



RÉPONSE DU COMITÉ DES AFFAIRES FISCALES AUX
COMMENTAIRES REÇUS CONCERNANT LE DOCUMENT DE
DISCUSSION DE SEPTEMBRE 2009 SUR LA PROPOSITION DE
RÉVISION DES CHAPITRES I À III DES PRINCIPES APPLICABLES
EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT

22 juillet 2010

**RÉPONSE DU COMITÉ DES AFFAIRES FISCALES AUX COMMENTAIRES REÇUS
CONCERNANT LE DOCUMENT DE DISCUSSION DE SEPTEMBRE 2009
SUR LA PROPOSITION DE RÉVISION DES CHAPITRES I À III DES PRINCIPES
APPLICABLES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT**

1. La révision des chapitres I à III des Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales (ci-après les « Principes ») a fait l'objet d'amples consultations. Deux appels à commentaires ont été diffusés, l'un sur les questions de comparabilité (2003) et l'autre sur les méthodes de bénéfices (2006). Des projets de notes thématiques ont ensuite été publiés pour commentaires du public sur les questions de comparabilité (mai 2006) et les méthodes de bénéfices (janvier 2008). Des contributions détaillées ont été reçues du public sur chacun de ces quatre documents et ont été diffusées sur le site Internet de l'OCDE. Une réunion de consultation de deux jours avec les délégués du Groupe de travail n° 6, des représentants du Secrétariat de l'OCDE et des commentateurs du secteur privé s'est tenue à Paris en novembre 2008 afin d'examiner plus avant les vues des commentateurs. Le 9 septembre 2009, l'OCDE a publié, pour commentaires du public, une version provisoire des nouveaux chapitres I à III des Principes (le « projet de Principes »). De nombreux commentaires écrits sur le projet de Principes ont été soumis.

2. L'OCDE a analysé en détail les commentaires écrits et oraux, qui ont été très utiles pour la révision du projet de Principes et la finalisation des travaux du GT6 concernant ce projet. L'OCDE est reconnaissante aux commentateurs pour les contributions très intéressantes qui lui ont été adressées.

3. Les sections suivantes résument brièvement quelques-uns des principaux thèmes abordés dans ces commentaires ainsi que les mesures prises par l'OCDE pour y répondre. Lors de la finalisation de sa révision des chapitres I à III des Principes (les « Principes révisés »), l'OCDE s'est efforcée de trouver un équilibre entre les commentaires demandant des indications plus détaillées et ceux jugeant les orientations trop directives. Certaines questions directement liées aux aspects prix de transfert des biens incorporels ont été reportées au futur projet de révision du chapitre VI des Principes, qui devrait débiter en 2011.

4. Les chapitres I à III des Principes révisés ont été approuvés par le Comité des affaires fiscales le 22 juin 2010. La Recommandation du Conseil de l'OCDE [C(95)126/Final] a été amendée le 22 juillet 2010 afin d'en tenir compte et de refléter d'autres modifications apportées aux Principes.

I. Obligations administratives et documentaires à la charge des contribuables

5. Plusieurs commentateurs étaient d'avis que les Principes révisés devaient indiquer plus explicitement que les obligations de respect des obligations fiscales imparties aux contribuables devaient être équilibrées avec les exigences de fiabilité de l'analyse des prix de transfert. Certains commentateurs ont jugé en particulier que les indications relatives à la documentation figurant dans différents passages du projet de Principes et dans d'autres publications de l'OCDE étaient trop directives et traduisaient un manque d'équilibre entre la charge du respect des obligations fiscales par les contribuables et les besoins des administrations fiscales en matière d'information pour faire appliquer la législation. Il a été suggéré que les Principes devraient davantage considérés comme des conseils utiles pour appliquer le principe de pleine concurrence que comme des prescriptions.

6. L'OCDE reconnaît l'importance de trouver un juste équilibre entre la charge administrative qu'induit le respect des obligations fiscales et la fiabilité de l'analyse des prix de transfert, comme l'indiquent en particulier les paragraphes 3.80 à 3.83. Plusieurs modifications ont été apportées au projet de Principes afin de souligner l'importance de trouver un juste équilibre. Toutefois, l'OCDE ne partage pas l'idée selon laquelle les Principes n'existent que pour fournir des conseils utiles concernant le respect du

principe de pleine concurrence. Au contraire, les Principes ont pour objet de donner aux contribuables comme aux administrations fiscales des orientations pertinentes sur la manière de démontrer le respect du principe de pleine concurrence dans un large éventail de situations et de fixer des règles suffisamment détaillées pour faciliter le règlement de différends.

7. Concernant les exigences documentaires en particulier, un certain nombre de modifications rédactionnelles ont été effectuées afin d'éviter de donner l'impression que l'article 9 du Modèle de Convention fiscale génère de nouvelles obligations de documentation. L'OCDE estime que la préparation, par les contribuables, d'une documentation suffisamment complète sur les prix de transfert est une bonne pratique qui peut améliorer leur respect des obligations fiscales et aider les services fiscaux à appliquer la législation en matière de prix de transfert. En outre, l'établissement d'une documentation donne aux contribuables l'opportunité de présenter leur point de vue à l'administration fiscale concernant la conformité de leurs transactions contrôlées avec le principe de pleine concurrence. Ces présentations permettent aux agents des impôts d'axer leur vérification sur des aspects plus ciblés et limitent le potentiel de différend. Un contribuable qui prépare une documentation en même temps qu'une transaction ne peut qu'améliorer la compréhension de ses positions en matière de prix de transfert. Si un contribuable prépare une documentation uniquement pour répondre à une demande formulée par l'administration fiscale à l'occasion d'un contrôle, il n'est pas toujours évident qu'une analyse des prix de transfert a été effectuée au moment de la transaction. Enfin, il importe de se rappeler que le contenu spécifique et la date d'établissement de la documentation des prix de transfert sont des questions qui relèvent du droit interne. Les indications relatives à la documentation contenues dans les Principes visent uniquement à fournir des orientations générales pour l'élaboration par les administrations fiscales de leur droit national et à aider les contribuables à déterminer les documents qui leur seraient utiles pour démontrer que leurs transactions avec des entreprises associées sont conformes au principe de pleine concurrence (voir le paragraphe 5.1 des Principes).

II. Sélection de la méthode la plus appropriée

8. Certains commentateurs ont proposé de modifier les paragraphes 2.1 à 2.9 du projet de Principes concernant la sélection de la méthode de détermination des prix de transfert la plus appropriée aux circonstances du cas d'espèce. Ils ont notamment fait valoir, entre autres préoccupations, que les indications fournies pouvaient être comprises comme exigeant une analyse détaillée de toutes les autres méthodes et leur rejet, qu'elles pouvaient conduire à des conflits inutiles avec les autorités fiscales quant à la sélection de la méthode, et qu'elles ne tenaient pas dûment compte de la méthode choisie par le contribuable. Certains commentateurs se sont inquiétés de la préférence, exprimée au paragraphe 2.2 du projet de Principes, pour la méthode du prix comparable sur le marché libre lorsque cette méthode et une autre méthode peuvent être appliquées avec un degré de fiabilité identique, et pour les méthodes traditionnelles fondées sur les transactions lorsque ces méthodes et une méthode transactionnelle de bénéfices peuvent être appliquées avec un degré de fiabilité identique.

9. Après avoir examiné ces commentaires, l'OCDE a conclu que les indications figurant aux paragraphes 2.1 à 2.9 du projet de Principes reflétaient bien sa position concernant la sélection des méthodes, et n'a donc pas modifié les principes énoncés dans ces paragraphes. L'OCDE estime que pour étayer le choix d'une méthode de détermination des prix de transfert en tant que « méthode la plus appropriée aux circonstances du cas d'espèce », un contribuable ou une administration fiscale doit suivre les critères énoncés au paragraphe 2.2 des Principes révisés. Ce faisant, il n'est pas nécessaire d'effectuer à chaque fois une analyse détaillée de toutes les autres méthodes et de les rejeter ; une analyse très générale des facteurs de comparabilité suffit en général à éliminer facilement certaines méthodes qui ne sont pas les plus appropriées.

III. Utilisation de plusieurs méthodes

10. De nombreux commentateurs se sont félicités du fait que le paragraphe 2.10 du projet de Principes stipule que le principe de pleine concurrence ne nécessite pas le recours à plusieurs méthodes de détermination des prix de transfert pour une transaction donnée. Certains ont suggéré d'apporter plusieurs modifications à ce paragraphe afin de confirmer que les contribuables ne sont pas tenus de documenter les méthodes secondaires utilisées pour corroborer une méthode principale. D'autres ont également proposé de supprimer ou de modifier le paragraphe 2.11, jugé source de confusion compte tenu des indications figurant dans le paragraphe 2.10.

11. Le paragraphe 2.11 du projet de Principes, qui faisait référence à l'utilisation de méthodes secondaires pour corroborer les résultats de la méthode principale, a été supprimé dans la version finale des Principes révisés. La formulation du paragraphe 2.10 a été conservée en l'état.

IV. Coûts répercutés sans marge avec une MTMN basée sur les coûts

12. Plusieurs commentaires demandaient de clarifier les paragraphes 2.134 et 2.135 du projet de Principes concernant les circonstances dans lesquelles il est approprié de répercuter sans marge certains coûts d'une tierce partie lorsqu'on applique une méthode transactionnelle de la marge nette basée sur les coûts. Plusieurs commentateurs suggéraient l'inclusion d'une référence aux règles énoncées au paragraphe 7.36 des Principes. D'autres estimaient nécessaire d'élaborer des principes de portée plus générale sur cet aspect.

13. L'OCDE a ajouté une référence au paragraphe 7.36 des Principes. Pour le reste, elle estime que les orientations figurant aux paragraphes 2.93 et 2.94 des Principes révisés sont appropriées et que cette question doit être à chaque fois résolue en fonction des faits et circonstances du cas d'espèce en comparant ce qui est comparable.

V. Utilisation des méthodes de partage des bénéfices

14. Selon plusieurs commentateurs, le projet de Principes requerrait ou encourageait une utilisation plus fréquente des méthodes de partage des bénéfices, soit en tant que méthode la plus appropriée, soit pour corroborer le caractère raisonnable des résultats obtenus par l'application d'une autre méthode.

15. Il n'est pas dans l'intention de l'OCDE d'exiger une utilisation plus fréquente des méthodes de partage des bénéfices, et elle ne pense pas non plus que les indications données dans les Principes révisés puissent être interprétées comme allant dans ce sens. Il n'est pas nécessaire d'appliquer des méthodes de partage des bénéfices pour corroborer à chaque fois les résultats d'autres méthodes. Toutefois, les approches fondées sur le partage des bénéfices peuvent être utiles et s'avérer être la méthode la plus appropriée dans certains cas, compte tenu des critères énumérés au paragraphe 2.2 des Principes révisés. L'OCDE a conclu qu'il n'était pas nécessaire de modifier sur le fond le projet de Principes à cet égard.

16. Le paragraphe 3.5 des Principes existants décrit les situations dans lesquelles une méthode de partage des bénéfices peut être appliquée. Certains commentateurs estimaient que le projet de Principes excluait à tort de ces situations les cas où des transactions sont étroitement liées entre elles.

17. L'OCDE estime que la question des transactions étroitement liées entre elles est dûment traitée au paragraphe 3.9 des Principes révisés portant sur l'agrégation de transactions. Par conséquent, elle n'a pas jugé nécessaire de modifier les indications du projet de Principes en réponse à ce commentaire. Les Principes révisés autorisent l'utilisation d'une méthode de partage des bénéfices afin de tester des transactions dûment agrégées conformément aux principes du paragraphe 3.9 si cette méthode est la plus appropriée aux termes de l'analyse présentée aux paragraphes 2.1 à 2.9.

VI. Partage des bénéfices combinés dans le cadre d'une méthode de partage des bénéfices

18. Plusieurs commentateurs estimaient nécessaire de réviser les indications données aux paragraphes 2.86 à 2.89 du projet de Principes concernant la méthode de répartition des bénéfices combinés lors d'une analyse de partage des bénéfices. En particulier, ces commentateurs pensaient que l'importance des clés de répartition objectives était surestimée. Ils préconisaient de compléter les indications afin de donner plus de place aux approches fondées sur une évaluation subjective des contributions de chaque partie.

19. L'OCDE n'a pas adopté cette suggestion. Les Principes révisés stipulent que les critères utilisés pour parvenir à une division de pleine concurrence des bénéfices dépendent des faits et circonstances propres au cas d'espèce et qu'il n'est pas souhaitable d'établir une liste prescriptive de critères ou de clés de répartition (paragraphe 2.132). L'OCDE pense que les approches fondées sur des analyses subjectives des contributions sont généralement moins fiables que les mesures objectives et qu'elles peuvent donner lieu à des controverses délicates.

VII. Accent mis sur la comparabilité

20. Selon certains commentateurs, le projet de Principes met exagérément l'accent sur la comparabilité. Ils ont notamment souligné que l'observation faite au paragraphe 1.11, selon laquelle des entreprises associées peuvent structurer leurs affaires et se livrer à des transactions dans lesquelles des entreprises indépendantes ne s'engageraient pas, est correcte. Ils ont ajouté que cette observation justifie de reconnaître plus explicitement dans les Principes les méthodes de vérification du respect du principe de pleine concurrence qui ne sont pas fondées sur des comparables.

21. L'OCDE a examiné ce commentaire et conclu qu'il n'était pas nécessaire de modifier les indications du projet de Principes à cet égard. L'analyse de comparabilité s'appuie sur l'article 9 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Dans la mesure du possible, une analyse fondée sur des transactions comparables sur le marché libre peut démontrer le respect du principe de pleine concurrence. L'OCDE pense que de nombreux cas peuvent être résolus en procédant à une analyse basée sur des comparables. Toutefois, les Principes révisés reconnaissent expressément et à juste titre que, dans certains cas, le principe de pleine concurrence est difficile à appliquer en raison du manque de transactions comparables, et reconnaissent également que le simple fait qu'une transaction donnée ne soit pas observée entre parties indépendantes ne signifie pas forcément que cette transaction n'est pas conforme au principe de pleine concurrence (paragraphe 1.11 des Principes révisés). En pareils cas, il peut être nécessaire, en utilisant les outils analytiques, principes et méthodes exposés dans les Principes révisés, de déterminer si les conditions de la transaction contrôlée auraient été fixées par des entreprises indépendantes dans des circonstances similaires. En outre, il peut être approprié, lorsque les circonstances s'y prêtent, d'utiliser une méthode du partage des bénéfices sans données comparables.

VIII. Comparables raisonnablement fiables

22. Plusieurs commentateurs se sont inquiétés de la définition et de l'utilisation des termes « comparables raisonnablement fiables » dans le projet de Principes. Selon eux, la définition figurant au paragraphe 3.2 était source de confusion car contraire au sens commun de ces termes et en opposition avec d'autres indications contenues dans ce paragraphe. Des commentateurs estimaient également que le paragraphe 3.3 du projet de Principes concernant les comparables identifiés à un stade ultérieur n'était pas compatible avec le paragraphe 3.2.

23. L'OCDE a décidé de supprimer la définition des termes « comparables raisonnablement fiables » du paragraphe 3.2 et que les sections des Principes révisés traitant de la fiabilité des comparables devraient

refléter la signification générale des termes utilisés, sans définition spéciale. Le paragraphe 3.3 du projet de Principes a été supprimé. La question de savoir ce que recouvre le concept d'analyse rétrospective, et celle de l'utilisation, par les administrations fiscales et les contribuables, de comparables identifiés à un stade ultérieur qui n'étaient pas disponibles au moment de la transaction ou du dépôt de la déclaration d'impôt, seront examinées plus en détail par l'OCDE dans le cadre de ses activités de suivi.

IX. Réalisation d'une analyse de comparabilité

24. Plusieurs commentaires ont été reçus concernant le processus d'analyse de comparabilité en plusieurs étapes décrit aux paragraphes 3.5 et 3.6 du projet de Principes. Une préoccupation concernait le risque que les autorités fiscales n'interprètent le processus en plusieurs étapes comme obligatoire ou standard, nonobstant la mention expresse dans le projet de Principes indiquant que ce processus n'est pas obligatoire. Les commentateurs estimaient que le processus présenté pouvait alourdir la charge que représente le respect des obligations fiscales par les contribuables. D'autres ont suggéré de changer l'ordre des étapes. Il a également été proposé d'exclure de l'analyse de comparabilité l'étape 10 relative aux processus de mise en œuvre et de support, jugée trop contraignante.

25. Des modifications rédactionnelles ont été apportées afin de clarifier l'objectif poursuivi, à savoir que le processus d'analyse de comparabilité décrit au paragraphe 3.4 des Principes révisés doit être considéré comme une bonne pratique, mais n'est nullement obligatoire. Il a également été précisé qu'il n'est pas nécessaire de procéder à une recherche exhaustive de toutes les sources d'informations pertinentes possibles. Il est important de souligner, comme l'indique le paragraphe 3.4 des Principes révisés, que la fiabilité du résultat est plus importante que la procédure suivie et que cette procédure doit être adaptée aux circonstances spécifiques de chaque cas. L'ordre de certaines étapes a également été modifié.

26. L'étape 10 a été supprimée. Nonobstant cette suppression, l'OCDE pense que le suivi et le support constituent un volet important du respect des obligations en matière de prix de transfert. Ainsi, le paragraphe 3.82 des Principes révisés, qui souligne l'importance de ce suivi, a été conservé. La suppression de l'étape 10 a donc pour unique finalité de préciser que ce suivi ne fait pas en soi partie de l'analyse de comparabilité. Elle ne vise aucunement à dénigrer l'importance des activités de suivi et de support.

X. Comparables internes

27. Certains commentateurs estimaient que le projet de Principes accordait trop d'importance aux comparables internes et que les comparables internes, lorsqu'il en existe, ne sont pas toujours l'indicateur le plus fiable de transactions de pleine concurrence.

28. Les Principes révisés donnent une vision plus nuancée des circonstances dans lesquelles les comparables internes peuvent constituer l'indicateur le plus fiable de transactions de pleine concurrence sur la base des faits et circonstances propres au cas d'espèce.

XI. Sources d'informations

29. Certains commentateurs ont jugé que les mises en garde concernant l'utilisation de bases de données commerciales étaient exagérées. Selon eux, les remarques que l'on trouvait aux paragraphes 3.30 à 3.33 du projet de Principes étaient trop négatives et entraînaient le rejet d'emblée des données comparables provenant des bases de données commerciales. D'autres ont indiqué que, dans certains cas, les bases de données commerciales peuvent être la seule source utile de données comparables. Enfin, un commentateur au moins estimait que la nécessité, soulignée au paragraphe 3.45, que la recherche dans une base de données soit reproductible n'était pas réaliste dans le contexte de certaines recherches sur l'Internet qui est un outil en perpétuel changement.

30. L'OCDE convient que, dans certains cas, les informations provenant de bases de données commerciales peuvent être les seules informations disponibles concernant les comparables. Elle n'a pas l'intention d'empêcher leur utilisation, mais seulement de veiller à ce qu'elles soient utilisées de façon appropriée et que les autres sources d'informations disponibles soient également prises en compte le cas échéant. Les commentateurs étaient globalement d'accord avec l'indication du projet de Principes selon laquelle la quantité ne doit pas prendre le pas sur la qualité lors de la recherche de données comparables dans une base de données commerciale. Des modifications rédactionnelles ont été apportées à ces paragraphes, visant à refléter une position plus nuancée. Par ailleurs, l'OCDE comprend les commentaires concernant la difficulté de reconduire certaines recherches basées sur l'Internet et a modifié la formulation afin de préciser qu'en pareils cas, il convient d'établir une documentation adéquate de la recherche effectuée afin que ses résultats soient vérifiables (voir les paragraphes 3.41 et 3.46).

31. Plusieurs commentateurs ont proposé que les Principes rejettent sans ambiguïté l'utilisation d'informations n'appartenant pas au domaine public, quelles que soient les circonstances.

32. Les Principes révisés continuent d'affirmer qu'il serait injuste d'appliquer une méthode de prix de transfert en s'appuyant sur des données non publiques, à moins que l'administration fiscale soit en mesure, dans les limites des obligations de confidentialité requises par ses dispositions nationales, de communiquer ces données au contribuable de manière à lui permettre de défendre sa position et de sauvegarder ses droits grâce à un contrôle judiciaire efficace.

33. Plusieurs commentateurs estimaient que le projet d'orientations sur l'utilisation de comparables non nationaux était trop restrictif.

34. Les indications relatives à l'utilisation de comparables non nationaux ont été clarifiées.

XII. Informations sur la partie non testée ; informations sur l'entreprise étrangère associée

35. Plusieurs commentaires ont été reçus concernant les indications fournies aux paragraphes 3.20 à 3.23 du projet de Principes, portant sur la nécessité d'examiner des informations relatives à la fois aux entreprises nationales et étrangères lors de l'analyse de comparabilité. Certains commentateurs estimaient que les informations requises sur les entreprises étrangères associées devaient se limiter à celles qui seraient disponibles dans le cadre d'une transaction avec une partie indépendante. D'autres ont demandé de clarifier la nature des informations qualitatives mentionnées aux paragraphes 3.20 et 3.21 du projet de Principes.

36. L'OCDE pense que certaines informations sur les facteurs de comparabilité, en particulier sur les fonctions exercées, les actifs utilisés et les risques assumés par toutes les parties impliquées dans la transaction contrôlée, sont requises pour pouvoir sélectionner et appliquer la méthode de prix de transfert la plus appropriée compte tenu des circonstances spécifiques. L'OCDE ne pense pas que les informations nécessaires à une analyse de comparabilité fiable se cantonnent systématiquement à celles dont on disposerait concernant une partie indépendante. Elle n'a donc pas modifié le projet de Principes en ce sens. La rédaction des paragraphes 3.20-3.23 a été revue afin de préciser les orientations et la référence aux informations qualitatives a été supprimée parce qu'elle prêtait à confusion.

XIII. Ajustements de comparabilité

37. Plusieurs commentateurs ont abordé la question des ajustements de comparabilité. Certains souhaitaient que des orientations détaillées supplémentaires soient formulées sur ces ajustements, y compris de nouveaux exemples sur la manière de les effectuer en pratique. D'autres estimaient que, très souvent, procéder à ces ajustements et les documenter induisait une contrainte inutile. D'autres encore jugeaient le projet de Principes incohérent, en ce qu'il demandait d'une part de rejeter les comparables qui

présentent des différences significatives avec la partie testée, et d'autre part de ne pas procéder à des ajustements de comparabilité pour remédier aux différences peu significatives.

38. L'OCDE n'a pas estimé nécessaire de compléter les orientations relatives aux ajustements de comparabilité. Elle n'a pas non plus jugé que les indications générales relatives aux seuils de matérialité pour les ajustements étaient incohérentes, mais a néanmoins clarifié leur rédaction.

XIV. Intervalle de pleine concurrence et outils statistiques

39. Des commentateurs ont formulé certaines réserves concernant les paragraphes 3.54 à 3.61 traitant de l'intervalle de pleine concurrence. Certains estimaient que le projet de Principes ne prenait pas suffisamment acte de l'utilisation fréquente d'outils statistiques dans la pratique, et en particulier de l'intervalle interquartile, tandis que d'autres pensaient que l'application d'un intervalle défini de manière arbitraire a vraisemblablement pour effet d'exclure des résultats qui sont en fait de pleine concurrence. Plusieurs commentateurs étaient d'avis que l'utilisation des termes « mesures de tendance centrale » pour désigner à la fois les outils statistiques employés pour restreindre un intervalle et les différents points d'un intervalle (médiane, moyenne, etc.) était source de confusion. D'autres commentateurs estimaient injustifiée l'indication selon laquelle des ajustements pouvaient être effectués en utilisant un point central de l'intervalle de pleine concurrence (comme la médiane) plutôt qu'un autre point de l'intervalle. D'autres encore jugeaient les indications figurant aux paragraphes 3.60 et 3.61, concernant l'utilisation de points de mesure d'une tendance centrale lorsqu'il existe des insuffisances en termes de comparabilité, incompatibles avec le paragraphe 3.55, qui stipule que les transactions ayant un degré de comparabilité inférieur à d'autres doivent être éliminées et que l'intervalle doit se composer de transactions ayant un degré de comparabilité relativement équivalent.

40. Les Principes révisés reconnaissent que les outils statistiques peuvent, dans certaines circonstances, accroître la fiabilité de l'analyse et/ou faciliter la sélection du point de l'intervalle auquel un ajustement est opéré. L'OCDE s'est efforcée de clarifier les indications relatives à l'intervalle de pleine concurrence et aux outils statistiques. Le paragraphe 3.60 du projet de Principes a été supprimé et d'autres modifications rédactionnelles ont été effectuées afin d'améliorer la cohérence interne du document.

XV. Ajustements des prix de transfert de fin d'année

41. Certains commentateurs estimaient que les Principes révisés devraient traiter plus directement des ajustements des prix de transfert effectués en fin d'année par les contribuables et de la reconnaissance de ces ajustements par les autorités fiscales.

42. Étant donné qu'au sein des pays membres de l'OCDE on trouve à la fois des approches reposant sur la fixation *ex ante* de prix de pleine concurrence et des approches reposant sur la vérification à la clôture de la conformité du résultat avec le principe de pleine concurrence, il n'était pas possible de fournir des indications plus détaillées sur les ajustements de prix de transfert de fin d'année. Les Principes révisés disposent que les autorités compétentes doivent faire tout leur possible, dans le cadre d'une procédure amiable, pour résoudre tout problème de double imposition qui pourrait résulter de différences d'approches entre pays en ce qui concerne les ajustements en fin d'année.

XVI. « Pratiques types »

43. De nombreuses contributions émanant des représentants des entreprises décrivaient des pratiques « types » ou « fréquentes » dans des situations particulières concernant les économies de localisation, l'agrégation des transactions, l'analyse sur bases de données, les processus analytiques, les ajustements de comparabilité, l'utilisation d'intervalles et de nombreux autres domaines.

44. Bien que l'OCDE apprécie l'expérience des contribuables dans tous ces domaines, les Principes révisés s'abstiennent en général de formuler des indications dont la validité dépend étroitement du contexte. Ce sont les faits et circonstances propres au cas d'espèce qui déterminent si une approche spécifique est appropriée. L'OCDE estime que des exemples de pratiques « types », quand bien même seraient-elles tout à fait appropriées dans des circonstances particulières, pourraient être interprétés à tort comme établissant des règles contraignantes.

XVII. Recours au principe de pleine concurrence

45. Plusieurs commentateurs se sont félicités de la réaffirmation du principe de pleine concurrence aux paragraphes 1.16 à 1.32 du projet de Principes. D'autres estimaient que cette section des Principes devait être développée et complétée. D'autres encore pensaient que la répartition globale selon une formule préétablie était plus efficace que les approches de détermination des prix de transfert basées sur le principe de pleine concurrence, l'article 9 du Modèle de Convention et les Principes.

46. Les indications figurant aux paragraphes 1.16 à 1.32 sont sur le fond inchangées par rapport aux Principes de 1995. Ce faisant, l'OCDE réaffirme son attachement à l'utilisation du principe de pleine concurrence et rejette l'alternative théorique que représente la répartition globale selon une formule préétablie.