

COM(2023) 529 final

ASSEMBLÉE NATIONALE

QUINZIÈME LÉGISLATURE

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2023/2024

Reçu à la Présidence de l'Assemblée nationale
le 09 novembre 2023

Enregistré à la Présidence du Sénat
le 09 novembre 2023

TEXTE SOUMIS EN APPLICATION DE L'ARTICLE 88-4 DE LA CONSTITUTION

PAR LE GOUVERNEMENT,

À L'ASSEMBLÉE NATIONALE ET AU SÉNAT

Proposition de DIRECTIVE DU CONSEIL relative aux prix de transfert

E 18306



Conseil de
l'Union européenne

Bruxelles, le 13 septembre 2023
(OR. en)

12954/23

**Dossier interinstitutionnel:
2023/0322(CNS)**

**ECOFIN 869
FISC 190**

PROPOSITION

Origine:	Pour la secrétaire générale de la Commission européenne, Madame Martine DEPREZ, directrice
Date de réception:	13 septembre 2023
Destinataire:	Madame Thérèse BLANCHET, secrétaire générale du Conseil de l'Union européenne
N° doc. Cion:	COM(2023) 529 final
Objet:	Proposition de DIRECTIVE DU CONSEIL relative aux prix de transfert

Les délégations trouveront ci-joint le document COM(2023) 529 final.

p.j.: COM(2023) 529 final



COMMISSION
EUROPÉENNE

Strasbourg, le 12.9.2023
COM(2023) 529 final

2023/0322 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

relative aux prix de transfert

{SWD(2023) 308-309}

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

• Justification et objectifs de la proposition

La présente proposition fait partie du paquet «Entreprises en Europe: cadre pour l'imposition des revenus», ou «BEFIT». Le paquet comprend, outre la présente proposition relative aux prix de transfert qui intègre dans le droit de l'Union des principes essentiels en matière de prix de transfert dans le but de proposer certaines approches communes aux États membres, une seconde proposition distincte établissant un ensemble commun de règles pour le calcul de la base d'imposition des grands groupes d'entreprises dans l'Union.

Les prix de transfert désignent la fixation des prix pour les transactions entre entreprises associées (c'est-à-dire les membres d'une même entreprise multinationale – EMN) qui impliquent le transfert de biens ou de services. Les transferts internationaux de biens et de services, de capitaux et d'actifs incorporels (tels que la propriété intellectuelle) au sein d'une EMN représentent un volume significatif des échanges commerciaux mondiaux; ces transferts sont appelés «transactions intragroupe».

Les «transactions intragroupe» ne sont pas nécessairement régies par les forces du marché, mais peuvent en grande partie être guidées par les intérêts communs du groupe dans son ensemble. Étant donné que les calculs fiscaux reposent généralement sur les comptes au niveau de l'entité, les prix ou autres conditions régissant ces transactions intragroupe auront une incidence sur les revenus et/ou les dépenses des entités concernées liés à ces transactions et, par conséquent, sur le montant des bénéfices enregistrés par chaque entité du groupe à des fins fiscales. Un prix plus élevé augmente les revenus du vendeur et diminue les revenus de l'acheteur. Un prix plus bas diminue les revenus du vendeur et augmente les revenus de l'acheteur. Le prix de transfert influe donc sur la base d'imposition du pays du vendeur mais aussi sur celle du pays de l'acheteur prenant part à une transaction transfrontière.

Il est donc important de définir le prix approprié pour les transferts intragroupe, appelé «prix de transfert». Le terme «prix de transfert» est le terme général qui désigne la détermination des prix des transactions entre parties liées.

Conformément aux normes internationales actuelles, élaborées par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)¹, le prix des transactions transfrontières entre entités liées d'un groupe multinational doit être calculé sur la même base que celle utilisée pour les transactions entre tiers dans des circonstances comparables. Il s'agit du «principe de pleine concurrence», qui est repris à l'article 9 (Entreprises associées) du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune².

Toutefois, l'article 9 ne prévoit pas de règles détaillées en matière de prix de transfert. Au fil du temps, l'OCDE a élaboré les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales³ (ci-après

¹ Voir le site internet de l'OCDE: <https://www.oecd.org/fr/>.

² Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (<https://www.oecd.org/fr/ctp/conventions/modele-de-convention-fiscale-concernant-le-revenu-et-la-fortune-version-abregee-20745427.htm>).

³ Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/prix-de->

les «principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert»), qui fournissent des orientations sur la signification et l'application du principe de pleine concurrence. Ces principes ont été élaborés en tant qu'instrument non contraignant afin d'aider les EMN et les autorités fiscales à résoudre des affaires de prix de transfert, ce qui permettrait de réduire au minimum les conflits et de limiter les litiges. Les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert ont été publiés pour la première fois en 1995 et sont régulièrement mis à jour.

L'article 9 du modèle de convention de l'OCDE n'est pas considéré comme établissant un régime national en matière de prix de transfert dès lors que le principe de pleine concurrence n'a pas été incorporé dans le droit national. En fait, il est généralement entendu que l'article 9 n'est pas «directement applicable» au niveau national. Toutefois, les juridictions disposent normalement d'une législation nationale qui garantit une certaine harmonisation des principes de base, conformément au principe de pleine concurrence, même si l'application n'est pas identique dans le monde entier. En outre, il se peut que ces juridictions disposent d'orientations et/ou de réglementations administratives qui leur sont propres pour mieux expliquer les dispositions nationales et fournir des orientations sur leur interprétation.

La raison d'être de la présente proposition tient au fait que pratiquement tous les États membres sont aussi membres de l'OCDE⁴ et qu'ils se sont donc engagés à respecter les principes et recommandations de l'OCDE. Toutefois, malgré l'engagement politique de la majorité des États membres, le statut et le rôle des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert diffèrent actuellement d'un État membre à l'autre. En outre, au niveau de l'Union, les règles applicables en matière de prix de transfert ne sont actuellement pas harmonisées par voie d'actes législatifs, bien que tous les États membres disposent d'une législation nationale prévoyant une approche commune en ce qui concerne les principes de base. Celle-ci n'est cependant pas pleinement alignée. Le fait que chaque État membre dispose d'un large pouvoir d'appréciation dans l'interprétation et l'application des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert entraîne une complexité et des conditions de concurrence inégales pour les entreprises.

Par exemple, la législation nationale des États membres présente des différences dans la définition des «entreprises associées» et, en particulier, en ce qui concerne la notion de «contrôle», qui est normalement la condition préalable à l'application des prix de transfert. Certains États membres appliquent un seuil de 25 %, tandis que d'autres appliquent un seuil de participation de 50 % lorsqu'il s'agit de déterminer si le critère de contrôle est rempli. Il s'ensuit que les entreprises sont confrontées à une insécurité fiscale, à des coûts de conformité élevés ainsi qu'à des litiges juridiques fréquents et chronophages, ce qui entraîne, entre autres, des frais de justice considérables, entrave les opérations transfrontières et engendre des risques élevés de double imposition et/ou de surimposition.

Le risque de double imposition et de surimposition pour les entreprises exerçant des activités transfrontières se traduit par un manque de sécurité fiscale découlant d'éventuels différends fiscaux⁵ entre administrations fiscales de différents États membres lorsque celles-ci adoptent des points de vue divergents concernant le traitement d'une transaction spécifique dans leur

[transfert/principes-de-l-ocde-applicables-en-matiere-de-prix-de-transfert-a-l-intention-des-entreprises-multinationales-et-des-administrations-20769723.htm](https://www.oecd.org/fr/transfert/principes-de-l-ocde-applicables-en-matiere-de-prix-de-transfert-a-l-intention-des-entreprises-multinationales-et-des-administrations-20769723.htm)).

⁴ Malte, Chypre, la Bulgarie et la Roumanie ne sont pas membres de l'OCDE.

⁵ Une grande entreprise a également souligné que les différends fiscaux liés aux prix de transfert à l'intérieur de l'Union et à la suppression de la retenue à la source étaient en augmentation.

système d'imposition des sociétés. Dans une économie toujours plus mondialisée et compétitive à l'échelle planétaire, il est de plus en plus nécessaire de renforcer la sécurité fiscale au sein du marché unique. Ainsi, afin d'accroître la sécurité fiscale en ce qui concerne leur situation fiscale, certaines entreprises cherchent à obtenir auprès d'une autorité fiscale des décisions fiscales anticipées portant sur le traitement de certaines transactions. Toutefois, si la décision fiscale anticipée est unilatérale, les autres États membres concernés peuvent toujours contester le traitement convenu pour ces transactions. Par conséquent, même lorsqu'une décision fiscale anticipée unilatérale est obtenue, il existe un risque réel de différends fiscaux et de double imposition ou de surimposition éventuelles.

La complexité des règles en matière de prix de transfert et leur mise en œuvre différente dans le droit national des États membres posent un certain nombre d'autres problèmes:

- **Transfert de bénéfices et évasion fiscale**⁶: les prix de transfert peuvent être facilement manipulés afin de transférer des bénéfices et être utilisés dans le cadre de dispositifs de planification fiscale agressive.
- **Litiges**⁷ **et double imposition**⁸: les prix de transfert constituent un domaine plus subjectif que les autres domaines de la fiscalité directe et indirecte, raison pour laquelle les prix de transfert sont souvent source de différends, les administrations fiscales ne partageant pas toujours un intérêt commun et une interprétation commune. En effet, pour éviter la double imposition, lorsqu'un ajustement primaire (à la hausse) fondé est effectué par une administration fiscale, celui-ci devrait idéalement être suivi d'un ajustement (à la baisse) corrélatif de la part de l'autre

⁶ Au début du projet BEPS en 2013, l'OCDE estimait, tout en reconnaissant les limites liées à la méthode et au manque de données, que l'ampleur du manque à gagner lié à l'impôt mondial sur les sociétés dû à des pratiques BEPS pouvait être de l'ordre de 100 à 240 milliards de dollars par an (voir <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/projet-beps-expose-des-actions-2015-9789264263772-fr.htm>); la manipulation des prix de transfert a été pointée comme l'une des pratiques BEPS. En particulier, les actions 8 à 10 du projet BEPS étaient consacrées à améliorer les orientations sur le principe de pleine concurrence afin que les résultats soient dictés par la réalité économique et non par la réalité théorique. À cet égard, le rapport final des actions 8 à 10 vise à aligner les résultats en matière de prix de transfert sur la création de valeur du groupe multinational.

⁷ Les statistiques officielles de l'OCDE montrent qu'à la fin de 2021, le nombre de procédures amiables pendantes engagées pour résoudre des cas de double imposition liés à des affaires de prix de transfert a augmenté de 33 % par rapport à 2016 (le nombre de procédures amiables répertoriées à la fin de 2021 était de 6 000 contre 4 500 à la fin de 2016). Les statistiques de l'OCDE relatives aux procédures amiables sont disponibles à l'adresse suivante: <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2021-inventory-trends.htm#tpcases>. Les statistiques officielles de l'Union relatives aux procédures amiables engagées au titre de la convention d'arbitrage montrent une augmentation des différends en matière de prix de transfert entre États membres de 17 % par rapport à l'année précédente (le nombre total de procédures amiables répertoriées dans les États membres à la fin de 2020 était de 2 213 contre 1 889 à la fin de 2019). Les statistiques de l'Union relatives aux procédures amiables sont disponibles à l'adresse suivante: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/statistics-apas-and-maps-eu_fr.

⁸ Selon une enquête sur les prix de transfert publiée par Ernst & Young (disponible à l'adresse http://www.ey.com/global/content.nsf/International/2007-2008_Transfer_Pricing_Global_Survey), l'une des raisons pour lesquelles les entreprises considèrent les prix de transfert comme une question fiscale prioritaire est effectivement le lien qui existe entre ceux-ci et la double imposition. Selon l'enquête [des entretiens ont été menés auprès de 850 entreprises multinationales dans 24 pays (dont 11 États membres de l'UE)], les entreprises ont indiqué que 42 % des cas d'ajustement ont donné lieu à une double imposition permanente. La principale raison de cette situation est que les entreprises n'engagent généralement pas de procédures amiables, car elles jugent ces procédures trop longues et trop coûteuses.

administration. Cela signifie que la seconde administration fiscale devrait réduire sa base d'imposition en conséquence, ce qui est très probablement une option qu'une administration fiscale préférerait éviter.

- **Coûts de conformité élevés:** la double imposition représente déjà un coût considérable pour les entreprises exerçant des activités transfrontières. En outre, les coûts liés au respect des obligations fiscales⁹ en matière de prix de transfert sont également considérables. Ces coûts résultent de l'obligation pour les entreprises de déterminer les prix susceptibles d'être considérés comme des prix de pleine concurrence, de réaliser des études, ainsi que de compiler et de tenir à jour la documentation correspondante.

Ces obstacles fiscaux pour les entreprises entravent le bon fonctionnement du marché unique et bloquent toute perspective de réalisation de son plein potentiel en ce qui concerne les gains d'efficacité. En conséquence, la compétitivité du marché unique est compromise.

La présente proposition vise à simplifier les règles fiscales en renforçant la sécurité fiscale pour les entreprises de l'Union, de manière à réduire le risque de litiges et de double imposition ainsi que les coûts de conformité correspondants et, partant, à améliorer la compétitivité et l'efficacité du marché unique. Il ressort clairement des consultations ciblées et publiques que les entreprises souhaitent un certain degré de sécurité fiscale et, de manière plus générale, une certaine sécurité juridique. La sécurité fiscale a toujours constitué une véritable priorité pour les entreprises et est souvent présentée comme une préoccupation plus importante que le taux d'imposition. Cette question est devenue de plus en plus essentielle en raison du grand nombre de réformes ambitieuses menées ces dernières années dans le domaine de la fiscalité internationale des entreprises.

Cet objectif est atteint: 1) en intégrant le principe de pleine concurrence dans le droit de l'Union; 2) en harmonisant les principales règles en matière de prix de transfert; 3) en clarifiant le rôle et le statut des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert; et 4) en rendant possible l'établissement, au sein de l'Union, de règles communes contraignantes sur des sujets spécifiques liés aux prix de transfert dans le cadre des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert.

La proposition permettrait d'élaborer progressivement des approches communes et cohérentes entre les autorités fiscales des États membres en ce qui concerne l'interprétation et l'application des règles en matière de prix de transfert en intégrant le principe de pleine concurrence dans le droit de l'Union et en clarifiant le rôle et le statut des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert. En outre, la perspective d'établir des règles communes contraignantes pour les États membres concernant des transactions spécifiques dans le cadre des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert devrait permettre d'améliorer la résilience des entreprises dans l'Union, de réduire les distorsions et de contribuer à l'instauration de conditions de concurrence équitables au sein du marché unique.

⁹ Selon l'étude sur la fiscalité des entreprises réalisée par la Commission européenne en 2001 [Fiscalité dans le marché unique – SEC (2001) 582 final], les entreprises multinationales de taille moyenne dépensent environ 1 à 2 millions d'EUR par an pour se conformer aux règles en matière de prix de transfert. Les grandes entreprises multinationales supportent des coûts de conformité liés aux prix de transfert d'environ 4 à 5,5 millions d'EUR par an.

- **Cohérence avec les dispositions existantes dans le domaine d'action**

La présente proposition de directive est pleinement cohérente avec les politiques existantes de l'Union dans le domaine de la fiscalité directe. Elle fait suite aux efforts déployés par la Commission et l'Union dans le cadre de leur programme de politique fiscale visant à créer un cadre fiscal solide, efficace et juste, qui génère des recettes stables et favorise la croissance, comme indiqué dans la communication de 2021 sur la fiscalité des entreprises pour le XXI^e siècle¹⁰. La présente initiative s'aligne sur les efforts visant à offrir aux entreprises une sécurité fiscale et des conditions de concurrence équitables, tout en veillant à ce que les gouvernements nationaux puissent obtenir des recettes fiscales justes et stables.

En 2016, la directive sur la lutte contre l'évasion fiscale (ATAD)¹¹ a été adoptée afin de veiller à la mise en œuvre coordonnée, dans les États membres, de mesures clés de lutte contre l'évasion fiscale découlant des actions internationales du projet en matière de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, et d'établir un certain nombre de règles spécifiques et générales de lutte contre les abus fiscaux. Elle a été modifiée en 2017 afin d'y inclure de nouvelles règles de lutte contre l'évasion fiscale en ce qui concerne les asymétries entre les systèmes fiscaux¹².

Parallèlement, la directive sur la coopération administrative (DAC)¹³ a, depuis son adoption en 2011, été révisée et étendue à plusieurs reprises afin de permettre un échange à grande échelle et en temps utile d'informations relatives à la fiscalité entre les autorités fiscales dans l'ensemble de l'Union de manière à soutenir l'application de la législation fiscale des États membres.

En particulier, les directives DAC3¹⁴ et DAC6¹⁵ revêtent un intérêt particulier pour la présente proposition en raison de leur lien avec les prix de transfert. Dans le cadre de la DAC3, les autorités nationales compétentes échangent, entre autres, automatiquement des informations relatives aux «accords préalables en matière de prix» (APP)¹⁶. La DAC6 régit l'échange automatique d'informations sur les dispositifs transfrontières qui doivent faire l'objet d'une déclaration et qui ont été déclarés par des intermédiaires ou par le contribuable

¹⁰ Communication sur la fiscalité des entreprises pour le XXI^e siècle, voir: https://taxation-customs.ec.europa.eu/communication-business-taxation-21st-century_fr.

¹¹ Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex%3A32016L1164>).

¹² Directive (UE) 2017/952 du Conseil du 29 mai 2017 modifiant la directive (UE) 2016/1164 en ce qui concerne les dispositifs hybrides faisant intervenir des pays tiers (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX%3A32017L0952>).

¹³ Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0016>).

¹⁴ Directive (UE) 2015/2376 du Conseil du 8 décembre 2015 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/ALL/?uri=CELEX%3A32015L2376>).

¹⁵ Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex%3A32018L0822>).

¹⁶ Un APP désigne tout accord, toute communication ou tout autre instrument ou action ayant des effets similaires, permettant de déterminer au préalable un ensemble approprié de critères afin de définir le prix de transfert des transactions transfrontières entre entreprises associées ou l'imputation des bénéfices à un établissement stable.

concerné. Les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration sont identifiés sur la base d'un certain nombre de «marqueurs», qui englobent différents indicateurs signalant un risque potentiel d'évasion fiscale. Le marqueur E porte sur les dispositifs pertinents en matière de prix de transfert.

La proposition est également cohérente avec les résultats antérieurs du forum conjoint sur les prix de transfert (FCPT)¹⁷, un groupe d'experts créé par la Commission en 2002 afin de proposer des solutions non législatives pragmatiques aux problèmes pratiques soulevés par les pratiques en matière de prix de transfert au sein de l'Union. Le FCPT a mené ses travaux dans le cadre des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert et a fonctionné par voie de consensus. Sur la base des travaux réalisés par le FCPT, la Commission a lancé un ensemble de mesures coordonnées, qu'il s'agisse d'orientations ou de recommandations, qui ont toutes été approuvées ultérieurement par le Conseil. L'une d'entre elles est le code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'Union européenne (EU TPD)¹⁸, qui est largement suivi par les États membres. Le mandat du FCPT a expiré en mars 2019 et n'a pas été renouvelé.

La convention d'arbitrage¹⁹ est également complémentaire à la proposition. Elle prévoit une procédure ayant pour objectif de résoudre les différends résultant de la double imposition frappant des entreprises de différents États membres en raison de la correction à la hausse des bénéfices d'une de ces entreprises dans un État membre. Si la plupart des conventions bilatérales relatives à la double imposition contiennent des dispositions prévoyant un ajustement à la baisse corrélatif des bénéfices de l'entreprise associée concernée, elles n'imposent nullement aux parties contractantes l'obligation d'éliminer la double imposition. La convention d'arbitrage prévoit l'élimination de la double imposition au moyen d'un accord conclu entre les États contractants avec, si nécessaire, l'avis d'un organe consultatif indépendant. Elle crée donc un contexte plus favorable aux activités transfrontières exercées au sein du marché intérieur.

Outre à la convention d'arbitrage, les contribuables peuvent se référer aux nouvelles règles en matière de règlement des différends fiscaux qui s'appliquent depuis le 1^{er} juillet 2019. Elles sont définies dans la directive du Conseil concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne²⁰ et apportent une amélioration significative au règlement des différends fiscaux, dans la mesure où elles permettent aux entreprises et aux citoyens de résoudre plus rapidement et plus efficacement les différends liés à l'interprétation et à l'application des conventions fiscales. Les nouvelles règles couvrent également les questions liées à la double imposition qui sont soulevées lorsque deux ou plusieurs pays revendiquent le droit d'imposer les mêmes revenus ou les mêmes bénéfices d'une société ou

¹⁷ Voir le forum conjoint de l'Union sur les prix de transfert (FCPT) à l'adresse suivante: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_fr.

¹⁸ Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil du 27 juin 2006, concernant le code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'Union européenne (EU TPD), 2006/C 176/01, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.C_.2006.176.01.0001.01.FRA&toc=OJ%3AC%3A2006%3A176%3AFULL

¹⁹ Convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées (90/463/CEE)

²⁰ Directive (UE) 2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/ALL/?uri=CELEX%3A32017L1852>).

d'une personne. Cette situation peut survenir, notamment, en raison d'une inadéquation des règles nationales ou à la suite de divergences dans l'interprétation des règles en matière de prix de transfert dans une convention fiscale bilatérale.

Enfin, en juillet 2020, la Commission s'est engagée à élaborer, en collaboration avec les États membres intéressés, un cadre de conformité coopérative de l'Union, communément appelé «European Trust and Cooperation Approach» [approche européenne fondée sur la confiance et la coopération] (ETACA)²¹. Son objectif est de fournir un cadre clair à l'échelle de l'Union aux fins d'un dialogue préventif entre les administrations fiscales et les entreprises contribuables de manière à susciter un dialogue préventif incitant les administrations fiscales à réaliser une évaluation des risques de haut niveau portant sur la politique adoptée par les grandes entreprises multinationales en matière de prix de transfert. En conséquence, les entreprises bénéficient d'un soutien dans le cadre de leur internationalisation afin d'éviter les problèmes de double imposition et de réduire les coûts liés au respect des obligations fiscales. Une phase pilote du programme s'est achevée en mars 2023 et les services de la Commission évaluent actuellement s'il est opportun de poursuivre le programme de manière permanente et selon quelles modalités.

Enfin, la Commission continue de soutenir la mise en œuvre de son programme en faveur d'une fiscalité équitable et simplifiée, notamment les directives mentionnées ci-dessus, grâce à son instrument d'appui technique²² et à d'autres programmes de l'Union.

- **Cohérence avec les autres politiques de l'Union**

La présente proposition de directive est conforme à la stratégie de la Commission en faveur des PME relative à la fiscalité et aux PME²³. La plupart des PME considèrent les questions fiscales comme le domaine d'action le plus contraignant qui les concerne. Les PME rencontrent de nombreuses difficultés en matière fiscale, par exemple: la fiscalité directe (recettes, capital, double imposition, etc.), les coûts liés au respect des obligations fiscales, ou encore la charge administrative découlant de la réglementation fiscale. Étant donné que la présente proposition vise à créer une approche commune en matière de prix de transfert et à instaurer ainsi une plus grande sécurité fiscale dans ce domaine à l'échelle de l'Union pour les entreprises, quelle que soit leur taille, les PME bénéficieront également d'une approche plus harmonisée susceptible d'entraîner une réduction des coûts de conformité et un renforcement de la sécurité vis-à-vis des autorités fiscales des différents États membres.

2. BASE JURIDIQUE, SUBSIDIARITÉ ET PROPORTIONNALITÉ

- **Base juridique**

La base juridique pour les initiatives législatives en matière de fiscalité est l'article 115 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE). Bien qu'aucune référence explicite à la fiscalité directe ne soit faite dans cet article, il évoque le fait d'arrêter des directives pour le rapprochement des législations nationales qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché unique. Il s'ensuit que, au titre de

²¹ Voir le site internet ETACA à l'adresse suivante: https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-cooperation-approach-etaca-pilot-project-mnes_fr.

²² Règlement (UE) 2021/240 du Parlement européen et du Conseil du 10 février 2021 établissant un instrument d'appui technique (JO L 57 du 18.2.2021, p. 1).

²³ Voir le site web Fiscalité et PME: https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-strategy/taxation-and-smes_fr.

l'article 115 du TFUE, les directives constituent l'instrument juridique adéquat pour l'Union dans ce domaine. Sur la base de l'article 288 du TFUE, les directives seront contraignantes pour les États membres quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens.

- **Subsidiarité (en cas de compétence non exclusive)**

Conformément au principe de subsidiarité énoncé à l'article 5 du traité sur l'Union européenne, une action au niveau de l'Union ne devrait être entreprise que si les objectifs envisagés ne peuvent pas être réalisés de manière suffisante par les États membres, mais peuvent en outre l'être mieux, en raison des dimensions ou des effets de l'action envisagée, au niveau de l'Union.

La nature transfrontière du problème en cause exige une initiative commune dans l'ensemble du marché unique. Étant donné que les prix de transfert revêtent un caractère intrinsèquement transfrontière, seule une législation établie au niveau de l'Union peut régler cette question. La présente initiative est donc conforme au principe de subsidiarité, étant donné que l'adoption de mesures individuelles non coordonnées par les États membres ne ferait qu'aggraver la fragmentation actuelle du cadre juridique relatif aux prix de transfert et ne permettrait pas de parvenir aux résultats escomptés. Une approche commune à tous les États membres permettrait de maximiser les chances d'atteindre les objectifs visés.

Une initiative législative est dès lors conforme au principe de subsidiarité énoncé à l'article 5 du traité sur l'Union européenne.

- **Proportionnalité**

Les mesures envisagées ne vont pas au-delà du niveau minimal nécessaire de protection du marché unique et sont dès lors conformes aux principes de proportionnalité. La directive garantit une approche commune en ce qui concerne les principes fondamentaux en matière de prix de transfert et prévoit des règles ciblées pour des transactions spécifiques dans le cadre desquelles la plus grande valeur ajoutée pour l'Union peut être créée. L'instauration d'une norme commune fondée sur le principe de pleine concurrence et d'une approche plus harmonisée en matière de prix de transfert devrait se traduire par une application et une interprétation moins fragmentées du principe de pleine concurrence dans l'ensemble de l'Union, réduisant ainsi les différends, les litiges et les coûts globaux de conformité pour les entreprises qui exercent leurs activités dans l'ensemble de l'Union.

Dans ce contexte, la proposition de directive ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire à la réalisation de ses objectifs et est donc conforme au principe de proportionnalité.

- **Choix de l'instrument**

La proposition est une proposition de directive, qui est le seul instrument admissible en vertu de la base juridique prévue à l'article 115 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

3. RÉSULTATS DES ÉVALUATIONS EX POST, DES CONSULTATIONS DES PARTIES INTÉRESSÉES ET DES ANALYSES D'IMPACT

- **Évaluations ex post/bilans de qualité de la législation existante**

Il n'existe aucune législation antérieure de l'Union dans le domaine des prix de transfert et, partant, aucune évaluation ex post et aucun bilan de qualité n'ont été réalisés.

- **Consultation des parties intéressées**

Un appel à contributions et une enquête en ligne sur l'initiative plus générale BEFIT ont été publiés entre le 13 octobre 2022 et le 26 janvier 2023. Au total, les activités de consultation ont donné lieu à 123 contributions. Parmi celles-ci, on dénombre 46 avis et 77 réponses à l'enquête de consultation publique, dont 29 contenaient des contributions écrites. Toutes les contributions reçues des parties intéressées ont été prises en considération dans l'analyse d'impact.

- **Obtention et utilisation d'expertise**

La Commission a procédé à des consultations et a reçu des contributions provenant de diverses sources lors de la préparation de la proposition. Elle s'est notamment appuyée sur des informations accessibles au public, a consulté le secrétariat de l'OCDE et a reçu des contributions d'universitaires spécialisés dans le domaine des prix de transfert en organisant une table ronde virtuelle.

- **Analyse d'impact**

Une analyse d'impact a été réalisée pour préparer l'initiative BEFIT, dont la présente proposition fait partie. Le projet de rapport d'analyse d'impact a été présenté le 26 avril 2023 au comité d'examen de la réglementation (CER) de la Commission. À la suite d'une réunion organisée le 24 mai 2023, le CER a rendu un avis positif assorti de réserves en date du 26 mai 2023, proposant certains points susceptibles d'être améliorés en ce qui concerne les coûts et les avantages de l'initiative BEFIT dans son ensemble. Aucune autre donnée spécifique n'a été actualisée concernant la présente proposition. Le résumé accompagnant l'analyse d'impact a été publié à l'adresse suivante: [à insérer ultérieurement]

Dans l'analyse d'impact, telle que révisée à la suite des recommandations du CER, la Commission a examiné le scénario de référence (c'est-à-dire le statu quo) et deux options stratégiques:

Option n° 1: intégration dans le droit de l'Union du principe de pleine concurrence et des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert

Cette option consiste à harmoniser les normes en matière de prix de transfert au sein de l'Union sous la forme d'une législation fondée sur des principes. Le principe de pleine concurrence serait intégré dans le droit de l'Union. En outre, la législation clarifierait le statut et le rôle des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert et renverrait à leur dernière version pour l'interprétation du principe de pleine concurrence. Cela aurait pour effet que ces principes deviendraient un outil contraignant, mais que seule la (dernière) version destinée à être intégrée dans le droit de l'Union serait concernée, et non les révisions de ces principes. L'objectif serait de faire en sorte que les États membres suivent le même principe et adoptent une approche commune pour l'application des prix de transfert.

Option n° 2: intégration dans le droit de l'Union du principe de pleine concurrence et des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, parallèlement à l'élaboration progressive d'approches communes concernant l'application des prix de transfert

Cette option s'appuie sur l'option n° 1. Non seulement elle viserait à faire en sorte que les États membres de l'Union appliquent le même principe, mais elle franchirait également une étape supplémentaire en instaurant un mécanisme qui garantirait une coordination des points

de vue et des interprétations des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert entre les États membres.

Comme pour l'option n° 1, le principe de pleine concurrence serait intégré dans le droit de l'Union et la législation clarifierait le rôle et le statut des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, mais ces principes seraient également complétés par un mécanisme visant à coordonner leur interprétation et leur application à l'échelle de l'Union. En outre, cette option inclut plusieurs dispositions établissant les règles fondamentales en matière de prix de transfert. Elle permettrait en outre de définir des règles anti-abus spécifiques en matière de prix de transfert. Elle préconise également la création d'un groupe d'experts chargé de discuter et de convenir de l'interprétation du principe de pleine concurrence afin de garantir une interprétation et une approche coordonnées des problèmes concrets découlant des pratiques en matière de prix de transfert dans l'Union.

Les deux options ont été comparées au regard des critères suivants: l'efficacité, l'efficience, la cohérence et la proportionnalité. Dans l'analyse d'impact, il a été conclu que l'option n° 2 était l'option privilégiée.

La présente proposition s'inspire de cette option n° 2, moyennant cependant quelques modifications mineures. Premièrement, la proposition ne contient aucune règle anti-abus spécifique. Toutefois, elle aborde la question des ajustements à la baisse en tant que règle systématique, conformément à l'approche adoptée dans le modèle de convention fiscale de l'OCDE. Deuxièmement, des règles contraignantes concernant certaines transactions sont désormais envisagées sous la forme d'actes d'exécution du Conseil sur proposition de la Commission.

La Commission estime que l'incidence économique sera positive en raison de la diminution des coûts de conformité, tant au niveau des administrations fiscales qu'au niveau du contribuable, découlant d'un renforcement de la sécurité fiscale et partant, d'une réduction des différends fiscaux. L'incidence sociale et environnementale devrait être plutôt limitée.

Droits fondamentaux

Les droits fondamentaux, en particulier les exigences portant sur la protection des données à caractère personnel en vertu du règlement général sur la protection des données (ci-après le «RGPD») ²⁴, sont garantis. Les données à caractère personnel seront traitées uniquement dans la mesure et aussi longtemps que cela est strictement nécessaire pour que les autorités compétentes concernées veillent au respect de leur législation fiscale nationale et à l'atténuation du risque de fraude ou d'évasion fiscales dans les États membres, notamment en vérifiant l'application correcte des règles en matière de prix de transfert inscrites dans la présente directive.

4. INCIDENCE BUDGÉTAIRE

Les principales incidences budgétaires pour la Commission découlant de l'initiative comprennent la mobilisation de ressources humaines supplémentaires chargées des nouvelles tâches, ainsi que la création d'un groupe d'experts. Ce dernier sera composé d'experts dans le domaine des prix de transfert et fournira à la Commission des connaissances et une expertise

²⁴ Règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données).

qui lui permettront de déterminer les éléments qui devraient faire l'objet des actes d'exécution qu'elle proposera au Conseil. La fiche financière législative fournit des détails concernant les ressources humaines et administratives requises.

5. AUTRES ÉLÉMENTS

- **Plans de mise en œuvre et modalités de suivi, d'évaluation et d'information**

La Commission évalue la directive cinq ans après l'entrée en vigueur des règles nationales transposant la directive et tous les cinq ans par la suite.

Aux fins du suivi et de l'évaluation de la mise en œuvre de la directive, les États membres transmettent à la Commission, tous les ans, des données renfermant des informations utiles sur le fonctionnement de la directive. Les informations utiles doivent être définies par voie d'acte d'exécution, conformément à la procédure exposée à l'article 17 de la proposition.

- **Explication détaillée de certaines dispositions de la proposition**

La proposition peut être divisée en trois parties: 1) la première partie porte sur le principe de pleine concurrence et les conséquences éventuelles de l'application de ce principe; 2) la deuxième partie énonce les éléments essentiels qui sont pertinents pour l'application du principe de pleine concurrence; et 3) la troisième partie comprend un mécanisme visant à établir de nouvelles règles communes couvrant un ensemble limité de sujets qui garantiront aux contribuables davantage de simplifications et de sécurité fiscale en ce qui concerne l'interprétation et l'application du principe de pleine concurrence.

i) Le principe de pleine concurrence

Le principe

L'article 4 précise que, lorsque les conditions applicables aux transactions intragroupe transfrontières ne sont pas conformes au principe de pleine concurrence, elles doivent être ajustées pour refléter les conditions qui auraient été définies entre des parties indépendantes et les bénéfices doivent être imposés en conséquence.

Aux fins de la présente directive, un établissement stable devrait être traité comme une entreprise associée, de sorte que la règle générale énoncée à l'article 4 est également pertinente pour l'imputation des bénéfices à un établissement stable. Par conséquent, les opérations internes entre le siège central et l'établissement stable devraient être déterminées conformément au principe de pleine concurrence.

En vertu du principe de pleine concurrence, les prix des transactions entre entreprises associées («prix de transfert») sont évalués et peuvent être ajustés de manière à refléter les prix de transactions comparables sur le marché libre.

Pour qu'une transaction entre dans le champ d'application de la règle générale prévue à l'article 4, elle doit avoir lieu entre deux entités associées. Il est donc impératif de disposer, au sein de l'Union, d'une définition commune pour désigner une entreprise associée. L'article 5 inclut la définition du terme «entreprise associée» que les États membres doivent utiliser aux fins de l'application des règles en matière de prix de transfert énoncées dans la présente proposition de directive.

Ajustements

Les ajustements des prix de transfert peuvent être regroupés en deux grandes catégories: i) ceux effectués par une administration fiscale après le dépôt de la déclaration fiscale d'une société, lesquels peuvent comprendre les ajustements primaires et les ajustements corrélatifs et ii) ceux effectués volontairement par le contribuable avant le dépôt de la déclaration fiscale de la société, appelés «ajustements compensatoires».

L'article 6 énonce des règles régissant la manière dont les États membres devraient traiter les ajustements primaires et les ajustements corrélatifs. Les ajustements primaires concernent l'augmentation des bénéfices imposables d'une société à la suite de transactions transfrontières avec une entreprise associée n'ayant pas été réalisées dans des conditions de pleine concurrence. Les ajustements corrélatifs sont effectués à la suite d'un ajustement primaire et visent à éliminer toute double imposition susceptible de résulter d'un ajustement primaire. En effet, lorsqu'une administration fiscale augmente les bénéfices imposables d'une société dans une juridiction fiscale (au moyen d'un ajustement primaire), un ajustement corrélatif peut être nécessaire afin de réduire l'impôt dû par cette société dans la seconde juridiction fiscale concernée.

L'objectif premier de l'article 6, paragraphe 1, est de faire en sorte que les États membres disposent d'un mécanisme adéquat leur permettant de procéder à un ajustement corrélatif lorsqu'un ajustement primaire est effectué dans une autre juridiction. En l'absence d'ajustement corrélatif, les contribuables exerçant des activités transfrontières sont susceptibles de subir une double imposition, une situation qu'il convient d'éviter. À cet égard, les États membres devraient avoir la possibilité de procéder aux ajustements corrélatifs et devraient envisager de ne pas limiter ce type d'ajustement aux procédures amiables, mais aussi d'y recourir, notamment, à l'issue d'une procédure «accélérée» lorsqu'il ne fait aucun doute que l'ajustement primaire est fondé, ou à la suite d'audits conjoints.

Dans certains cas, il peut y avoir des raisons légitimes de ne pas accorder un ajustement corrélatif. Les États membres ne devraient pas accorder d'ajustements corrélatifs si: i) l'ajustement primaire n'est pas jugé conforme au principe de pleine concurrence; ii) l'ajustement primaire n'entraîne pas l'imposition d'un montant de bénéfices dans une autre juridiction pour lequel l'entreprise associée de l'État membre concerné a déjà été soumise à l'impôt; iii) aucune convention en matière de double imposition n'a été conclue, dans le cas où une juridiction de pays tiers est concernée. En l'absence d'ajustement primaire, l'État membre peut procéder à un ajustement à la baisse seulement si i) l'ajustement à la baisse est conforme au principe de pleine concurrence; ii) un montant égal à l'ajustement à la baisse est inclus dans le bénéfice de l'entreprise associée enregistré dans l'autre juridiction; iii) l'intention d'effectuer l'ajustement à la baisse a été notifiée aux juridictions concernées. L'objectif est de garantir que les États membres puissent préserver leur souveraineté fiscale nationale et conserver le droit d'apprécier si l'ajustement primaire est effectué dans des conditions de pleine concurrence ainsi que l'absence de double imposition ou de double non-imposition.

Un «ajustement compensatoire» est défini dans le glossaire des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert comme «un ajustement dans le cadre duquel le contribuable déclare au fisc un prix de transfert qui correspond selon lui, à un prix de pleine concurrence dans le cadre d'une transaction entre entreprises associées bien que ce prix diffère du montant effectivement appliqué entre les entreprises associées». Toutefois, les ajustements compensatoires constituent une cause de double imposition, car ils ne sont généralement pas reconnus dans toutes les juridictions au motif que la déclaration fiscale devrait tenir compte des transactions réelles. Afin d'éviter les litiges et d'établir au sein de

L'Union une approche commune concernant les ajustements compensatoires, l'article 7 définit les conditions dans lesquelles les États membres devraient reconnaître un ajustement compensatoire. Cette disposition s'inspire du rapport JTPF/009/FINAL/2013/EN²⁵ sur les ajustements compensatoires approuvé en 2013 par le forum conjoint sur les prix de transfert et devrait être interprétée en liaison avec ledit rapport.

ii) Éléments fondamentaux communs

Délimitation précise des relations commerciales et financières

L'article 8 de la directive dispose que les prix de transfert calculés doivent être déterminés en fonction du comportement réel des parties liées dans le cadre des clauses contractuelles de la transaction. Pour atteindre cet objectif, la disposition exige une délimitation minutieuse de la transaction réelle effectuée entre les entreprises associées en analysant les relations contractuelles entre les parties parallèlement à leur comportement. À cet égard, la première étape essentielle de l'analyse des prix de transfert doit consister à définir avec précision les transactions interentreprises en analysant leurs caractéristiques pertinentes sur le plan économique, telles qu'elles ressortent non seulement des contrats conclus par les parties, mais aussi de leur comportement et de tout autre fait pertinent. Les clauses contractuelles devraient constituer le point de départ de l'analyse et, dans la mesure où le comportement ou d'autres faits sont incompatibles avec le contrat écrit, le comportement des parties (plutôt que les clauses du contrat écrit) doit être considéré comme la meilleure preuve de la ou des transactions effectivement réalisées.

Méthodes de prix de transfert

Conformément au chapitre III des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, l'article 9 de la proposition de directive fait référence aux principales méthodes de prix de transfert ci-après.

La «méthode du prix comparable sur le marché libre» compare le prix facturé pour un bien ou un service transféré dans le cadre d'une transaction contrôlée au prix facturé pour un bien ou un service transféré dans le cadre d'une transaction comparable sur le marché libre dans des circonstances comparables. Une différence entre les deux prix peut être le signe que les conditions régissant les relations commerciales et financières des entreprises associées ne sont pas des conditions de pleine concurrence et que le prix de la transaction contrôlée pourrait devoir être remplacé par le prix de la transaction sur le marché libre. La méthode du prix comparable sur le marché libre peut être appliquée sur la base des transactions effectuées par le contribuable avec des entreprises indépendantes (comparables internes) ou sur la base de transactions effectuées entre d'autres entreprises indépendantes (comparables externes). Bien que cette méthode soit potentiellement disponible pour tous les types de transactions, l'exigence de comparabilité des produits nécessaire pour pouvoir l'appliquer d'une manière raisonnablement fiable est particulièrement élevée, car toute différence de produit peut avoir une incidence significative sur le prix de la transaction alors qu'il est souvent impossible de déterminer des ajustements de comparabilité raisonnablement précis pour ces différences de produit.

²⁵ Rapport du forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert relatif aux ajustements compensatoires (JTPF/009/FINAL/2013/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf.

La «méthode du prix de revente» commence par le prix auquel un produit qui a été acheté à une entreprise associée est revendu à une entreprise indépendante. Ce prix (le «prix de revente») est ensuite réduit d'une marge brute appropriée (la «marge sur le prix de revente»), déterminée par référence aux marges brutes réalisées dans des transactions comparables sur le marché libre et représentant le montant sur lequel le revendeur couvrirait ses frais de vente et autres dépenses d'exploitation et, à la lumière des fonctions assumées (en tenant compte des actifs utilisés et des risques encourus), réaliserait un bénéfice convenable. Le prix obtenu après déduction de la marge brute peut être considéré, après ajustement des autres coûts liés à l'achat du produit (par exemple, les droits de douane), comme un prix de pleine concurrence du transfert d'origine du bien entre des entreprises associées.

La «méthode du coût majoré» commence par les coûts encourus par le fournisseur de biens ou de services dans le cadre d'une transaction contrôlée pour un bien transféré ou pour des services fournis à une entreprise associée. Une marge appropriée, déterminée en fonction de la marge obtenue par les fournisseurs dans le cadre de transactions comparables sur le marché libre, est ensuite ajoutée à ces coûts, afin de réaliser un bénéfice approprié compte tenu des fonctions exercées et des conditions du marché. Cette marge de pleine concurrence peut être déterminée par référence à la marge que le même fournisseur perçoit dans des transactions comparables sur le marché libre (un comparable interne), ou par référence à la marge qui aurait été obtenue dans le cadre de transactions comparables par une entreprise indépendante (comparable externe). En général, la méthode du coût majoré utilisera des marges calculées après les coûts directs et indirects de production ou de fourniture, mais avant les dépenses d'exploitation de l'entreprise (par exemple, les frais généraux).

La «méthode transactionnelle de la marge nette» compare la marge bénéficiaire nette obtenue par rapport à une base appropriée (par exemple, les coûts, les ventes ou les actifs) qu'un contribuable réalise à la suite d'une transaction contrôlée (ou de transactions qu'il y a lieu d'additionner et de considérer ensemble) avec la marge bénéficiaire nette réalisée dans le cadre de transactions comparables sur le marché libre. La marge nette de pleine concurrence réalisée par le contribuable à la suite de la ou des transactions contrôlées peut être déterminée par référence à la marge nette que le même contribuable réalise dans des transactions comparables sur le marché libre (comparables internes), ou par référence à la marge nette réalisée dans le cadre de transactions comparables par une entreprise indépendante (comparables externes). Lorsque la marge bénéficiaire nette est mise en balance avec les coûts ou les ventes, la méthode transactionnelle de la marge nette fonctionne d'une manière similaire à la méthode du coût majoré et à la méthode du prix de revente respectivement, si ce n'est qu'elle compare les marges bénéficiaires nettes résultant de transactions contrôlées et de transactions sur le marché libre (après déduction des charges d'exploitation pertinentes) au lieu de comparer une marge brute sur la revente ou une marge brute sur les coûts. La comparabilité fonctionnelle est généralement plus importante que la comparabilité des produits lorsque la méthode transactionnelle de la marge nette est appliquée.

La «méthode du partage des bénéfices» consiste à déterminer les bénéfices combinés réalisés à la suite des transactions contrôlées dans lesquelles les entreprises associées sont engagées et à les attribuer ensuite aux entreprises associées sur le fondement de critères économiquement valables, dans le but de se rapprocher de la répartition des bénéfices qui aurait été convenue dans des conditions de pleine concurrence entre des entreprises indépendantes. Ces critères économiquement valables peuvent être étayés par des données de marché indépendantes (par exemple, des accords d'entreprise commune sur le marché libre) ou par des données internes. Les types de données internes qui sont pertinents pour répartir les bénéfices combinés entre les entreprises associées [«facteur(s) de partage»] dépendront des faits et des circonstances de

l'espèce et pourront comprendre, par exemple, des clés de répartition relatives aux ventes, aux dépenses de recherche et de développement, aux charges d'exploitation, aux actifs ou aux effectifs respectifs des entreprises associées. Le ou les facteurs de partage devraient refléter les contributions respectives des parties à la création de revenus découlant de la transaction contrôlée et être raisonnablement indépendants de la fixation des prix de transfert (c'est-à-dire qu'ils devraient être fondés sur des données objectives, telles que les ventes à des parties indépendantes, et non sur des données relatives à la rémunération de transactions contrôlées, telles que les ventes à des entreprises associées).

Les bénéfices combinés peuvent être répartis entre les entreprises associées sur la base d'une analyse résiduelle ou d'une analyse des contributions.

Dans l'analyse résiduelle, dans un premier temps, les bénéfices normalement réalisés attribuables à des contributions pouvant être évaluées de manière fiable, c'est-à-dire des contributions généralement moins complexes pour lesquelles il existe des données comparables fiables, sont identifiés et imputés aux entreprises associées. Habituellement, cette rémunération initiale est déterminée en appliquant l'une des méthodes traditionnelles fondées sur les transactions ou une méthode transactionnelle de marge nette, afin d'identifier la rémunération de transactions comparables entre entreprises indépendantes. Ainsi, elle ne prend pas généralement en compte le revenu procuré par une seconde catégorie de contributions qui peuvent être uniques et de valeur, et/ou attribuables à un degré d'intégration élevé ou à une prise en charge conjointe de risques économiquement significatifs. Dans un deuxième temps, l'attribution du bénéfice (ou de la perte) résiduel(le) après identification des bénéfices relevant de la première catégorie de contributions est fondée sur la valeur relative de la seconde catégorie de contributions apportées par les parties.

Dans l'analyse des contributions, contrairement à l'analyse résiduelle, les bénéfices combinés sont divisés entre toutes les entreprises associées en une seule fois sur la base de la valeur relative des contributions apportées par chacune des entreprises associées participant à la transaction contrôlée.

La présente proposition ne préconise pas particulièrement l'une ou l'autre des méthodes de prix de transfert reconnues énumérées ci-dessus. La règle prévue à l'article 10 doit être appliquée et, par conséquent, la méthode la plus appropriée doit être choisie en tenant compte des faits et des circonstances du cas d'espèce.

L'article 9, paragraphe 2, prévoit en outre qu'une méthode de prix de transfert autre que les méthodes approuvées prévues au paragraphe 1 ne peut être appliquée que s'il peut être démontré i) qu'aucune des méthodes approuvées ne peut raisonnablement être appliquée pour déterminer les conditions de pleine concurrence applicables à la transaction contrôlée et ii) que cette autre méthode produit un résultat conforme à celui qui serait obtenu par des entreprises indépendantes qui se livrent à des transactions comparables sur le marché libre dans des circonstances comparables. La charge de la preuve incombe au contribuable ou l'administration fiscale invoquant l'utilisation d'une méthode autre que les méthodes approuvées exposées au paragraphe 1 afin de démontrer que les exigences de l'article 9, paragraphe 2, ont été satisfaites.

Lorsque les conditions prévues au paragraphe 2 sont remplies et qu'une technique d'évaluation économique est appliquée pour déterminer un prix de pleine concurrence, le

contenu et les recommandations du rapport JTPF/003/2017/FINAL/EN²⁶ relatif à l'utilisation des techniques d'évaluation économique dans la fixation des prix de transfert, approuvé en 2017 par le forum conjoint sur les prix de transfert, sont dûment pris en considération. Le rapport fournit une description complète des techniques d'évaluation ainsi que des éléments spécifiques à prendre en considération lors de leur utilisation aux fins de la fixation des prix de transfert.

Choix de la méthode la plus appropriée

L'article 10 de la directive dispose que le choix d'une méthode de prix de transfert doit toujours viser à trouver la méthode la plus appropriée pour un cas particulier.

À cette fin, le processus de sélection devrait tenir compte des forces et faiblesses respectives des méthodes de prix de transfert; de la cohérence de la méthode envisagée avec la nature de la transaction contrôlée, déterminée notamment par une analyse fonctionnelle; de la disponibilité d'informations fiables (notamment sur des comparables indépendants) nécessaires pour appliquer la méthode sélectionnée et/ou d'autres méthodes; et du degré de comparabilité entre les transactions contrôlées et les transactions sur le marché libre, y compris la fiabilité des ajustements de comparabilité qui pourraient être nécessaires pour éliminer les différences significatives entre elles. Aucune méthode n'est appropriée dans toutes les situations possibles et il n'est pas non plus nécessaire de prouver qu'une méthode particulière n'est pas appropriée compte tenu des circonstances.

En général, la méthode du prix comparable sur le marché libre est une méthode appropriée lorsqu'il s'agit d'établir un prix de pleine concurrence pour a) les ventes de produits de base négociés sur un marché, sous réserve que la transaction contrôlée et la ou les transactions comparables sur le marché libre aient lieu dans des circonstances comparables, y compris au même niveau de la chaîne commerciale (par exemple, la vente à un fabricant secondaire, à un distributeur, à un détaillant, etc.) et b) certaines transactions financières courantes, telles que le prêt d'argent. Les prix du marché (tels que les prix des produits de base ou les taux d'intérêt) peuvent être mis à la disposition du public pour ces types de transactions.

La méthode du prix de revente est la plus utile lorsqu'elle est appliquée à des opérations de vente et de commercialisation telles que celles généralement effectuées par un distributeur. Dans certaines circonstances, la marge sur les prix de revente du revendeur dans le cadre de la transaction contrôlée peut être déterminée par référence à la marge sur le prix de revente que le même revendeur réalise sur des articles achetés et vendus dans le cadre de transactions comparables sur le marché libre (un comparable interne). Dans d'autres circonstances, la marge sur le prix de revente peut être déterminée par référence à la marge sur le prix de revente réalisée par des entreprises indépendantes dans le cadre de transactions comparables sur le marché libre (comparables externes).

La méthode du coût majoré est la plus utile lorsque a) des biens sont vendus par un fabricant qui ne fournit pas d'actifs incorporels uniques et de valeur ou n'assume pas de risques inhabituels dans le cadre de la transaction contrôlée, comme cela peut être le cas dans un contrat ou dans un accord de travail à façon; ou b) la transaction contrôlée consiste à fournir

²⁶ Rapport du forum conjoint de l'Union sur les prix de transfert relatif à l'utilisation des techniques d'évaluation économique dans la fixation des prix de transfert (JTPF/003/2017/FINAL/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf.

des services pour lesquels le fournisseur n'apporte pas d'actifs incorporels uniques et de valeur ou n'assume pas de risques inhabituels.

La méthode transactionnelle de la marge nette fonctionne d'une manière similaire à la méthode du coût majoré et à la méthode du prix de revente respectivement, si ce n'est qu'elle compare les marges bénéficiaires nettes et qu'elle est utile lorsqu'il n'existe pas ou peu d'informations publiques fiables sur les marges brutes de tiers et que, par conséquent, les méthodes traditionnelles précédentes fondées sur les transactions sont difficiles à appliquer. D'une manière générale, il a été constaté que les indicateurs de marge bénéficiaire nette fondés sur les coûts sont utilisés pour les activités de fabrication et de services; que les indicateurs fondés sur les ventes sont utilisés pour les activités de vente; et que les indicateurs fondés sur des actifs sont utilisés pour les activités à forte intensité d'actifs. En tout état de cause, l'indicateur financier sélectionné doit être celui qui: i) reflète la valeur des fonctions exercées par la partie testée (c'est-à-dire la partie à la transaction contrôlée pour laquelle un indicateur financier est testé), en tenant compte de ses actifs et de ses risques; ii) est raisonnablement indépendant de la fixation des prix de transfert, en ce sens qu'il devrait être fondé sur des données objectives (telles que les ventes à des parties non liées), et non sur des données relatives à la rémunération de transactions contrôlées (telles que les ventes à des entreprises associées); et iii) peut être mesuré d'une manière raisonnablement fiable et cohérente au niveau de la transaction contrôlée et de la ou des transactions comparables sur le marché libre.

Les méthodes unilatérales (prix de revente, coût majoré, méthode transactionnelle de la marge nette) ne sont pas fiables si chaque partie à une transaction apporte des contributions uniques et de valeur à la transaction contrôlée, ou si les parties participent à des activités hautement intégrées. En pareil cas, la méthode du partage des bénéfices est la méthode la plus appropriée, étant donné que des parties indépendantes pourraient effectivement fixer le prix de la transaction proportionnellement à leurs contributions respectives, de sorte qu'une méthode bilatérale pourrait être plus appropriée. En outre, ces contributions étant uniques et de valeur, il n'y aura pas d'informations comparables fiables susceptibles d'être utilisées pour fixer le prix de la transaction de manière plus fiable par l'application d'une autre méthode.

Des méthodes unilatérales sont appropriées dans les cas où l'une des parties effectue la totalité des contributions uniques et de valeur impliquées dans la transaction contrôlée, tandis que l'autre partie n'apporte aucune contribution unique et de valeur. Dans ce cas, la partie testée devrait être celle à laquelle une méthode de prix de transfert peut être appliquée de la manière la plus fiable et pour laquelle les comparables les plus fiables peuvent être trouvés. La partie qui n'apporte aucune contribution unique et de valeur à la transaction sera le plus souvent celle à laquelle une méthode unilatérale de prix de transfert peut être appliquée de la manière la plus fiable.

Analyse de comparabilité

L'analyse de comparabilité est la pierre angulaire de l'application du principe de pleine concurrence.

Afin d'appliquer le principe de pleine concurrence, il est nécessaire de procéder à une analyse de comparabilité, laquelle comporte globalement deux aspects essentiels: i) l'identification, d'une part, des relations commerciales ou financières entre les entreprises associées et, d'autre part, des conditions et circonstances économiquement pertinentes entourant ces relations; et ii) la comparaison des conditions et des circonstances économiquement pertinentes des

transactions entre entreprises associées (transactions contrôlées) avec celles de transactions comparables entre entreprises indépendantes (transactions comparables sur le marché libre).

En ce qui concerne le premier aspect, l'article 11 prévoit les facteurs de comparabilité que les États membres doivent prendre en compte lorsqu'ils déterminent les circonstances entourant une transaction contrôlée. Ces facteurs sont les conditions contractuelles de la transaction, l'analyse fonctionnelle (les fonctions exercées par chaque entreprise, en tenant compte des actifs utilisés et des risques assumés), les caractéristiques du produit ou du service objet d'une transaction, les circonstances économiques et les stratégies commerciales. Une fois que les circonstances de la transaction contrôlée ont été établies, il y a lieu de procéder à la comparaison effective et de déterminer si la transaction est conforme au principe de pleine concurrence. À cet effet, il est nécessaire de définir l'ampleur des éléments de la comparaison (en d'autres termes, une méthode de prix de transfert doit être choisie), ainsi que les éléments avec lesquels ils seront comparés (c'est-à-dire qu'une transaction comparable sur le marché libre potentielle doit être identifiée).

Une transaction contrôlée et une transaction sur le marché libre sont considérées comme comparables si les caractéristiques économiquement pertinentes des deux transactions ainsi que les circonstances qui les entourent sont suffisamment similaires pour permettre de mesurer de manière fiable un résultat de pleine concurrence.

Les deux transactions ne doivent pas nécessairement être identiques pour être comparables. Au contraire, aucune différence entre elles ne devrait avoir d'incidence sensible sur le prix ou le bénéfice de pleine concurrence; lorsque de telles différences importantes existent, il convient de procéder à des ajustements suffisamment fiables pour supprimer leurs effets.

Ces ajustements (appelés «ajustements de comparabilité») ne doivent être effectués que si l'effet des différences significatives sur les prix ou les bénéfices peut être établi avec une précision suffisante pour améliorer la fiabilité des résultats.

L'article 11 précise en outre que les États membres devraient veiller à ce que la recherche de transactions comparables sur le marché libre repose sur un principe de transparence. Il y a donc lieu pour les contribuables de justifier et de documenter les étapes de leurs recherches auprès de l'administration fiscale et, inversement, pour l'administration fiscale de fournir au contribuable les informations pertinentes pour ces étapes, lors, respectivement, de la préparation ou de la contestation de ces recherches.

Dans la recherche de transactions comparables sur le marché libre, il convient de tenir dûment compte des recommandations figurant dans le rapport JTPF/007/2016/FINAL/EN²⁷ relatif à l'utilisation de comparables au sein de l'Union, approuvé en 2016 par le forum conjoint sur les prix de transfert.

Établissement de l'intervalle de pleine concurrence

Dans certains cas, l'application d'une méthode de fixation des prix produira un résultat unique constituant la mesure la plus fiable d'un résultat de pleine concurrence. Dans d'autres cas, l'application d'une méthode peut produire un certain nombre de résultats permettant d'obtenir

²⁷ Rapport du forum conjoint de l'Union relatif à l'utilisation de comparables dans l'Union (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>.

un intervalle de résultats fiables. Conformément aux meilleures pratiques internationales, l'article 12 dispose que, lorsque l'application de la méthode la plus appropriée produit une fourchette de valeurs, l'intervalle de pleine concurrence doit être déterminé en utilisant l'intervalle interquartile. L'intervalle interquartile est la plage comprise entre le 25^e et le 75^e centile des résultats obtenus à partir des comparables sur le marché libre.

Afin de réduire au minimum les différends et de garantir une approche commune dans l'ensemble de l'Union, la disposition prévoit en outre i) qu'un contribuable ne devrait pas faire l'objet d'un ajustement lorsque ses résultats se situent dans l'intervalle interquartile, à moins que l'administration fiscale ou le contribuable ne prouve qu'un positionnement différent spécifique dans l'intervalle est justifié par les faits et circonstances du cas d'espèce; ii) et que, lorsque les résultats d'une transaction contrôlée se situent en dehors de l'intervalle de pleine concurrence, les administrations fiscales doivent ajuster la médiane de tous les résultats, à moins que le contribuable ou l'administration fiscale ne prouve que tout autre point de l'intervalle détermine un prix de pleine concurrence plus fiable dans le cas d'espèce.

Documentation des prix de transfert

Un élément essentiel du respect des prix de transfert est la documentation démontrant que le prix des transactions concernées est fixé conformément au principe de pleine concurrence. L'annexe 2 présente les éléments de base des règles relatives à la documentation et sera complétée ultérieurement par la Commission, conformément aux dispositions de l'article 13, afin d'y ajouter éventuellement des éléments tels que des modèles standard définissant le type et le contenu des informations relatives aux prix de transfert, les délais à couvrir, les exigences linguistiques, ainsi que les contribuables relevant de l'obligation de documentation.

iii) Application du principe de pleine concurrence et futures règles communes sur des sujets spécifiques

Afin de garantir une application commune du principe de pleine concurrence, la dernière version des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert sera contraignante lors de l'application du principe de pleine concurrence dans les États membres. Étant donné que les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert seront modifiés de temps à autre, ces nouveaux principes devraient constituer le nouveau cadre de référence contraignant. Afin de garantir le respect de ces nouveaux principes dans les États membres, la procédure prévue à l'article 218, paragraphe 9, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne devrait être applicable. La Commission peut en outre proposer une modification de la présente directive afin de tenir compte d'une modification des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert.

Afin d'atteindre l'objectif consistant à créer une plus grande sécurité pour les contribuables, il est proposé d'établir de nouvelles règles communes contraignantes dans le domaine des prix de transfert par voie d'actes d'exécution. Ces actes d'exécution fourniront aux contribuables une vision claire des éléments dont l'utilisation serait jugée acceptable par les autorités fiscales de l'Union aux fins de certaines transactions et instaureront également des «régimes de protection» qui réduiront la charge liée à la mise en conformité et le nombre de différends.

Compte tenu du caractère sensible de ces mesures qui touchent aux pouvoirs exécutifs et exécutaires nationaux en matière de fiscalité directe, de l'exercice de droits d'imposition attribués en vertu de conventions fiscales bilatérales ou multilatérales visant à prévenir la double imposition ou la double non-imposition, et des conséquences financières potentielles sur les bases d'imposition des États membres, il convient de conférer au Conseil, statuant sur proposition de la Commission, des compétences d'exécution aux fins de l'adoption de décisions au titre de la présente directive.

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

relative aux prix de transfert

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,
vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, et notamment son article 115,
vu la proposition de la Commission européenne,
après transmission du projet d'acte législatif aux parlements nationaux,
vu l'avis du Parlement européen²⁸,
vu l'avis du Comité économique et social européen²⁹,
statuant conformément à une procédure législative spéciale,
considérant ce qui suit:

- (1) Les prix de transfert désignent la fixation des prix pour les transactions transfrontières entre entreprises associées au sein d'un groupe d'entreprises multinationales (ci-après «groupe d'EMN»). Étant donné que les impositions sont généralement calculées sur la base des comptes au niveau de l'entité, les prix pratiqués ou les autres conditions convenues lors des transactions transfrontières entre entreprises associées ont une incidence sur les revenus et/ou les dépenses qu'enregistrent les entités concernées en rapport avec ces transactions et, par conséquent, sur le montant des bénéfices enregistrés par chaque entité du groupe à des fins fiscales dans les juridictions où elle exerce son activité.
- (2) La norme reconnue au niveau mondial pour déterminer les prix entre entreprises associées à des fins fiscales est le «principe de pleine concurrence». Selon ce principe, les membres d'un groupe d'EMN doivent effectuer des transactions entre eux comme s'ils étaient des tiers indépendants. En d'autres termes, le résultat des transactions entre deux entreprises associées devrait correspondre à celui qui aurait été obtenu si les entreprises n'étaient pas liées, c'est-à-dire si les parties étaient indépendantes l'une de l'autre et si le résultat (prix ou marges) était déterminé par les mécanismes (libres) du marché.
- (3) Lorsque les États membres appliquent ou interprètent différemment le principe de pleine concurrence, ils créent des situations susceptibles d'entraver le bon fonctionnement du marché intérieur. Si les règles en matière de prix de transfert ne sont pas appliquées de manière cohérente, le risque est non seulement d'entraîner une double imposition, mais aussi d'ouvrir la voie au transfert de bénéfices et à l'évasion fiscale. En plus de constituer un obstacle majeur du point de vue fiscal pour les entreprises exerçant des activités transfrontières, ce manque de cohérence est

²⁸ JO C du , p. .

²⁹ JO C du , p. .

susceptible d'être vecteur de distorsions et d'inefficacité économiques et porte préjudice aux investissements transfrontières et à la croissance.

- (4) La présente directive établit des règles visant à garantir une application commune du principe de pleine concurrence dans l'ensemble de l'Union afin d'accroître la sécurité fiscale et de réduire les cas de double imposition, ainsi que de double non-imposition.
- (5) Il convient que les États membres utilisent une définition commune pour les entreprises associées afin de garantir une application uniforme du principe de pleine concurrence dans l'ensemble de l'Union. Pour assurer une égalité de traitement, un établissement stable devrait être considéré, aux fins de la présente directive, comme une entreprise associée et les transactions internes entre le siège central et l'établissement stable devraient donc être déterminées conformément au principe de pleine concurrence.
- (6) Aux fins de l'atténuation des risques de double imposition, les États membres devraient disposer de mécanismes adéquats leur permettant, lorsqu'un ajustement primaire est effectué dans un autre État membre ou une juridiction d'un pays tiers, de procéder à un ajustement corrélatif. En particulier, les États membres devraient avoir la possibilité d'effectuer des ajustements corrélatifs sans que l'octroi d'un tel ajustement ne se limite au cadre des procédures amiables, cet ajustement pouvant également intervenir à la suite: i) d'une procédure accélérée à conclure en 180 jours sans qu'il soit nécessaire de lancer une procédure amiable lorsqu'il ne fait aucun doute que l'ajustement primaire est fondé; ou ii) de contrôles conjoints ou d'autres formes de coopération internationale telles que les programmes multilatéraux d'évaluation des risques comme l'approche européenne pour la confiance et la coopération (ETACA) et le programme international d'assurance de la conformité (ICAP).
- (7) Il peut y avoir des raisons légitimes de ne pas accorder un ajustement corrélatif ou de procéder à un ajustement inférieur à l'ajustement primaire. En particulier, les États membres ne devraient pas accorder d'ajustements corrélatifs si: i) l'ajustement primaire n'est pas considéré comme conforme au principe de pleine concurrence; ii) l'ajustement primaire n'entraîne pas l'imposition d'un montant de bénéfices dans une autre juridiction sur lequel l'entreprise associée de l'État membre concerné a déjà été imposée; et iii) lorsqu'il s'agit d'une juridiction d'un pays tiers, il n'existe pas de convention fiscale. En l'absence d'ajustement primaire, les États membres ne peuvent procéder à un ajustement à la baisse que si: i) l'ajustement à la baisse est conforme au principe de pleine concurrence; ii) un montant égal à l'ajustement à la baisse est inclus dans les bénéfices de l'entreprise associée dans l'autre juridiction et y est soumis à l'impôt; et iii) une communication sur l'intention de procéder à un ajustement à la baisse a été envoyée à la juridiction concernée. L'objectif des dispositions précédentes est de veiller: i) à ce que les États membres puissent préserver le droit d'apprécier si l'ajustement primaire est effectué dans des conditions de pleine concurrence; et ii) qu'il n'y ait ni double imposition ni double non-imposition. Il convient que les États membres veillent à ne pas créer de situations de double non-imposition.
- (8) Afin d'établir une approche commune en matière d'ajustements compensatoires au sein de l'Union et d'éviter les litiges, la présente directive fixe les conditions dans lesquelles les États membres devraient reconnaître ce type d'ajustement. Cette disposition doit être interprétée en liaison avec le rapport du forum conjoint de l'UE

sur les prix de transfert de 2013 de la Commission sur les ajustements compensatoires³⁰.

- (9) Pour garantir que les résultats en matière de prix de transfert sont déterminés en fonction du comportement réel des parties liées, la présente directive exige que soit précisément définie la transaction réelle entre les entreprises associées grâce à l'analyse des relations contractuelles entre les parties en combinaison avec le comportement des parties. À cet égard, la première étape essentielle de l'analyse des prix de transfert devrait consister à définir avec précision les transactions interentreprises en analysant leurs caractéristiques économiquement significatives, telles qu'elles ressortent non seulement des contrats entre les parties, mais aussi de leur comportement et de tout autre fait pertinent. Les clauses contractuelles devraient constituer le point de départ de l'analyse mais, si le comportement ou d'autres faits ne correspondent pas au contrat écrit, le comportement des parties (plutôt que les termes du contrat écrit) doit être considéré comme la meilleure preuve de la ou des transactions effectivement réalisées.
- (10) Il convient d'appliquer les méthodes de prix de transfert afin d'établir les prix de pleine concurrence pour les transactions entre entreprises associées. Les méthodes énumérées dans la présente directive sont conformes au chapitre III des principes de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales de 2022 (ci-après les «principes de l'OCDE en matière de prix de transfert»). La présente directive ne privilégie aucune de ces méthodes de prix de transfert reconnues. Il convient en revanche d'appliquer la règle de la méthode la plus appropriée prévue par la présente directive et, par conséquent, de choisir la méthode la plus adaptée en tenant compte des faits et des circonstances du cas d'espèce. Cette directive prévoit en outre qu'une méthode de prix de transfert autre que les méthodes reconnues par l'OCDE ne peut être appliquée que s'il peut être démontré que; i) aucune des méthodes reconnues par l'OCDE ne peut raisonnablement être appliquée pour déterminer les conditions de pleine concurrence de la transaction contrôlée (c'est-à-dire la transaction entre entreprises associées); et ii) cette autre méthode produit un résultat conforme au résultat qui serait obtenu par des entreprises indépendantes effectuant des transactions comparables sur le marché libre dans des circonstances comparables. Il convient que la charge de la preuve incombe au contribuable ou à l'administration fiscale qui utilise une méthode autre que l'une des méthodes reconnues par l'OCDE afin de démontrer que les exigences ont été satisfaites. Lorsque les conditions sont remplies et qu'une technique d'évaluation économique est appliquée pour déterminer un prix de pleine concurrence, le contenu et les recommandations du rapport du forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert de 2017 de la Commission sur l'utilisation de techniques d'évaluation économique dans les prix de transfert³¹ devraient être dûment pris en considération.
- (11) La sélection d'une méthode de prix de transfert devrait toujours viser à trouver la méthode la plus appropriée dans un cas spécifique. Le processus de sélection de la méthode de prix de transfert la plus appropriée devrait tenir compte: i) des forces et

³⁰ JTPF/009/FINAL/2013/EN, Réunion du 5 novembre 2013: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf

³¹ JTPF/003/2017/FINAL/EN, Réunion du 22 juin 2017: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf

faiblesses respectives des méthodes de prix de transfert; ii) de la cohérence de la méthode envisagée avec la nature de la transaction contrôlée examinée, déterminée notamment par une analyse fonctionnelle; iii) de la disponibilité d'informations fiables (notamment sur des comparables indépendants) nécessaires pour appliquer la méthode sélectionnée ou d'autres méthodes; et iv) du 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 importantes entre elles. Il n'existe pas de méthode qui soit utilisable en toutes circonstances et il n'est pas nécessaire de démontrer la non-applicabilité de telle ou telle méthode aux circonstances du cas d'espèce. Il convient de noter que les méthodes unilatérales telles que le prix de revente, le coût majoré ou la méthode transactionnelle de la marge nette ne sont pas considérées comme fiables si chaque partie à une transaction apporte des contributions uniques et de valeur à la transaction contrôlée, ou lorsque les parties participent à des opérations très intégrées. Dans un tel cas, la méthode de partage des bénéfices est la méthode la plus appropriée, étant donné que des parties indépendantes pourraient effectivement fixer le prix de la transaction proportionnellement à leurs contributions respectives et qu'une méthode bilatérale serait alors plus appropriée. Des méthodes unilatérales sont appropriées lorsque l'une des parties apporte toutes les contributions uniques et de valeur dans la transaction contrôlée, tandis que l'autre partie n'apporte aucune contribution unique et de valeur. Dans ce cas, la partie testée, c'est-à-dire la partie à la transaction contrôlée pour laquelle un indicateur financier est testé, devrait être celle à laquelle une méthode de prix de transfert peut être appliquée de la manière la plus fiable et pour laquelle les comparables les plus fiables peuvent être trouvés. La partie qui n'apporte aucune contribution unique et de valeur dans le cadre de la transaction sera le plus souvent celle à laquelle une méthode unilatérale de prix de transfert peut être appliquée de la manière la plus fiable.

- (12) Afin d'appliquer le principe de pleine concurrence, il est nécessaire de procéder à une analyse de comparabilité, qui comporte globalement deux aspects essentiels: i) identifier les relations commerciales ou financières entre les entreprises associées et les conditions et circonstances économiquement significatives qui se rattachent à ces relations; et ii) comparer les conditions et les circonstances économiquement significatives des transactions entre entreprises associées (transactions contrôlées) avec celles de transactions comparables entre entreprises indépendantes (transactions comparables sur le marché libre). Les facteurs de comparabilité à prendre en considération sont i) les dispositions contractuelles de la transaction, ii) l'analyse fonctionnelle (les fonctions exercées par chaque entreprise, compte tenu des actifs utilisés et des risques encourus), iii) les caractéristiques du produit ou du service qui fait l'objet d'une transaction, iv) les circonstances économiques et v) les stratégies économiques. Une fois que les circonstances de la transaction contrôlée ont été établies, il convient de procéder à la comparaison effective et d'apprécier si la transaction est conforme au principe de pleine concurrence. À cet effet, les conditions de la transaction contrôlée examinée devraient être comparées aux conditions d'une transaction comparable sur le marché libre. Une transaction contrôlée et une transaction sur le marché libre sont considérées comme comparables si les caractéristiques économiquement significatives des deux transactions et les circonstances qui les entourent sont suffisamment similaires pour permettre de mesurer de manière fiable un résultat de pleine concurrence. Les deux transactions ne doivent pas nécessairement être identiques pour être comparables. Au contraire, aucune différence entre elles ne devrait avoir d'incidence sensible sur le prix ou le bénéfice de pleine concurrence; lorsque de telles différences importantes existent, il

convient de procéder à des ajustements suffisamment fiables pour supprimer leurs effets. Dans la recherche de transactions comparables sur le marché libre, il convient de tenir dûment compte des recommandations contenues dans le rapport 2016 du forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert de la Commission sur l'utilisation des comparables au sein de l'UE³².

- (13) Afin de réduire au minimum les différends et de garantir une approche commune dans l'ensemble de l'Union, la présente directive prévoit en outre qu'un contribuable ne devrait pas faire l'objet d'ajustements lorsque ses résultats se situent dans l'intervalle interquartile, à moins que l'administration fiscale ou le contribuable ne prouve qu'un positionnement différent spécifique dans l'intervalle est justifié par les faits et circonstances du cas d'espèce. Lorsque les résultats d'une transaction contrôlée se situent en dehors de l'intervalle de pleine concurrence, les administrations fiscales devraient être tenues de procéder à un ajustement de la médiane de tous les résultats, à moins que le contribuable ou l'administration fiscale ne prouve que tout autre point de l'intervalle détermine un prix de pleine concurrence plus fiable dans un cas donné.
- (14) Afin de réduire la charge de mise en conformité pour les contribuables exerçant des activités transfrontières au sein de l'Union, il convient d'introduire une approche commune en ce qui concerne la documentation relative aux prix de transfert. La mise en place d'un modèle standard, l'établissement de règles relatives au contenu et au régime linguistique, la fixation de calendriers et la définition des contribuables concernés permettraient de simplifier les procédures et de réaliser des économies potentielles en tenant compte du chapitre V «Documentation» des principes de l'OCDE en matière de prix de transfert et du code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'Union européenne³³.
- (15) Les règles prévues par la présente directive devraient être appliquées d'une manière compatible avec les principes de l'OCDE en matière de prix de transfert.
- (16) Afin d'offrir davantage de sécurité aux contribuables et d'atténuer le risque de double imposition, la présente directive prévoit la possibilité d'établir d'autres règles communes contraignantes en matière de prix de transfert par voie d'actes d'exécution. Ces actes d'exécution devraient fournir aux contribuables une vision claire de ce que les autorités fiscales de l'Union jugeraient d'utilisation acceptable pour certaines transactions et prévoir des «régimes de protection» qui réduisent la charge de mise en conformité et le nombre de différends. Compte tenu de l'incidence potentielle de ces mesures sur le pouvoir exécutif et coercitif national en matière de fiscalité directe, de l'exercice des droits d'imposition attribués en vertu de conventions fiscales bilatérales ou multilatérales qui visent à éviter la double imposition ou la double non-imposition, et au vu de l'incidence potentielle sur les bases d'imposition des États membres, il convient de conférer au Conseil, statuant sur proposition de la Commission, des compétences d'exécution pour adopter des décisions au titre de la présente directive.

³² Rapport 2016 du forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert de la Commission sur l'utilisation des comparables dans l'UE (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>

³³ Résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil du 27 juin 2006, concernant le code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'Union européenne (EU TPD), 2006/C 176/01, [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:42006X0728\(01\)](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:42006X0728(01))

- (17) Afin d'évaluer l'efficacité des nouvelles règles établies dans la présente directive, il convient que la Commission prépare une évaluation sur la base des informations transmises par les États membres et des autres données disponibles.
- (18) Pour que les entreprises puissent bénéficier directement des avantages du marché intérieur sans devoir supporter une charge administrative supplémentaire inutile, les informations sur les dispositions fiscales établies dans la présente directive devraient être rendues accessibles par l'intermédiaire du portail numérique unique conformément au règlement (UE) 2018/1724³⁴. Le portail numérique unique constitue un guichet unique pour les utilisateurs transfrontières pour la fourniture en ligne d'informations, de procédures et de services d'assistance pertinents pour le fonctionnement du marché intérieur.
- (19) Les données à caractère personnel traitées dans le cadre de la présente directive devraient l'être conformément au règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil³⁵. Les États membres peuvent traiter des données à caractère personnel au titre de la présente directive aux fins de la création d'entreprises associées visées à l'article 5.
- (20) La durée de conservation de 10 ans est justifiée afin de permettre aux États membres de respecter la plupart des délais de prescription. (21) Afin d'alléger la charge administrative pesant sur les contribuables, il convient de déléguer à la Commission le pouvoir d'adopter des actes conformément à l'article 290 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne en ce qui concerne la documentation relative aux prix de transfert en vue de mettre en place des modèles communs, d'établir des exigences linguistiques, de définir le type de contribuable devant respecter ces modèles et de fixer les périodes à couvrir. Il importe particulièrement que la Commission procède aux consultations appropriées durant son travail préparatoire, y compris au niveau des experts et que ces consultations soient menées conformément aux principes définis dans l'accord interinstitutionnel «Mieux légiférer» du 13 avril 2016. En particulier, pour assurer leur égale participation à la préparation des actes délégués, le Parlement européen et le Conseil reçoivent tous les documents au même moment que les experts des États membres, et leurs experts ont systématiquement accès aux réunions des groupes d'experts de la Commission traitant de la préparation des actes délégués.
- (22) Étant donné que l'objectif de la présente directive ne peut pas être atteint de manière suffisante par les États membres mais peut, en raison de la nature transfrontière des règles relatives aux prix de transfert et de la nécessité de réduire globalement les coûts de conformité sur le marché intérieur, l'être mieux au niveau de l'Union, celle-ci peut prendre des mesures, conformément au principe de subsidiarité consacré à l'article 5 du traité sur l'Union européenne. Conformément au principe de proportionnalité énoncé audit article, la présente directive n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif.

³⁴ Règlement (UE) 2018/1724 du Parlement européen et du Conseil du 2 octobre 2018 établissant un portail numérique unique pour donner accès à des informations, à des procédures et à des services d'assistance et de résolution de problèmes, et modifiant le règlement (UE) n° 1024/2012 (JO L 295 du 21.11.2018, p. 1).

³⁵ Règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données) (JO L 119 du 4.5.2016, p. 1).

- (23) Le Contrôleur européen de la protection des données a été consulté conformément à l'article 42, paragraphe 1, du règlement (UE) 2018/1725 du Parlement européen et du Conseil et a rendu son avis le [à insérer].

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

CHAPITRE I

DISPOSITIONS GÉNÉRALES

Article premier

Objet

La présente directive établit des règles visant à harmoniser les règles des États membres en matière de prix de transfert et à garantir une application commune du principe de pleine concurrence au sein de l'Union.

Article 2

Champ d'application

La présente directive s'applique aux contribuables qui sont enregistrés aux fins de l'impôt ou y sont soumis dans un ou plusieurs États membres, y compris les établissements stables situés dans un ou plusieurs États membres.

Article 3

Définitions

Aux fins de la présente directive, on entend par:

- 1) «principe de pleine concurrence»: la norme internationale selon laquelle les entreprises associées doivent effectuer des transactions entre elles comme si elles étaient des tiers indépendants. En d'autres termes, les transactions entre deux entreprises associées devraient correspondre au résultat qui aurait été obtenu si les parties n'étaient pas liées, c'est-à-dire si les parties étaient indépendantes l'une de l'autre et si le résultat (prix ou marges) était déterminé par les mécanismes (libres) du marché;
- 2) «résultat de pleine concurrence»: le résultat d'une transaction contrôlée si les conditions établies ou imposées entre les entreprises associées dans leurs relations commerciales ou financières avaient été celles qui seraient intervenues entre des entreprises indépendantes;
- 3) «intervalle de pleine concurrence»: la fourchette de prix qui sont acceptables pour définir si les conditions d'une transaction entre entreprises associées sont des conditions de pleine concurrence et qui résultent de l'application de la même méthode de fixation de prix de transfert à des données comparables multiples;
- 4) «établissement stable»: une installation fixe d'affaires, telle qu'elle est définie dans le cadre de la convention bilatérale visant à éviter la double imposition applicable ou, en l'absence de celle-ci, dans le droit national;
- 5) «entreprises indépendantes»: les entreprises qui ne sont pas des entreprises associées au sens de l'article 5;

- 6) «ajustement primaire»: un ajustement à la hausse des bénéfices imposables d'une société auquel procède une première administration fiscale du fait de l'application du principe de pleine concurrence à des transactions faisant intervenir une entreprise associée établie dans un territoire qui est du ressort d'une autre administration fiscale;
- 7) «ajustement corrélatif»: un ajustement à la baisse des bénéfices imposables d'une société effectué par l'administration fiscale dans une deuxième juridiction à la suite d'un ajustement primaire effectué par l'administration fiscale dans une première juridiction, de sorte que la répartition des bénéfices entre les deux juridictions soit cohérente;
- 8) «ajustement compensatoire»: un ajustement dans le cadre duquel le contribuable déclare au fisc un prix de transfert qui correspond, selon lui, à un prix de pleine concurrence dans le cadre d'une transaction entre entreprises associées bien que ce prix diffère du montant effectivement appliqué entre les entreprises associées;
- 9) «méthode du prix comparable sur le marché libre»: une méthode de prix de transfert qui consiste à comparer le prix de biens ou services transférés dans une transaction contrôlée au prix facturé pour des biens ou services transférés dans le cadre d'une transaction entre entreprises indépendantes dans des circonstances comparables;
- 10) «méthode du prix de revente»: une méthode de prix de transfert fondée sur le prix auquel un produit qui a été acheté à une entreprise associée est revendu à une entreprise indépendante; le prix de revente réduit de la marge sur le prix de revente et le résultat obtenu après avoir soustrait la marge sur le prix de revente peuvent être considérés, après ajustement pour d'autres coûts liés à l'achat du produit, par exemple les droits de douane, comme un prix de pleine concurrence du transfert d'origine du bien entre des entreprises associées;
- 11) «méthode du coût majoré»: une méthode de prix de transfert utilisant les coûts supportés par le fournisseur de biens (ou le prestataire de services) dans le cadre d'une transaction contrôlée; une marge est ajoutée à ces coûts pour obtenir un bénéfice approprié compte tenu des fonctions exercées, des actifs utilisés, des risques encourus et des conditions du marché; le prix, après addition de la marge à la base de coûts appropriée, peut être considéré comme un prix de pleine concurrence de la transaction contrôlée initiale;
- 12) «méthode transactionnelle de la marge nette»: une méthode transactionnelle de bénéfices qui consiste à examiner la marge bénéficiaire nette par rapport à une base appropriée, par exemple les coûts, les ventes ou les actifs, qu'un contribuable réalise à la suite d'une transaction contrôlée ou de transactions contrôlées qu'il y a lieu d'additionner;
- 13) «méthode du partage des bénéfices»: une méthode transactionnelle de bénéfices qui consiste à identifier les bénéfices à considérer devant être répartis entre les entreprises associées à la suite d'une transaction contrôlée (ou de transactions contrôlées qu'il y a lieu de totaliser) et à partager ensuite ces bénéfices entre les entreprises associées sur une base économiquement valable qui est proche de la division des bénéfices qui aurait été convenue dans un accord conclu dans des conditions de pleine concurrence;
- 14) «analyse de comparabilité»: la comparaison d'une transaction contrôlée avec une transaction sur le marché libre;
- 15) «transaction contrôlée»: une transaction entre deux entreprises associées;

- 16) «transaction comparable sur le marché libre»: une transaction entre entreprises indépendantes qui est comparable à la transaction contrôlée examinée;
- 17) «groupe d'entreprises multinationales» («groupe d'EMN»): un groupe multinational d'entreprises associées ayant des installations d'affaires dans deux juridictions ou plus;
- 18) «principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert»: les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales de 2022, approuvés par le Conseil de l'OCDE conformément à la recommandation du Conseil de l'OCDE sur la détermination des prix de transfert entre entreprises associées [C(95)126/final], tels que modifiés le 20 janvier 2022 et figurant à l'annexe I, ainsi que toute autre modification de ces principes de l'OCDE que l'Union a approuvée dans le cadre du comité des affaires fiscales de l'OCDE par l'adoption d'une position de l'Union au titre de l'article 218, paragraphe 9, TFUE;
- 19) «accord de répartition des coûts»: un accord contractuel conclu entre des entreprises commerciales pour partager les contributions et les risques associés à la mise au point, à la production ou à l'obtention conjointes d'actifs corporels et incorporels ou de services, étant entendu que ces actifs corporels et incorporels ou ces services sont supposés générer des avantages pour les entreprises de chacun des participants.

CHAPITRE II

RÈGLES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT

Article 4

Règle générale relative à l'application du principe de pleine concurrence

- 1. Les États membres veillent à ce que, lorsqu'une entreprise effectue une ou plusieurs transactions commerciales ou financières transfrontières avec une entreprise associée, cette entreprise détermine le montant de ses bénéfices imposables d'une manière conforme au principe de pleine concurrence.
- 2. Les États membres s'assurent que, lorsque les conditions convenues ou imposées dans le cadre de transactions commerciales ou financières transfrontières entre entreprises associées ne sont pas conformes au principe de pleine concurrence, tout bénéfice qui aurait été réalisé par l'une des entreprises et qui aurait été imposable pour cette entreprise dans un État membre si les conditions des transactions avaient été conformes au principe de pleine concurrence, mais n'a pas été réalisé par cette entreprise en raison de ces conditions, est inclus dans les bénéfices imposables de cette entreprise et imposé en conséquence.

Article 5

Entreprises associées

- 1. Aux fins de la présente directive, on entend par «entreprise associée» une personne qui est liée à une autre personne de l'une des façons suivantes:
 - (a) une personne participe à la gestion d'une autre personne lorsqu'elle est en mesure d'exercer une influence notable sur l'autre personne;

- (b) une personne participe au contrôle d'une autre personne au moyen d'une participation qui dépasse 25 % des droits de vote;
 - (c) une personne participe au capital d'une autre personne au moyen d'un droit de propriété qui, directement ou indirectement, dépasse 25 % du capital;
 - (d) une personne a droit à 25 % ou plus des bénéfices d'une autre personne.
2. Si plus d'une personne participe à la gestion, au contrôle, au capital ou aux bénéfices de la même personne, tel qu'indiqué au paragraphe 1, toutes les personnes concernées sont considérées comme des entreprises associées.
 3. Si les mêmes personnes participent à la gestion, au contrôle, au capital ou aux bénéfices de plus d'une personne, tel qu'indiqué au paragraphe 1, toutes les personnes concernées sont considérées comme des entreprises associées.
 4. Aux fins des paragraphes 1 et 2, on entend par «personne» tant une personne morale qu'une personne physique. Une personne qui agit conjointement avec une autre personne au titre des droits de vote ou de la propriété du capital d'une entité est considérée comme détenant une participation dans l'ensemble des droits de vote ou des capitaux de cette entité qui sont détenus par l'autre personne.
 5. En ce qui concerne les participations indirectes, le respect des critères énoncés au paragraphe 1, points b) et c), est déterminé en multipliant les taux de détention successivement aux différents niveaux. Une personne détenant plus de 50 % des droits de vote est réputée détenir 100 % des droits de vote.
 6. Une personne physique, son conjoint ou partenaire reconnu, conformément au droit national applicable, ainsi que ses ascendants ou descendants directs et ses frères et sœurs sont traités comme une seule personne.
 7. Un établissement stable est considéré comme une entreprise associée de l'entreprise dont il fait partie.

Article 6

Ajustements corrélatifs

1. Lorsqu'un ajustement primaire est effectué, les États membres veillent à procéder à un ajustement corrélatif afin d'éviter la double imposition si les conditions suivantes sont réunies:
 - (a) l'État membre qui a été invité à procéder à l'ajustement corrélatif convient que l'ajustement primaire est conforme au principe de pleine concurrence tant en principe qu'en ce qui concerne le montant;
 - (b) l'ajustement primaire entraîne l'imposition d'un montant de bénéfices dans une autre juridiction sur lequel l'entreprise associée de l'État membre qui a été invitée à procéder à l'ajustement corrélatif a déjà été imposée dans cet État membre;
 - (c) lorsqu'il s'agit d'une juridiction d'un pays tiers, une convention fiscale est en vigueur en vue d'éviter la double imposition économique.
2. Les États membres peuvent accorder un ajustement corrélatif à la suite d'une procédure amiable en vertu d'une convention visant à éviter la double imposition au titre de la convention intergouvernementale de 1990 relative à l'élimination des

doubles impositions («convention d'arbitrage»)³⁶ ou de la directive (UE) 2017/1852³⁷.

3. Nonobstant le paragraphe 2, les États membres veillent à ce qu'un ajustement corrélatif puisse être effectué à la suite d'une demande d'un contribuable compte tenu d'un ajustement primaire effectué dans une autre juridiction. La procédure suivante s'applique aux ajustements corrélatifs effectués en vertu du présent paragraphe:
 - (a) la demande du contribuable:
 - i) indique toutes les circonstances de fait et de droit nécessaires pour évaluer, en vertu du principe de pleine concurrence, l'ajustement primaire effectué dans l'autre juridiction;
 - ii) comprend un certificat (ou document équivalent) attestant du caractère définitif de l'ajustement primaire à l'étranger; si l'ajustement primaire n'est pas encore définitif à la date de présentation de la demande, il y a lieu de l'indiquer et de préciser les conditions pour que les ajustements deviennent définitifs; le certificat attestant du caractère définitif de l'ajustement primaire est néanmoins présenté à l'État membre concerné avant l'octroi de l'ajustement corrélatif.
 - (b) Si toutes les informations visées au paragraphe 3, point a), ont été fournies, les États membres, dans un délai de 30 jours, déclarent la demande recevable au moyen d'une notification au contribuable. Si des informations nécessaires se révèlent manquantes, les États membres, dans ce même délai, le notifient au contribuable et lui accordent au moins 30 jours pour les fournir. Si le contribuable ne fournit pas les informations demandées dans le délai imparti, la demande peut être rejetée comme irrecevable.
 - (c) Lorsque la double imposition résulte d'un ajustement primaire effectué dans un autre État membre, les États membres veillent à ce que la procédure soit conclue dans un délai de 180 jours à compter de la réception de la demande du contribuable par un acte motivé d'acceptation ou de rejet.
 - (d) En cas d'acceptation, les États membres communiquent à l'autorité fiscale de l'autre juridiction concernée la reconnaissance de l'ajustement corrélatif.
 - (e) Lorsque l'ajustement corrélatif n'est pas octroyé, les États membres veillent à ce que le contribuable reste en mesure de poursuivre des procédures amiables en vertu d'une convention visant à éviter la double imposition, de la convention d'arbitrage ou de la directive (UE) 2017/1852.
4. Nonobstant les paragraphes 2 et 3, les États membres garantissent qu'un ajustement corrélatif puisse être effectué à la suite de contrôles fiscaux conjoints ou d'autres formes de coopération administrative internationale lorsque les conditions suivantes sont remplies:
 - (a) les administrations fiscales compétentes s'accordent sur la détermination du prix de pleine concurrence;

³⁶ Convention 90/463/CEE du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées (JO L 225 du 20.8.1990, p. 10).

³⁷ Directive (UE) 2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne (JO L 265 du 14.10.2017, p. 1).

- (b) les ajustements primaires et corrélatifs sont accordés symétriquement pour le même montant dans toutes les juridictions concernées.
5. Nonobstant le paragraphe 1, en l'absence d'ajustement primaire, les États membres ne peuvent procéder à un ajustement à la baisse que si les conditions suivantes sont réunies:
- (a) l'ajustement à la baisse est conforme au principe de pleine concurrence tant en principe qu'en ce qui concerne le montant;
 - (b) un montant égal à l'ajustement à la baisse est inclus dans les bénéfices de l'entreprise associée dans l'autre juridiction et est imposé à la fois dans l'État membre et dans l'autre juridiction, étant ainsi frappé d'une double imposition;
 - (c) l'État membre invité à procéder à l'ajustement à la baisse a communiqué à l'administration fiscale de la juridiction concernée son intention de procéder à un ajustement à la baisse en fournissant toutes les circonstances de fait et de droit nécessaires pour évaluer l'ajustement à la baisse au regard du principe de pleine concurrence.

Article 7

Ajustements compensatoires

Les États membres veillent à ce qu'un ajustement compensatoire sous la forme d'un ajustement de fin d'année initié par le contribuable soit accepté si les conditions suivantes sont remplies:

- (a) avant d'enregistrer la transaction ou la série de transactions concernées, le contribuable a fait des efforts raisonnables pour parvenir à un résultat de pleine concurrence;
- (b) le contribuable effectue l'ajustement symétriquement dans les comptes dans tous les États membres concernés;
- (c) le contribuable applique la même approche de manière cohérente dans le temps;
- (d) le contribuable procède à l'ajustement avant de déposer sa déclaration fiscale;
- (e) le contribuable est en mesure d'expliquer pourquoi ses prévisions ne correspondaient pas au résultat obtenu

Article 8

Identification des relations commerciales ou financières

1. Les États membres veillent à ce que l'application du principe de pleine concurrence commence par l'identification et la délimitation précise, d'une part, des relations commerciales et financières des entreprises associées et, d'autre part, de la ou des transactions réelles entre les entreprises associées.
2. L'identification et la délimitation précise des relations commerciales et financières des entreprises associées et de la ou des transactions réelles reposent sur les aspects suivants:
 - (a) une compréhension préliminaire générale du secteur industriel dans lequel sont présentes les entreprises associées et des facteurs influençant les performances des entreprises présentes dans ce secteur;

- (b) une analyse du fonctionnement de chaque entreprise associée, afin d'identifier ses relations commerciales ou financières avec des entreprises associées;
- (c) une analyse des caractéristiques économiquement significatives des transactions contrôlées au regard tant de leur forme que de leur substance.

Article 9

Méthodes de prix de transfert

1. Les États membres veillent à ce que le prix de pleine concurrence facturé dans le cadre d'une transaction contrôlée entre entreprises associées soit déterminé à l'aide de l'une des méthodes de prix de transfert suivantes:
 - (a) la méthode du prix comparable sur le marché libre;
 - (b) la méthode du prix de revente;
 - (c) la méthode du coût majoré;
 - (d) la méthode transactionnelle de la marge nette;
 - (e) la méthode du partage des bénéfices.
2. Outre les méthodes énumérées au paragraphe 1, les États membres ne permettent l'application de toute autre méthode et technique d'évaluation pour estimer le prix de pleine concurrence que s'il peut être démontré de manière satisfaisante ce qui suit:
 - (a) aucune des méthodes visées au paragraphe 1 n'est appropriée ou réalisable dans les circonstances de l'espèce;
 - (b) la méthode ou technique d'évaluation choisie est conforme au principe de pleine concurrence et fournit une estimation plus fiable du résultat de pleine concurrence que les méthodes énumérées au paragraphe 1.

Article 10

Règle de la méthode la plus appropriée

1. Les États membres veillent à ce que le prix de pleine concurrence soit déterminé en appliquant la méthode de prix de transfert la plus appropriée aux circonstances de l'espèce.
2. La méthode de prix de transfert la plus appropriée est choisie parmi les méthodes de prix de transfert prévues à l'article 9, en tenant compte des critères suivants:
 - (a) les forces et faiblesses respectives des méthodes de prix de transfert;
 - (b) La cohérence d'une méthode de prix de transfert avec la nature de la transaction contrôlée, déterminée notamment par une analyse des fonctions exercées par chaque entreprise dans la transaction contrôlée, compte tenu des actifs utilisés et des risques encourus;
 - (c) le degré de comparabilité entre les transactions contrôlées et les transactions sur le marché libre, y compris la fiabilité des ajustements de comparabilité, le cas échéant, pouvant être nécessaires pour éliminer les différences entre elles;
 - (d) la disponibilité d'informations fiables nécessaires pour appliquer la méthode de prix de transfert sélectionnée.

Article 11

Analyse de comparabilité

1. Les États membres évaluent si une transaction contrôlée produit un résultat de pleine concurrence en comparant les conditions de cette transaction aux conditions qui auraient été fixées si les entreprises associées avaient été indépendantes et si elles avaient réalisé une transaction comparable dans des circonstances comparables.
2. Les États membres veillent à ce que les transactions analysées soient comparables. Afin de déterminer si deux ou plusieurs transactions sont comparables, les facteurs suivants sont pris en considération, dans la mesure où ils sont économiquement significatifs au regard des faits et circonstances d'une transaction:
 - (a) les dispositions contractuelles de la transaction;
 - (b) les fonctions exercées par chacune des parties à la transaction, compte tenu des actifs utilisés et des risques encourus, y compris le lien entre ces fonctions et la création de valeur au sens large par le groupe d'entreprises multinationales auquel les parties appartiennent, les circonstances qui entourent la transaction et les pratiques du secteur d'activité concerné;
 - (c) les caractéristiques du bien transféré ou des services fournis;
 - (d) les circonstances économiques des parties et du marché sur lequel elles exercent leurs activités;
 - (e) les stratégies économiques mises en œuvre par les parties.
3. Une transaction sur le marché libre est comparable à une transaction contrôlée si l'une des conditions suivantes est remplie:
 - (a) aucune des différences (le cas échéant) entre les transactions comparées ou entre les entreprises effectuant ces transactions ne pourrait avoir d'incidence sensible sur le prix sur le marché libre;
 - (b) des ajustements suffisamment fiables peuvent être effectués pour supprimer les effets matériels de ces différences.
4. Les États membres veillent à ce que la recherche de transactions comparables sur le marché libre soit transparente et reproductible.

Article 12

Détermination de l'intervalle de pleine concurrence

1. Les États membres veillent à ce que, lorsque l'application des méthodes de prix de transfert produit une fourchette de valeurs, l'intervalle de pleine concurrence soit déterminé à l'aide de l'intervalle interquartile des résultats des comparables sur le marché libre.
2. L'intervalle interquartile est la plage comprise entre le 25^e et le 75^e centile des résultats obtenus à partir des comparables sur le marché libre.
3. Les États membres veillent à ce qu'un contribuable ne fasse pas l'objet d'un ajustement si ses résultats se situent dans l'intervalle de pleine concurrence, à moins qu'il ne soit prouvé qu'un positionnement différent spécifique dans l'intervalle est justifié par les faits et les circonstances du cas d'espèce.
4. Si les résultats d'une transaction contrôlée se situent en dehors de l'intervalle de pleine concurrence, les États membres s'assurent qu'un ajustement soit opéré sur la

médiane de tous les résultats, à moins qu'il ne soit prouvé que tout autre point de l'intervalle détermine un prix de pleine concurrence en tenant compte des circonstances du cas d'espèce. La médiane est le 50^e centile de la fourchette des résultats des transactions comparables sur le marché libre.

Article 13

Documentation relative aux prix de transfert

1. Les États membres veillent à ce qu'un contribuable dispose d'informations et d'analyses suffisantes pour vérifier la conformité avec l'article 4, paragraphe 1, des conditions de ses transactions avec des entreprises associées et que cette documentation inclue au moins les éléments visés aux articles 8, 9, 10, 11 et 12.
2. La Commission est habilitée à adopter des actes délégués en conformité avec l'article 18 afin de compléter la règle visée au paragraphe 1 en ce qui concerne la documentation, en mettant en place des modèles communs, en établissant des exigences linguistiques, en définissant le type de contribuable devant respecter ces modèles et en fixant les périodes à couvrir.

CHAPITRE III ORGANISATION

Article 14

Application du principe de pleine concurrence

1. Les États membres incluent dans leur réglementation nationale transposant les règles relatives aux prix de transfert énoncées au chapitre II de la présente directive des dispositions qui garantissent que lesdites règles sont appliquées d'une manière conforme aux principes de l'OCDE en matière de prix de transfert.
2. Le Conseil peut fixer d'autres règles, conformes aux principes de l'OCDE en matière de prix de transfert, sur la manière dont le principe de pleine concurrence et les autres dispositions du chapitre II de la présente directive doivent être appliqués à des transactions spécifiques afin de renforcer la sécurité fiscale et de réduire le risque de double imposition. Ces transactions spécifiques sont les suivantes:
 - (a) le transfert d'actifs incorporels ou de droits sur des actifs incorporels entre entreprises associées, y compris les actifs incorporels difficiles à valoriser;
 - (b) la fourniture de services entre entreprises associées, y compris la fourniture de services de marketing et de distribution;
 - (c) les accords de répartition des coûts entre entreprises associées;
 - (d) les transactions entre entreprises associées dans le cadre de restructurations d'entreprises;
 - (e) les transactions financières;
 - (f) les transactions entre le siège central et ses établissements stables.
3. Les règles visées au paragraphe 2 sont arrêtées par voie d'actes d'exécution du Conseil sur proposition de la Commission.

CHAPITRE IV

DISPOSITIONS FINALES

Article 15 **Évaluation**

1. La Commission examine et évalue l'application de la présente directive tous les 5 ans et présente un rapport sur son évaluation au Parlement européen et au Conseil. Le premier rapport est présenté au plus tard le 31 décembre 2031.
2. Les États membres communiquent à la Commission les informations utiles à l'évaluation de la présente directive en vue d'améliorer l'application du principe de pleine concurrence afin de réduire la double imposition et de lutter contre les pratiques fiscales abusives, conformément au paragraphe 3.
3. La Commission précise, au moyen d'actes d'exécution, les informations à fournir par les États membres conformément au paragraphe 2, ainsi que le format et les conditions de communication de ces informations. Ces actes d'exécution sont adoptés conformément à la procédure d'examen visée à l'article 17.
4. La Commission veille à la confidentialité des informations qui lui ont été communiquées en vertu du paragraphe 2, conformément aux dispositions applicables aux institutions de l'Union et à l'article 16 de la présente directive.
5. Les informations qu'un État membre a communiquées à la Commission en application du paragraphe 2 ainsi que les rapports ou documents produits par la Commission à l'aide de ces informations peuvent être transmis à d'autres États membres. Les informations sont couvertes par le secret officiel et bénéficient de la protection accordée à des informations de même nature par le droit national de l'État membre qui les a reçues.

Article 16 **Protection des données**

1. Les États membres peuvent traiter des données à caractère personnel au titre de la présente directive aux fins de l'application de l'article 5. Lorsqu'elles traitent des données à caractère personnel aux fins de la présente directive, les autorités compétentes des États membres sont considérées comme des responsables du traitement, au sens de l'article 4, point 7), du règlement (UE) 2016/679, dans le cadre de leurs activités respectives au titre de la présente directive.
2. Les informations, y compris les données à caractère personnel, traitées en vertu de la présente directive ne sont conservées que pendant la durée nécessaire à la réalisation des objectifs de la présente directive, conformément à la législation nationale de chaque responsable du traitement des données concernant le régime de prescription, mais en tout état de cause pas plus de dix ans.

Article 17

Procédure du comité

1. La Commission est assistée par un comité. Ledit comité est un comité au sens du règlement (UE) n° 182/2014³⁸.
2. Lorsqu'il est fait référence au présent paragraphe, l'article 5 du règlement (UE) n° 182/2011 s'applique.

Article 18

Exercice de la délégation

1. Le pouvoir d'adopter l'acte délégué visé à l'article 13 est conféré à la Commission sous réserve des conditions fixées au présent article.
2. La délégation de pouvoir visée à l'article 13 peut être révoquée à tout moment par le Conseil. La décision de révocation met fin à la délégation de pouvoir qui y est précisée. La révocation prend effet le jour suivant celui de la publication de la décision au *Journal officiel de l'Union européenne* ou à une date ultérieure qui est précisée dans ladite décision. Elle ne porte pas atteinte à la validité de l'acte délégué déjà en vigueur.
3. Avant d'adopter l'acte délégué, la Commission consulte les experts désignés par chaque État membre, conformément aux principes définis dans l'accord interinstitutionnel «Mieux légiférer» du 13 avril 2016.
4. Aussitôt qu'elle adopte l'acte délégué, la Commission le notifie au Conseil.
5. L'acte délégué adopté en vertu de l'article 13 entre en vigueur sans délai et s'applique tant qu'aucune objection n'est exprimée par le Conseil. Le Conseil peut exprimer des objections à l'égard de l'acte délégué dans un délai de deux mois suivant la notification de cet acte. Ce délai est prolongé de deux mois à l'initiative du Conseil. En pareil cas, la Commission abroge l'acte concerné immédiatement après que le Conseil lui a notifié sa décision d'exprimer des objections.

Article 19

Information du Parlement européen

Le Parlement européen est informé par la Commission de l'adoption d'actes délégués, de toute objection formulée à l'égard de ces actes et de la révocation d'une délégation de pouvoirs par le Conseil.

6. .

Article 20

Transposition

1. Les États membres adoptent et publient, au plus tard le [31 décembre 2025], les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se

³⁸ Règlement (UE) n° 182/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 février 2011 établissant les règles et principes généraux relatifs aux modalités de contrôle par les États membres de l'exercice des compétences d'exécution par la Commission (JO L 55 du 28.2.2011, p. 13).

conformer à la présente directive. Ils communiquent immédiatement à la Commission le texte de ces dispositions.

Ils appliquent ces dispositions à partir du [1^{er} janvier 2026].

Lorsque les États membres adoptent ces dispositions, celles-ci contiennent une référence à la présente directive ou sont accompagnées d'une telle référence lors de leur publication officielle. Les modalités de cette référence sont arrêtées par les États membres.

2. Les États membres communiquent à la Commission le texte des dispositions essentielles de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine couvert par la présente directive.

Article 21

Entrée en vigueur

La présente directive entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Article 22

Destinataires

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Strasbourg, le

Par le Conseil
Le président

FICHE FINANCIÈRE LÉGISLATIVE

1. CADRE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE

1.1. Dénomination de la proposition/de l'initiative

Directive relative à la fixation des prix de transfert

1.2. Domaine(s) politique(s) concerné(s)

Politique fiscale

1.3. La proposition/l'initiative porte sur:

☒ **une action nouvelle**

☐ **une action nouvelle suite à un projet pilote/une action préparatoire³⁹**

☐ **la prolongation d'une action existante**

☐ **une fusion ou une réorientation d'une ou de plusieurs actions vers une autre action/une action nouvelle**

1.4. Objectif(s)

1.4.1. Objectif général / objectifs généraux

Renforcer la sécurité fiscale; la proposition vise à renforcer la sécurité fiscale en instaurant une approche plus claire et plus commune en matière de prix de transfert dans l'ensemble de l'Union.

1.4.2. Objectif(s) spécifique(s)

- 1) Intégrer le principe de pleine concurrence dans le droit de l'Union.
- 2) Clarifier le rôle des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert.
- 3) Assurer une application cohérente du principe de pleine concurrence dans l'ensemble de l'Union.
- 4) Réduire la double imposition et la double non-imposition.

1.4.3. Résultat(s) et incidence(s) attendus

Préciser les effets que la proposition/l'initiative devrait avoir sur les bénéficiaires/la population visée.

Des règles plus claires et plus harmonisées pourraient également se traduire par une diminution des différends liés aux prix de transfert dans l'ensemble de l'Union ainsi que par une réduction des cas de double imposition et de double non-imposition. Une approche plus commune en matière de prix de transfert pourrait donner lieu à une réduction des coûts de conformité avec les règles relatives aux prix de transfert dans les différents États membres.

1.4.4. Indicateurs de performance

Préciser les indicateurs permettant de suivre l'avancement et les réalisations.

- 1) Objectif: réduire le risque de double imposition et de litiges.

³⁹

Tel(le) que visé(e) à l'article 58, paragraphe 2, point a) ou b), du règlement financier.

Indicateurs: nombre de différends entre États membres liés à une double imposition, enregistrés comme de «nouvelles entrées» (dès la mise en application de la directive sur les prix de transfert) dans les procédures amiables et l'arbitrage.

Outils d'évaluation: données collectées par la DG TAXUD sur les procédures amiables nouvellement ouvertes et sur le nombre d'affaires engagées au titre de la convention d'arbitrage et de la directive sur les mécanismes de règlement des différends fiscaux.

2) Objectif: renforcer la sécurité fiscale

Indicateurs: nombre de différends entre États membres liés à une double imposition, enregistrés comme de «nouvelles entrées» (dès la mise en application de la directive sur les prix de transfert) dans les procédures amiables et l'arbitrage.

Outils d'évaluation: données collectées par la DG TAXUD sur les procédures amiables nouvellement ouvertes et sur le nombre d'affaires engagées au titre de la convention d'arbitrage et de la directive sur les mécanismes de règlement des différends fiscaux.

1.5. Justification(s) de la proposition/de l'initiative

1.5.1. *Besoin(s) à satisfaire à court ou à long terme, assorti(s) d'un calendrier détaillé pour la mise en œuvre de l'initiative*

La Commission entend proposer des projets d'actes d'exécution concernant la majorité des transactions énumérées à l'article 14 et fournir de nouvelles précisions sur la documentation uniforme relative aux prix de transfert visée à l'article 13 au cours des 5 premières années d'application de la directive.

1.5.2. *Valeur ajoutée de l'intervention de l'Union (celle-ci peut résulter de différents facteurs, par exemple gains de coordination, sécurité juridique, efficacité accrue, complémentarités, etc.). Aux fins du présent point, on entend par «valeur ajoutée de l'intervention de l'Union» la valeur découlant de l'intervention de l'Union, qui vient s'ajouter à la valeur qui, sans cela, aurait été générée par la seule action des États membres.*

Justification de l'action au niveau européen (ex ante)

L'ensemble des États membres de l'Union ont transposé le principe de pleine concurrence dans leur législation nationale. Néanmoins, la législation nationale des États membres présente des différences notables. En outre, le statut et le rôle des principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert diffèrent d'un État membre à l'autre, créant ainsi des différences dans l'interprétation de la notion de pleine concurrence.

Valeur ajoutée de l'Union escomptée (ex post)

En raison de l'élément transfrontière inhérent aux prix de transfert, la valeur ajoutée de l'intervention de l'Union découle de la possibilité d'établir une approche commune à l'échelle de l'Union en matière de prix de transfert qui se traduira par une plus grande sécurité fiscale mais qui ne pourra être réalisée qu'au niveau de l'Union.

1.5.3. *Leçons tirées d'expériences similaires*

La présente initiative législative est une initiative nouvelle au niveau de l'Union. Les règles en matière de prix de transfert ne sont pas harmonisées au niveau de l'Union

par voie d'actes législatifs. Dans le passé, la Commission a traité les questions relatives aux prix de transfert dans le cadre des travaux du forum conjoint sur les prix de transfert (FCPT)⁴⁰, un groupe d'experts créé par la Commission en 2002 et chargé de lui proposer des solutions non législatives pragmatiques aux problèmes pratiques soulevés par les pratiques en matière de prix de transfert au sein de l'Union. Le mandat du FCPT a expiré en mars 2019 et n'a pas été renouvelé.

1.5.4. Compatibilité avec le cadre financier pluriannuel et synergies éventuelles avec d'autres instruments appropriés

La présente directive reflète l'une des actions présentées dans le «plan d'action pour une fiscalité équitable et simplifiée à l'appui de la stratégie de relance». Il est essentiel de prévenir l'abus fiscal pour garantir une fiscalité équitable. La proposition utilisera les procédures, les dispositifs et les outils informatiques déjà mis en place ou en cours d'élaboration dans le cadre de la DAC.

1.5.5. Évaluation des différentes possibilités de financement disponibles, y compris des possibilités de redéploiement

Afin de proposer un acte d'exécution, la Commission devra dialoguer avec des experts dans le domaine des prix de transfert et organiser des réunions pour solliciter leur avis. Un groupe d'experts permanent pourrait être mis en place pour permettre l'échange d'expertise. Les coûts connexes afférents à ces réunions seront financés par le budget de l'Union.

1.6. Durée et incidence financière de la proposition/de l'initiative

☐ **durée limitée**

- ☐ en vigueur à partir de AAAA jusqu'en AAAA,
- ☐ incidence financière de AAAA jusqu'en AAAA pour les crédits d'engagement et de AAAA jusqu'en AAAA pour les crédits de paiement.

☒ **durée illimitée**

- mise en œuvre avec une période de montée en puissance de AAAA jusqu'en AAAA,
- puis un fonctionnement en rythme de croisière au-delà.

1.7. Mode(s) d'exécution budgétaire prévu(s)⁴¹

☒ **Gestion directe** par la Commission

- ☒ dans ses services, y compris par l'intermédiaire de son personnel dans les délégations de l'Union;
- ☐ par les agences exécutives

☐ **Gestion partagée** avec les États membres

⁴⁰ Voir le forum conjoint de l'Union sur les prix de transfert (FCPT) à l'adresse suivante: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_fr.

⁴¹ Les explications sur les modes d'exécution budgétaire ainsi que les références au règlement financier sont disponibles sur le site BUDGpedia: <https://myintracomm.ec.europa.eu/corp/budget/financial-rules/budget-implementation/Pages/implementation-methods.aspx>

- ☐ **Gestion indirecte** en confiant des tâches d'exécution budgétaire:
- ☐ à des pays tiers ou des organismes qu'ils ont désignés;
 - ☐ à des organisations internationales et à leurs agences (à préciser);
 - ☐ à la BEI et au Fonds européen d'investissement;
 - ☐ aux organismes visés aux articles 70 et 71 du règlement financier;
 - ☐ à des établissements de droit public;
 - ☐ à des entités de droit privé investies d'une mission de service public, pour autant qu'elles soient dotées de garanties financières suffisantes;
 - ☐ à des entités de droit privé d'un État membre qui sont chargées de la mise en œuvre d'un partenariat public-privé et dotées de garanties financières suffisantes;
 - ☐ à des organismes ou des personnes chargés de l'exécution d'actions spécifiques relevant de la PESC, en vertu du titre V du traité sur l'Union européenne, identifiés dans l'acte de base concerné.
- *Si plusieurs modes de gestion sont indiqués, veuillez donner des précisions dans la partie «Remarques».*

Remarques

2. MESURES DE GESTION

2.1. Dispositions en matière de suivi et de compte rendu

Préciser la fréquence et les conditions de ces dispositions.

La Commission veillera à ce que des dispositions soient en place pour assurer le suivi et l'évaluation du fonctionnement de l'intervention et pour assurer son évaluation au regard des principaux objectifs stratégiques.

Les États membres communiqueront chaque année à la Commission des données sur les informations présentées dans le tableau ci-dessus sur les indicateurs de performance, qui seront utilisées pour contrôler le respect de la directive. Au fur et à mesure que les données de suivi seront disponibles, et si cela est jugé nécessaire, la Commission évaluera la nécessité de réviser certaines des caractéristiques dans l'acte d'exécution pour le système de communication d'informations.

Une évaluation aura lieu cinq ans après la mise en œuvre de la directive, ce qui permettra à la Commission d'examiner les résultats de la politique au regard de ses objectifs ainsi que les incidences globales en ce qui concerne non seulement l'amélioration de l'application uniforme du principe de pleine concurrence dans l'ensemble de l'Union mais aussi la réduction de la double imposition et de la double non-imposition.

2.2. Système(s) de gestion et de contrôle

2.2.1. Justification du (des) mode(s) de gestion, du (des) mécanisme(s) de mise en œuvre des financements, des modalités de paiement et de la stratégie de contrôle proposée

La mise en œuvre de l'initiative relèvera de la responsabilité des autorités compétentes (administrations fiscales) des États membres.

Après l'adoption de la directive, la Commission ne participera à l'élaboration des règles que par voie d'actes d'exécution et n'interviendra qu'en cas d'infraction à la directive.

2.2.2. *Informations sur les risques recensés et sur le(s) système(s) de contrôle interne mis en place pour les atténuer*

Les principaux éléments de la stratégie de contrôle sont les suivants:

Marchés publics

Les procédures de contrôle de la passation des marchés publics définies dans le règlement financier: tout marché est passé selon la procédure de vérification par les services de la Commission prévue pour le paiement, compte tenu des obligations contractuelles et des principes de bonne gestion financière et générale. Des mesures antifraude (contrôles, rapports, etc.) sont prévues dans tous les contrats conclus entre la Commission et les bénéficiaires. Des cahiers des charges détaillés sont rédigés et forment la base de chaque contrat spécifique. Le processus d'acceptation suit strictement la méthodologie TEMPO TAXUD: les éléments livrables sont examinés, modifiés si nécessaire et enfin explicitement acceptés (ou rejetés). Aucune facture ne peut être payée sans une «lettre d'acceptation».

Vérification technique de la passation des marchés

La DG TAXUD procède à des contrôles des éléments livrables et supervise les opérations et les prestations de services effectuées par les contractants. Elle procède aussi régulièrement à des audits de la qualité et de la sécurité de ses contractants. Les audits de qualité portent sur la conformité des processus utilisés par les contractants avec les règles et procédures définies dans leurs programmes de qualité. Les audits de sécurité se concentrent sur les processus, les procédures et l'organisation spécifiques.

Outre les contrôles qui précèdent, la DG TAXUD réalise les contrôles financiers traditionnels:

Vérification ex ante des engagements

Tous les engagements au sein de la DG TAXUD sont vérifiés par le chef de l'unité Finances et HR business correspondante. En conséquence, 100 % des montants engagés sont couverts par la vérification ex ante. Cette procédure donne un niveau élevé d'assurance quant à la légalité et à la régularité des transactions.

Vérification ex ante des paiements

100 % des paiements font l'objet d'une vérification ex ante. En outre, au moins un paiement (parmi toutes les catégories de dépenses) par semaine est sélectionné de façon aléatoire aux fins d'une vérification ex ante supplémentaire effectuée par le chef de l'unité Finances et HR business correspondante. Il n'y a pas d'objectif concernant la couverture, étant donné que l'objet de cette procédure est de contrôler les paiements effectués «au hasard», afin de vérifier que tous les paiements ont été préparés en conformité avec les exigences. Les paiements restants sont traités quotidiennement conformément aux règles en vigueur.

Déclarations des ordonnateurs subdélégués

Tous les ordonnateurs subdélégués signent des déclarations à l'appui du rapport d'activité annuel pour l'exercice concerné. Ces déclarations couvrent les opérations réalisées dans le cadre du programme. L'ordonnateur subdélégué déclare que les opérations liées à l'exécution du budget ont été effectuées conformément aux principes de la bonne gestion financière, que les systèmes de gestion et de contrôle

en place ont fourni des garanties satisfaisantes quant à la légalité et à la régularité des transactions et que les risques associés à ces opérations ont été correctement identifiés, signalés et que des mesures d'atténuation ont été prises.

2.2.3. *Estimation et justification du rapport coût/efficacité des contrôles (rapport «coûts du contrôle ÷ valeur des fonds gérés concernés»), et évaluation du niveau attendu de risque d'erreur (lors du paiement et lors de la clôture)*

Les contrôles établis permettent à la DG TAXUD d'avoir des garanties suffisantes concernant la qualité et la régularité des dépenses et de réduire le risque de non-conformité. Les mesures relevant de la stratégie de contrôle susmentionnées permettent de réduire les risques potentiels en dessous de l'objectif de 2 % et touchent tous les bénéficiaires. D'autres mesures de réduction des risques entraîneraient des coûts disproportionnés, raison pour laquelle il n'en est pas envisagé. L'ensemble des coûts liés à la mise en œuvre de la stratégie de contrôle susvisée – pour toutes les dépenses au titre du programme Fiscalis – est limité à 1,6 % du total des paiements effectués. Il devrait se maintenir à ce niveau pour la présente initiative. La stratégie de contrôle du programme limite pratiquement à zéro le risque de non-conformité et reste proportionnée aux risques inhérents.

2.3. Mesures de prévention des fraudes et irrégularités

Préciser les mesures de prévention et de protection existantes ou envisagées, au titre de la stratégie antifraude par exemple.

L'Office européen de lutte antifraude (OLAF) peut effectuer des enquêtes, y compris des contrôles et vérifications sur place, conformément aux dispositions et procédures prévues au règlement (CE) n° 1073/1999 du Parlement européen et du Conseil³ et au règlement (Euratom, CE) n° 2185/96 du Conseil⁴ en vue d'établir l'existence éventuelle d'une fraude, d'un acte de corruption ou de toute autre activité illégale portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union, en lien avec une convention de subvention ou une décision de subvention ou un contrat financés au titre du présent règlement.

3. INCIDENCE FINANCIÈRE ESTIMÉE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE

3.1. Rubrique(s) du cadre financier pluriannuel et ligne(s) budgétaire(s) de dépenses concernée(s)

- Lignes budgétaires existantes

Dans l'ordre des rubriques du cadre financier pluriannuel et des lignes budgétaires.

Rubrique du cadre financier pluriannuel	Ligne budgétaire	Nature de la dépense	Participation			
	Numéro 03 04 0100	CD/CND ⁴²	de pays AELE ⁴³	de pays candidats et pays candidats potentiels ⁴⁴	d'autres pays tiers	autres recettes affectées
	Améliorer le fonctionnement approprié des systèmes fiscaux	CD	NON	NON	NON	NON

- Nouvelles lignes budgétaires, dont la création est demandée

Dans l'ordre des rubriques du cadre financier pluriannuel et des lignes budgétaires.

Rubrique du cadre financier pluriannuel	Ligne budgétaire	Nature de la dépense	Participation			
	Numéro	CD/CND	de pays AELE	de pays candidats et pays candidats potentiels	d'autres pays tiers	autres recettes affectées
	[XX.YY.YY.YY]	CD	OUI/NO N	OUI/NON	OUI/NO N	OUI/NON

⁴² CD = crédits dissociés / CND = crédits non dissociés.

⁴³ AELE: Association européenne de libre-échange.

⁴⁴ Pays candidats et, le cas échéant, pays candidats potentiels des Balkans occidentaux.

3.2. Incidence financière estimée de la proposition sur les crédits

3.2.1. Synthèse de l'incidence estimée sur les crédits opérationnels

- ☐ La proposition/l'initiative n'engendre pas l'utilisation de crédits opérationnels
- ☒ La proposition/l'initiative engendre l'utilisation de crédits opérationnels, comme expliqué ci-après:

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

Rubrique du cadre financier pluriannuel	Numéro	03 04 0100
--	--------	------------

DG: TAXUD			Année 2025 ⁴⁵	Année 2026	Année 2027	Année	Année	Année	TOTAL
○ Crédits opérationnels									
Ligne budgétaire ⁴⁶	Engagements	(1a)	0,065	0,065	0,065				0,195
	Paielements	(2a)	0,065	0,065	0,065				0,195
Ligne budgétaire	Engagements	(1b)							
	Paielements	(2b)							
Crédits de nature administrative financés par l'enveloppe de certains programmes spécifiques ⁴⁷									
Ligne budgétaire		(3)							
TOTAL des crédits	Engagements	=1a+1b +3	0,065	0,065	0,065				0,195

⁴⁵ L'année N est l'année du début de la mise en œuvre de la proposition/de l'initiative. Veuillez remplacer «N» par la première année de mise en œuvre prévue (par exemple: 2021). Procédez de la même façon pour les années suivantes.

⁴⁶ Selon la nomenclature budgétaire officielle.

⁴⁷ Assistance technique et/ou administrative et dépenses d'appui à la mise en œuvre de programmes et/ou d'actions de l'UE (anciennes lignes «BA»), recherche indirecte, recherche directe.

pour la DG TAXUD	Paielements	=2a+2b +3	0,065	0,065	0,065					0,195
-------------------------	-------------	--------------	-------	-------	-------	--	--	--	--	--------------

○ TOTAL des crédits opérationnels	Engagements	(4)								
	Paielements	(5)								
○ TOTAL des crédits de nature administrative financés par l'enveloppe de certains programmes spécifiques		(6)								
TOTAL des crédits sous la RUBRIQUE <....> du cadre financier pluriannuel	Engagements	=4+6								
	Paielements	=5+6								

Si plusieurs rubriques opérationnelles sont concernées par la proposition/l'initiative, dupliquer la section qui précède:

○ TOTAL des crédits opérationnels (toutes les rubriques opérationnelles)	Engagements	(4)								
	Paielements	(5)								
TOTAL des crédits de nature administrative financés par l'enveloppe de certains programmes spécifiques (toutes les rubriques opérationnelles)		(6)								
TOTAL des crédits pour les RUBRIQUES 1 à 6 du cadre financier pluriannuel (Montant de référence)	Engagements	=4+6								
	Paielements	=5+6								

Rubrique du cadre financier pluriannuel	7	«Dépenses administratives»
--	----------	----------------------------

Cette partie est à compléter en utilisant les «données budgétaires de nature administrative», à introduire d’abord dans l’[annexe de la fiche financière législative](#) (annexe 5 de la décision de la Commission relative aux règles internes sur l’exécution de la section «Commission» du budget général de l’Union européenne), à charger dans DECIDE pour les besoins de la consultation interservices.

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

		Année 2025	Année 2026	Année 2027	Année N+3	Insérer autant d’années que nécessaire, pour refléter la durée de l’incidence (cf. point 1.6)			TOTAL
DG TAXUD									
○ Ressources humaines		1,026	1,026	1,026					3,078
○ Autres dépenses administratives		0,052	0,052	0,52					0,156
TOTAL pour la DG TAXUD	Crédits	1,078	1,078	1,078					3,234

TOTAL des crédits pour la RUBRIQUE 7 du cadre financier pluriannuel	(Total engagements = Total paiements)	1,078	1,078	1,078					
--	---------------------------------------	-------	-------	-------	--	--	--	--	--

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

		Année N⁴⁸	Année N+1	Année N+2	Année N+3	Insérer autant d’années que nécessaire, pour refléter la durée de l’incidence (cf. point 1.6)			TOTAL
--	--	--------------------------------	---------------------	---------------------	---------------------	---	--	--	--------------

⁴⁸ L’année N est l’année du début de la mise en œuvre de la proposition/de l’initiative. Veuillez remplacer «N» par la première année de mise en œuvre prévue (par exemple: 2021). Procédez de la même façon pour les années suivantes.

TOTAL des crédits pour les RUBRIQUES 1 à 7 du cadre financier pluriannuel	Engagements	1,143	1,143	1,143					3,429
	Palements	0,065	0,065	0,065					0,195

3.2.2. Estimation des réalisations financées avec des crédits opérationnels

Crédits d'engagement en Mio EUR (à la 3^e décimale)

Indiquer les objectifs et les réalisations			Année N		Année N+1		Année N+2		Année N+3		Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)						TOTAL	
	RÉALISATIONS (outputs)																	
	Type ⁴⁹	Coût moye n	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre total	Coût total
OBJECTIF SPÉCIFIQUE n° 1 ⁵⁰ ...																		
- Réalisation																		
- Réalisation																		
- Réalisation																		
Sous-total objectif spécifique n° 1																		
OBJECTIF SPÉCIFIQUE n° 2...																		
- Réalisation																		
Sous-total objectif spécifique n° 2																		
TOTAUX																		

⁴⁹ Les réalisations se réfèrent aux produits et services qui seront fournis (par exemple: nombre d'échanges d'étudiants financés, nombre de km de routes construites).
⁵⁰ Tel que décrit au point 1.4.2. «Objectif(s) spécifique(s)...

3.2.3. Synthèse de l'incidence estimée sur les crédits administratifs

- ☐ La proposition/l'initiative n'engendre pas l'utilisation de crédits de nature administrative
- ☐ La proposition/l'initiative engendre l'utilisation de crédits de nature administrative, comme expliqué ci-après:

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

	Année 2025 ⁵¹	Année 2026	Année 2027	Année	Insérer autant d'années que nécessaire, pour réfléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)	TOTAL
--	-----------------------------	---------------	---------------	-------	--	-------

RUBRIQUE 7 du cadre financier pluriannuel								
Ressources humaines	1,026	1,026	1,026					3,078
Autres dépenses administratives	0,052	0,052	0,052					0,156
Sous-total RUBRIQUE 7 du cadre financier pluriannuel	1,078	1,078	1,078					3,234

Hors RUBRIQUE 7⁵² du cadre financier pluriannuel								
Ressources humaines								
Autres dépenses de nature administrative								
Sous-total hors RUBRIQUE 7 du cadre financier pluriannuel								

TOTAL	1,078	1,078	1,078					3,234
--------------	--------------	--------------	--------------	--	--	--	--	--------------

Les besoins en crédits pour les ressources humaines et les autres dépenses de nature administrative seront couverts par les crédits de la DG déjà affectés à la gestion de l'action et/ou redéployés en interne au sein de la DG, complétés le cas échéant par toute dotation additionnelle qui pourrait être allouée à la DG gestionnaire dans le cadre de la procédure d'allocation annuelle et compte tenu des contraintes budgétaires existantes.

⁵¹ L'année N est l'année du début de la mise en œuvre de la proposition/de l'initiative. Veuillez remplacer «N» par la première année de mise en œuvre prévue (par exemple: 2021). Procédez de la même façon pour les années suivantes.

⁵² Assistance technique et/ou administrative et dépenses d'appui à la mise en œuvre de programmes et/ou d'actions de l'UE (anciennes lignes «BA»), recherche indirecte, recherche directe.

3.2.3.1. Besoins estimés en ressources humaines

- ☐ La proposition/l'initiative n'engendre pas l'utilisation de ressources humaines.
- ☒ La proposition/l'initiative engendre l'utilisation de ressources humaines, comme expliqué ci-après:

Estimation à exprimer en équivalents temps plein

	Année 2025	Année 2026	Année 2027	Année	Année	Année	Total
○ Emplois du tableau des effectifs (fonctionnaires et agents temporaires)							
20 01 02 01 (au siège et dans les bureaux de représentation de la Commission)	6	6	6				6
20 01 02 03 (en délégation)							
01 01 01 01 (Recherche indirecte)							
01 01 01 11 (Recherche directe)							
Autres lignes budgétaires (à préciser)							
○ Personnel externe (en équivalents temps plein: ETP)⁵³							
20 02 01 (AC, END, INT de l'enveloppe globale)							
20 02 03 (AC, AL, END, INT et JPD dans les délégations)							
XX 01 xx yy zz ⁵⁴	- au siège						
	- en délégation						
01 01 01 02 (AC, END, INT sur Recherche indirecte)							
01 01 01 12 (AC, END, INT sur Recherche directe)							
Autres lignes budgétaires (à préciser)							
TOTAL	6	6	6				6

XX est le domaine politique ou le titre concerné.

Les besoins en ressources humaines seront couverts par les effectifs de la DG déjà affectés à la gestion de l'action et/ou redéployés en interne au sein de la DG, complétés le cas échéant par toute dotation additionnelle qui pourrait être allouée à la DG gestionnaire dans le cadre de la procédure d'allocation annuelle et compte tenu des contraintes budgétaires existantes.

Description des tâches à effectuer:

Fonctionnaires et agents temporaires	Préparation des réunions et de la correspondance avec les États membres, préparation des actes d'exécution, organisation des réunions avec les experts, participation aux réunions de l'OCDE. À l'heure actuelle, la DG TAXUD ne dispose pas des ressources nécessaires, de sorte que des ETP supplémentaires devraient être ajoutés dans le futur budget de la DG TAXUD.
Personnel externe	

⁵³ AC = agent contractuel; AL = agent local; END = expert national détaché; INT = intérimaire; JPD = jeune professionnel en délégation.

⁵⁴ Sous-plafonds de personnel externe financés sur crédits opérationnels (anciennes lignes «BA»).

3.2.4. *Compatibilité avec le cadre financier pluriannuel actuel*

La proposition/l'initiative:

- ☒ peut être intégralement financée par voie de redéploiement au sein de la rubrique concernée du cadre financier pluriannuel (CFP).

Expliquez la reprogrammation requise, en précisant les lignes budgétaires concernées et les montants correspondants. Veuillez fournir un tableau Excel en cas de reprogrammation de grande envergure.

- ☐ nécessite l'utilisation de la marge non allouée sous la rubrique correspondante du CFP et/ou le recours aux instruments spéciaux comme le prévoit le règlement CFP.

Expliquez le besoin, en précisant les rubriques et lignes budgétaires concernées, les montants correspondants et les instruments dont le recours est proposé.

- ☐ nécessite une révision du CFP.

Expliquez le besoin, en précisant les rubriques et lignes budgétaires concernées et les montants correspondants.

3.2.5. *Participation de tiers au financement*

La proposition/l'initiative:

- ☒ ne prévoit pas de cofinancement par des tierces parties
- ☐ prévoit le cofinancement par des tierces parties estimé ci- après:

Crédits en Mio EUR (à la 3^e décimale)

	Année N ⁵⁵	Année N+1	Année N+2	Année N+3	Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)			Total
Préciser l'organisme de cofinancement								
TOTAL crédits cofinancés								

⁵⁵

L'année N est l'année du début de la mise en œuvre de la proposition/de l'initiative. Veuillez remplacer «N» par la première année de mise en œuvre prévue (par exemple: 2021). Procédez de la même façon pour les années suivantes.

3.3. Incidence estimée sur les recettes

- ☒ La proposition/l'initiative est sans incidence financière sur les recettes.
- ☐ La proposition/l'initiative a une incidence financière décrite ci- après:
 - ☐ sur les ressources propres
 - ☐ sur les autres recettes
 - veuillez indiquer si les recettes sont affectées à des lignes de dépenses
☐

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

Ligne budgétaire de recettes:	Montants inscrits pour l'exercice en cours	Incidence de la proposition/de l'initiative ⁵⁶						
		Année N	Année N+1	Année N+2	Année N+3	Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)		
Article								

Pour les recettes affectées, préciser la(les) ligne(s) budgétaire(s) de dépenses concernée(s).

Autres remarques (relatives par exemple à la méthode/formule utilisée pour le calcul de l'incidence sur les recettes ou toute autre information).

⁵⁶ En ce qui concerne les ressources propres traditionnelles (droits de douane, cotisations sur le sucre), les montants indiqués doivent être des montants nets, c'est-à-dire des montants bruts après déduction de 20 % de frais de perception.