributeur opérant dans une juridiction à « faible risque pays », toutes choses étant égales par ailleurs. Dans le cadre du mécanisme de disponibilité des données, la notation de crédit souveraine de la juridiction représente une approximation qui est utilisée pour calculer cette différence relative de rémunération.

67. Lorsqu'une partie testée est située dans une juridiction éligible, son exposition à un niveau de risque pays plus élevé que dans l'ensemble de données mondiales nécessite un ajustement de la rémunération initialement déterminée en vertu de la section 4.1. Une partie

<sup>32</sup> Voir le paragraphe 1.167

testée située dans une juridiction éligible susmentionnée obtiendra une rémunération ajustée calculée selon la formule suivante :

$$\text{Marge d'exploitation ajustée} = \text{UROS}^{\text{TP}} + (\text{NRA}^{\text{J}} \times \text{OAS}^{\text{TP}})$$

Sachant que :

- L'UROS<sup>TP</sup> est la marge d'exploitation non ajustée de la partie testée calculée conformément aux dispositions de la section 4.1.
- Le NRA<sup>J</sup> est le coefficient net d'ajustement du risque net pour une juridiction donnée, calculé à partir du graphique 4.3 ci-dessous, lorsque la catégorie applicable est déterminée par référence à la notation de crédit souveraine de la juridiction de la partie testée applicable au moment de la période considérée.
- L'OAS<sup>PT</sup> est le ratio d'intensité des actifs d'exploitation nets de la partie testée pour la période considérée, qui ne peut excéder 85 % aux fins du calcul de la marge d'exploitation de la partie testée.

**Graphique 4.3 - coefficient net d'ajustement du risque à appliquer aux actifs d'exploitation nets d'une Partie testée dans les juridictions éligibles**

Sovereign Credit Rating Category		Net risk adjustment %
Investment grade	BBB+	0.0%
	BBB	0.1%
	BBB-	0.4%
Non-investment grade	BB+	0.7%
	BB	1.3%
	BB-	1.9%
	B+	2.8%
	B	3.9%
	B-	4.9%
	CCC+	6.0%
	CCC	7.6%
	CCC- (or lower)	8.6%

#### 4.2.3. Application de l'approche simplifiée et rationalisée fondée sur un jeu de données locales éligible

68. L'objectif de l'approche fondée sur des jeux de données locales est de palier d'éventuelles lacunes importantes dans le jeu de données mondiales dues à l'absence de couverture de certains pays dans la base de données commerciale sous-jacente utilisée pour générer le jeu de données mondiales.

69. La production d'un jeu de données locales éligible par une administration fiscale compétente reposera sur une méthodologie similaire à celle utilisée pour produire l'ensemble de données mondiales et ces données seront transposées dans une matrice locale

de fixation des prix conforme à la matrice de fixation des prix présentée au graphique 4.1 de la section 4.1, qu'elle remplacera. Avant d'être publiés, le jeu de données locales éligible et la matrice locale de fixation des prix seront vérifiés par le Cadre inclusif en application de la même norme que pour le jeu de données mondiales afin de garantir la cohérence avec les critères de l'Annexe A et les principes de conception de la matrice de fixation des prix figurant à la section 4.1.

70. La matrice locale de fixation des prix sera publiée de manière prospective par l'administration fiscale concernée et s'appliquera aux fins d'identifier la rémunération de pleine concurrence pour les transactions couvertes impliquant une partie testée située dans la juridiction susmentionnée.

71. Quoique la matrice locale de fixation des prix développée à partir d'une approche fondée sur un jeu de données locales remplacera la matrice de fixation des prix présentée au graphique 4.1 de la section 4.1, les orientations de la section 4.1 s'appliqueront aux fins de la mise en œuvre et de l'administration de cette matrice locale de fixation des prix.

### 4.3. Mécanisme de substance permettant de tenir compte des niveaux d'intensité fonctionnelle élevés ou faibles

72. Les distributeurs de référence peuvent présenter des profils fonctionnels et des niveaux d'intensité de charges d'exploitation différents, ce dont tiennent compte en principe les dimensions de la matrice de fixation des prix. Certains accords risquent toutefois de donner lieu à une rémunération excessive ou au contraire insuffisante par rapport à leurs contributions fonctionnelles au regard d'un indicateur du bénéfice net calculé en fonction du taux de rentabilité opérationnelle.

73. Aux fins de l'approche simplifiée et rationalisée, une méthode fondée sur une fourchette de référence définie pour le ratio de Berry est utilisée à titre de test de substance et de garde-fou lorsqu'on emploie le taux de rentabilité opérationnelle comme indicateur principal du bénéfice net. Le garde-fou vise à empêcher que des entités affichant un niveau d'intensité des charges d'exploitation particulièrement faible ne fassent l'objet d'une rémunération excessive dans le cadre de l'approche simplifiée et rationalisée et, à l'inverse, que des entités dont le niveau d'intensité des charges d'exploitation est particulièrement élevé ne soient sous-rémunérées.

74. En conséquence, si l'on utilise le taux de rentabilité opérationnelle comme indicateur du bénéfice net et que cela aboutit à une valeur située à l'extérieur de l'intervalle défini pour le ratio de Berry, la rentabilité de la partie testée sera ajustée au plus proche des valeurs plancher et plafond déterminées pour le ratio de Berry.

75. Le mécanisme de substance vise toutes les transactions couvertes et impose à l'administration fiscale et au contribuable d'appliquer la procédure suivante qui comporte trois étapes :

- a. Étape 1 — l'administration fiscale et le contribuable déterminent le taux de rentabilité opérationnelle de la partie testée conformément aux instructions figurant dans la section 4.1 et la section 4.2, le cas échéant, et calculent un ratio de Berry implicite à partir de la valeur obtenue.
- b. Étape 2 — l'administration fiscale et le contribuable procèdent à un test de substance afin de mesurer le résultat implicite du ratio de Berry de la partie testée par comparaison avec l'intervalle de référence défini pour le ratio de Berry.
- c. Étape 3 — lorsque le résultat implicite du ratio de Berry de la partie testée se situe à l'intérieur de l'intervalle de référence, il n'est pas nécessaire d'ajuster davantage

le taux de rentabilité opérationnelle tel que calculé conformément aux sections 4.1 et 4.2, le cas échéant. Cependant, lorsque le ratio de Berry implicite de la partie testée se situe au-delà de la valeur plafond du ratio, le taux de rentabilité opérationnelle de la partie testée sera ajusté à la baisse de manière à ramener le ratio de Berry implicite au niveau de cette valeur plafond. Inversement, lorsque le ratio de Berry implicite de la partie testée se situe en deçà de la valeur plancher, le taux de rentabilité de la partie testée sera ajusté à la hausse de manière à ramener le ratio de Berry implicite au niveau de la valeur plancher.

#### 4.4. Mises à jour périodiques

76. Afin de simplifier la charge administrative associée à l'application de l'approche simplifiée et rationalisée, l'analyse qui sous-tend la détermination des intervalles de prix de pleine concurrence visée à la section 4.1, à la section 4.2.1 et à la section 4.2.3 sera mise à jour tous les cinq ans, à moins qu'un changement significatif des conditions de marché ne justifie une mise à jour intermédiaire.

77. Les données financières et les autres éléments d'information mentionnés à la section 4, y compris le coefficient net d'ajustement du risque (section 4.2.2) et les valeurs plancher et plafond du ratio de Berry (section 4.3) seront mis à jour chaque année.

#### 4.5. Considérations relatives à l'application

78. [ESPACE À COMPLÉTER]

#### 4.6. Exemples aux fins d'illustration

79. [ESPACE À COMPLÉTER]

### 5. Documentation

80. En règle générale, la documentation des prix de transfert garantit que les administrations fiscales ont accès aux informations dont elles ont besoin pour procéder à une évaluation des risques et/ou vérifier les pratiques du contribuable en matière de prix de transfert<sup>33</sup>. S'agissant de l'approche simplifiée et rationalisée, la documentation est importante pour faire en sorte que les administrations fiscales disposent d'informations suffisantes et fiables afin d'évaluer si les transactions éligibles d'un contribuable satisfont aux critères du champ d'application.

81. Cette section recense les principaux éléments d'information renseignés dans le fichier local qui peuvent s'avérer utiles aux fins d'étayer la position du contribuable au regard de l'applicabilité de l'approche simplifiée et rationalisée et fournir aux administrations fiscales les renseignements nécessaires. Lorsqu'elles envisagent d'adopter des obligations de documentation ciblées pour l'approche simplifiée et rationalisée, les

---

<sup>33</sup> Paragraphes 5.5 et 5.6.

juridictions peuvent prévoir des mesures de simplification en faveur des petites et moyennes entreprises afin de limiter leurs coûts et leur charge de conformité<sup>34</sup>.

82. L'approche à trois niveaux de la documentation des prix de transfert décrite dans le chapitre V comprend un fichier local qui contient des informations détaillées sur les transactions interentreprises spécifiques du contribuable. La logique suivie s'agissant de la documentation relative à l'approche simplifiée et rationalisée repose sur l'idée selon laquelle le contenu actuel du fichier local (voir l'annexe II du chapitre V) comprend les éléments d'information et les documents nécessaires pour examiner la position du contribuable.

83. Les éléments d'information suivants peuvent déjà figurer dans le fichier local et s'avérer particulièrement utiles et pertinents pour les administrations fiscales amenées à évaluer si les transactions éligibles du contribuable satisfont aux critères du champ d'application et, dans le cas où le contribuable a appliqué la méthode de fixation des prix, s'il l'a fait correctement :

- a) Une explication sur la délimitation de la transaction éligible couverte, notamment l'analyse fonctionnelle du contribuable et des entreprises associées concernées au regard des transactions couvertes, ainsi que du contexte dans lequel ces transactions s'inscrivent (par exemple, s'il existe d'autres relations commerciales ou financières entre la partie testée/le contribuable et d'autres entreprises associées, qui peuvent avoir une incidence sur la délimitation exacte de la transaction éligible susceptible d'entrer dans le champ d'application.
- b) Le contrat écrit ou les accords conclus régissant la transaction éligible et corroborant l'explication de la délimitation de la transaction éligible couverte décrite au point a).
- c) Les calculs relatifs à la détermination du chiffre d'affaires, des coûts et des actifs affectés ou attribués à la transaction couverte.
- d) Des informations et des tableaux de répartition montrant comment les données financières utilisées pour évaluer l'applicabilité de l'approche simplifiée et rationalisée et appliquer la méthode de détermination des prix de transfert peuvent être reliées aux états financiers annuels.

84. S'agissant de l'élément d'information mentionné au point b), sous réserve de satisfaire aux critères de détermination du champ d'application et d'être confirmé par le comportement des parties, un contrat écrit faciliterait l'application de l'approche simplifiée et rationalisée lorsqu'un contribuable souhaite y recourir dans le cadre d'une transaction éligible. Toutefois, même en l'absence d'un contrat écrit, les administrations fiscales ou les contribuables peuvent justifier ou contester le bien-fondé de l'approche sur la base de la délimitation précise de la transaction effectuée conformément aux principes énoncés au chapitre I de ces Principes<sup>35</sup>.

85. Des informations financières sur la partie testée sont nécessaires pour comprendre si la transaction éligible remplit les critères du champ d'application, que la partie testée soit une entité nationale ou étrangère<sup>36</sup>. Aussi, le contribuable devra également fournir les comptes financiers annuels de la partie testée pour les exercices fiscaux concernés.

---

<sup>34</sup> Paragraphe 5.33.

<sup>35</sup> Voir le paragraphe 1.49.

<sup>36</sup> Voir le paragraphe 3.22.

86. Lorsqu'une ou plusieurs informations permettant d'évaluer l'application de l'approche simplifiée et rationalisée ne figurent pas dans la documentation sur les prix de transfert, les administrations fiscales peuvent demander aux contribuables de les fournir sur demande. Surtout, le fait de mettre ces informations à la disposition des administrations fiscales dans le cadre des exigences déclaratives annuelles relatives aux prix de transfert ou sur demande peut se traduire par une diminution des demandes ultérieures de renseignements et des vérifications du contribuable, ainsi que par une utilisation plus efficace des ressources des administrations fiscales.

87. Outre les informations contenues dans le fichier local, les contribuables et les administrations fiscales doivent pouvoir se fonder sur les informations figurant dans le fichier principal pour justifier leur position relative à l'application de la méthode de détermination des prix. En particulier, le fichier principal peut contenir des informations utiles sur les activités du Groupe d'EMN, notamment les principaux produits, les principaux marchés géographiques, les politiques en matière de prix ou la stratégie générale du groupe en matière de mise au point, de propriété et d'exploitation des actifs incorporels. À titre de bonne pratique, pour épargner aux contribuables une charge de conformité excessive, lorsqu'elles évaluent l'applicabilité de l'approche simplifiée et rationalisée aux transactions éligibles d'un contribuable donné, les administrations fiscales devraient s'abstenir de demander au contribuable de produire ou de communiquer des informations qui sont déjà en leur possession.

88. Le simple fait qu'un contribuable ait préparé et transmis les informations qui précèdent à l'administration fiscale n'empêche pas cette dernière de réexaminer l'auto-évaluation du contribuable afin de s'assurer qu'il satisfait aux critères de détermination du champ d'application et qu'il a correctement appliqué la méthode de détermination des prix.

89. Enfin, lorsque le contribuable souhaite appliquer l'approche simplifiée et rationalisée pour la première fois, il doit indiquer dans son dossier local, ou dans tout autre document relatif à l'application de l'approche, qu'il consent à appliquer l'approche pendant au minimum trois ans, à moins que les transactions ne relèvent plus du champ d'application au cours de cette période, ou qu'un changement significatif affecte l'activité du contribuable, et il doit notifier ces éléments aux autorités fiscales des juridictions concernées par la transaction éligible. Dans le cadre de la procédure de première notification, les administrations fiscales pourraient exiger du contribuable qu'il fournisse tout ou partie des informations énumérées au paragraphe 83. En outre, les administrations fiscales peuvent demander aux contribuables qui souhaitent appliquer l'approche simplifiée et rationalisée qu'ils leur transmettent un contrat écrit signé en amont de la transaction éligible. La phrase précédente n'a en aucun cas pour objet de modifier l'effet d'un contrat écrit dans la délimitation précise de la transaction, comme indiqué à la section D.1 du chapitre I.

## 6. Problèmes transitoires

90. Les Groupes d'EMN peuvent réorganiser leurs modèles d'activité de distribution et, par conséquent, conclure des transactions éligibles qui remplissent les conditions pour entrer dans le champ d'application de l'approche simplifiée et rationalisée. De la même façon, certains Groupes d'EMN ayant conclu des transactions couvertes peuvent, à la suite de la restructuration de leurs accords de distribution, ne plus remplir les conditions requises pour appliquer l'approche simplifiée et rationalisée.

91. Comme il est indiqué au paragraphe 9.34, les Groupes d'EMN sont libres d'organiser leurs activités comme bon leur semble et les administrations fiscales n'ont pas le droit de leur dicter la manière dont ils doivent se structurer ni le lieu d'implantation de leurs activités. Toutefois, les autorités fiscales ont le droit d'apprécier les conséquences fiscales issues de la réorganisation. À cet égard, les instructions du chapitre IX restent pertinentes, que l'approche simplifiée et rationalisée s'applique aux transactions éligibles pré- ou post-réorganisation.

92. Certaines entreprises associées peuvent chercher à réorganiser artificiellement leurs accords pour tirer des avantages fiscaux de l'application de l'approche simplifiée et rationalisée. De tels scénarios pourraient faire l'objet d'un examen plus approfondi par les autorités fiscales afin d'empêcher l'utilisation de l'approche pour exploiter des opportunités de planification fiscale et les juridictions pourraient adopter des approches spécifiques pour répondre à ces préoccupations<sup>37</sup>.

93. Dans certains cas, l'approche simplifiée et rationalisée peut s'appliquer à un distributeur restructuré ayant des pertes intrinsèques d'années fiscales précédentes. Le traitement fiscal de ces pertes, notamment la question de savoir si elles peuvent être utilisées ou si elles sont déductibles, dépend de la législation interne et des procédures administratives de chaque juridiction et ne rentre pas dans le cadre de ces orientations.

## 7. Sécurité juridique en matière fiscale

94. Comme pour toute question ayant trait aux prix de transfert, il peut arriver que les différentes parties aient des avis divergents sur le point de savoir si le contribuable a appliqué de manière appropriée l'approche simplifiée et rationalisée. Lorsqu'une des administrations fiscales procède à un ajustement primaire qui aboutit à une double imposition des bénéficiaires tirés de la transaction éligible concernée, un ajustement corrélatif peut atténuer ou éliminer la double imposition par un ajustement à la baisse de la charge d'impôt pesant sur l'entreprise associée située dans une deuxième juridiction fiscale. Certaines juridictions peuvent être en mesure d'éliminer la double imposition économique moyennant des ajustements corrélatifs unilatéraux en s'appuyant sur les dispositions de leur droit interne<sup>38</sup>. Pour la plupart d'entre elles cependant, la possibilité de recourir à des ajustements corrélatifs ne peut s'envisager que dans le cadre d'une procédure amiable<sup>39</sup>.

95. Lorsqu'une juridiction décide de mettre en œuvre l'ajustement corrélatif prévu au paragraphe 2 de l'article 9, les Commentaires sur l'article 9 et l'article 25 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ainsi que les instructions figurant au chapitre IV des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, sont pertinents. Il est important de noter que lorsque l'ajustement primaire des prix de transfert appelle l'application de l'approche simplifiée et rationalisée, la juridiction qui envisage d'opérer un ajustement corrélatif est en mesure de vérifier si la transaction éligible remplit les

---

<sup>37</sup> Toute réorganisation d'entreprise doit être dûment documentée dans le fichier principal et le fichier local. Voir les paragraphes 9.32 et 9.33.

<sup>38</sup> Voir les Commentaires sur l'article 25, paragraphe 12.

<sup>39</sup> Voir le paragraphe 4.32.

conditions pour appliquer l'approche et si celle-ci a été correctement appliquée pour déterminer le montant de l'ajustement primaire<sup>40</sup>.

96. Dans le cadre des procédures amiables relatives à l'application de l'approche simplifiée et rationalisée, les autorités compétentes doivent prendre en considération les objectifs visés par l'approche, à savoir la simplification et une application rationalisée du principe de pleine concurrence aux transactions éligibles couvertes. En conséquence, lorsque l'ajustement primaire des prix de transfert appelle l'application de l'approche simplifiée et rationalisée et que la transaction éligible remplit les conditions d'application, les autorités compétentes doivent s'efforcer de résoudre le différend en appliquant le prix déterminé en vertu de la section 4. Les autorités compétentes peuvent aussi envisager de recourir à l'approche simplifiée et rationalisée dans le contexte d'une procédure amiable même si ni le contribuable ni les administrations fiscales des juridictions concernées n'ont fait valoir l'application de l'approche simplifiée et rationalisée, à condition que la transaction éligible remplisse les conditions d'application de cette approche.

97. Tout accord conclu dans le cadre d'une procédure amiable (y compris les APP et les cas soumis à la procédure amiable) avant l'adoption de l'approche simplifiée et rationalisée doit prévaloir au regard des transactions éligibles couvertes. Cette approche évite de générer une incertitude juridique sur la question de savoir si les différends entre les autorités compétentes qui ont été déjà réglés peuvent faire l'objet d'un examen et d'une nouvelle évaluation et renforce la prévisibilité pour les contribuables concernés.

98. Enfin, dans certains cas, le contribuable peut avoir conclu des APP (unilatéraux, bilatéraux ou multilatéraux) couvrant des transactions éligibles avant l'adoption de l'approche simplifiée et rationalisée. En l'absence de rupture des hypothèses clés ou d'un accord entre les parties en vue d'annuler ou de renouveler l'APP, les clauses et conditions de ces APP resteraient valables pendant toute la durée de l'APP. Dans le cas d'APP unilatéraux, l'administration fiscale de la contrepartie à la transaction éligible couverte par l'APP a la capacité de procéder à un ajustement des prix de transfert au titre de cette transaction. En conséquence, les conditions de la transaction éligible convenues dans le cadre d'un APP unilatéral peuvent toujours faire l'objet d'un examen dans le cadre d'une procédure amiable.

---

<sup>40</sup> Voir les instructions figurant aux paragraphes 5 et 6 des Commentaires sur l'article 9 et à la section C.2 du chapitre IV des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert.

## ANNEXE A – Critères de recherche communs aux fins de l’analyse comparative

La présente annexe décrit les critères de recherche communs aux fins de l’analyse comparative appliqués afin d’identifier les entreprises exerçant des activités de commercialisation et de distribution de référence et utilisés pour définir l’ensemble de données mondiales et la matrice de fixation des prix dans le cadre de l’approche simplifiée et rationalisée.

### Filtrage de la base de données

La base de données BvD Orbis de Moody<sup>41</sup> a été utilisée pour la recherche initiale de critères communs aux fins de l’analyse comparative et seuls les critères ci-après ont été pris en compte dans un premier temps. Il sera possible d’appliquer d’autres filtres ultérieurement, à mesure de l’avancée des travaux, comme l’exclusion des entreprises déficitaires et des entreprises en phase de démarrage.

1. Entreprises en activité.
2. Entreprises relevant des codes NACE 45 — Commerce de gros et de détail, réparation de véhicules automobiles et de motocycles, et 46 — Commerce de gros, à l’exception des véhicules automobiles et des motocycles<sup>42</sup>.
3. Entreprises ayant des comptes consolidés, ou non consolidés uniquement lorsqu’il est établi que l’entreprise détient moins de 50 % de ses filiales.
4. Entreprises dont aucun actionnaire ne détient plus de 50 % des parts.
5. Entreprises qui ont des données disponibles sur leurs recettes d’exploitation et leur résultat d’exploitation (EBIT) pour les années 2017, 2018 et 2019.
6. Entreprises dont les recettes d’exploitation moyennes s’élèvent au moins à 2 millions EUR sur cinq ans (2015-2019).
7. Entreprises qui ont une adresse de site web.
8. Entreprises dont la présentation des activités est disponible dans la base de données.
9. En excluant les entreprises dont le ratio R-D sur chiffres d’affaires est supérieur à 3 %<sup>43</sup>.

### Examen qualitatif des données des entreprises sélectionnées

Une fois le filtrage décrit ci-dessus effectué, un examen qualitatif des entreprises a été réalisé.

---

<sup>41</sup> Il existe des restrictions des licences de bases de données liées à l’utilisation et à la diffusion de données détaillées et d’informations commerciales, et des recherches plus approfondies sont nécessaires pour déterminer leurs effets sur les calculs de prix du Montant B envisagés actuellement par le Cadre inclusif.

<sup>42</sup> Il est à noter que l’examen qualitatif décrit à la section suivante permettra une détermination plus précise.

<sup>43</sup> Il s’agit d’un premier critère de recherche dans la base de données, qui sera affiné ultérieurement en excluant manuellement les entreprises qui ont précisé dans la présentation de leurs activités qu’elles exercent des activités de recherche et de développement.

Cet examen visait à exclure de l'ensemble de données final toute entreprise exerçant des activités autres que les activités de commercialisation et de distribution en gros de référence, sur la base des critères du champ d'application décrits à la section 2.

Dans un premier temps, le Cadre inclusif a utilisé des recherches par mots-clés afin de rejeter des données sur les entreprises, puis il a étudié les entreprises incluses dans l'ensemble de données en utilisant exclusivement les informations descriptives sur les activités des entreprises contenues dans la base de données.

Les examens qualitatifs initiaux ont conduit au –

- Rejet des entreprises dont la présentation des activités contient les expressions suivantes :
  - « conception et fabrication »
  - « financement »
  - « assurance »
  - « fabrication »
  - « recherche », « développement de logiciels », « intégration de systèmes »
- Rejet de toutes les entreprises qui n'indiquent pas la distribution en gros à titre d'activité principale.
- Rejet des entreprises qui décrivent une quelconque activité de développement, de recherche ou de fabrication, ou dont les activités complémentaires, telles que le commerce de détail, les réparations, l'entretien et les autres services, ont un niveau supérieur à celui d'une activité minoritaire ou auxiliaire.

Les entreprises figurant dans le jeu de données restreint ont fait l'objet d'évaluations qualitatives supplémentaires portant sur les informations disponibles sur leur site web et sur Internet afin d'affiner la base de données et d'identifier celles qui sont les plus susceptibles d'exercer une activité prédominante de distribution en gros et d'autres activités telles que la distribution de détail et la fourniture de services uniquement à titre d'activités auxiliaires.

## ANNEXE B – Catégories sectorielles

Les catégories de biens relevant de chacune des trois catégories sectorielles sont les suivantes :

### *Groupe 1*

Produits alimentaires périssables, aliments pour le bétail, fournitures agricoles, produits d'épicerie, articles de consommation des ménages, alcool et tabac, aliments pour animaux de compagnie, matériaux et fournitures de construction, fournitures de plomberie, métaux, papier et emballages.

### *Groupe 3*

Dispositifs médicaux, produits pharmaceutiques, fournitures diverses utilisées dans les domaines de la médecine, de la santé et du bien-être, matériel industriel, outillage industriel, composants industriels et fournitures diverses, véhicules industriels, agricoles et particuliers d'occasion, motocycles, pièces détachées et fournitures pour véhicules.

### *Groupe 2*

Véhicules particuliers, matériel informatique, logiciels et composants, composants et consommables électriques, vêtements et articles d'habillement, textiles, cuirs, fourrures, bijoux, matières plastiques et produits chimiques, lubrifiants, colorants, appareils ménagers, appareils électroniques grand public, mobilier, consommables pour la maison et le bureau, imprimés, biens mixtes, lignes de produits multiples, fournitures diverses, tout autre bien et composant ne relevant pas des groupes 1 ou 3.

## ANNEXE C – Contexte dans lequel s’inscrit la matrice modifiée de fixation des prix

La possibilité de développer une méthode standardisée de fixation des prix à l’échelle mondiale pour les activités de distribution de référence a constitué l’un des défis posés par la conception de l’approche simplifiée et rationalisée. Les analyses économétriques montrent en effet que les différences géographiques ont une incidence sur la rentabilité des activités de distribution de référence dans un petit nombre de juridictions pour lesquelles des données pertinentes sont disponibles.

L’analyse des entreprises incluses dans l’ensemble de données mondiales et la comparaison des rendements par pays avec les rendements observés dans l’ensemble de données mondiales montrent qu’un petit nombre de juridictions affichent des médianes supérieures à l’écart interquartile calculé à partir de l’ensemble de données mondiales. On observe les mêmes tendances même lorsque les catégories sectorielles et les niveaux d’actifs sont pris en compte.

Sous réserve de travaux supplémentaires au cours de la phase de validation, la matrice modifiée de fixation des prix citée à la section 4.2 prendrait en compte l’effet de ces différences observées en modulant le taux de rentabilité opérationnelle dans chaque cellule de la matrice à 16 cellules par rapport à la matrice de fixation des prix citée à la section 4.1.