

Annexe III au chapitre II

Différentes mesures de bénéfices lors de l'application d'une méthode transactionnelle de partage des bénéfices

Le chapitre II, partie III, section C de ces Principes contient des instructions générales sur la méthode transactionnelle de partage des bénéfices.

Les hypothèses relatives aux accords de pleine concurrence utilisées dans les exemples suivants sont formulées à titre d'illustration uniquement et ne doivent pas être considérées comme imposant tel ou tel ajustement ou accord de pleine concurrence dans des situations concrètes impliquant un secteur d'activité en particulier. Ces exemples cherchent à illustrer l'utilisation des Principes dans le domaine auquel ils se réfèrent, mais ce sont les faits et circonstances propres au cas d'espèce qui doivent déterminer leur application pratique.

En outre, les commentaires fournis ci-dessous portent sur l'application d'une méthode transactionnelle de partage des bénéfices dans les cas où, compte tenu des faits et circonstances spécifiques et en particulier de l'analyse de comparabilité (y compris fonctionnelle) de la transaction et de l'examen des informations disponibles sur des comparables sur le marché libre, cette méthode s'avère être la plus appropriée.

1. Les paragraphes ci-dessous illustrent l'effet du choix d'une mesure de bénéfices pour calculer les bénéfices combinés à partager lorsqu'on applique une méthode transactionnelle de partage des bénéfices.
2. Considérons que A et B sont deux entreprises associées situées dans deux pays différents. Toutes deux fabriquent les mêmes articles et encourrent des dépenses qui ont occasionné la création d'un actif incorporel qu'elles peuvent toutes deux utiliser. Aux fins de cet exemple, on considère que la nature de cet actif est telle que la valeur des contributions attribuées à A et B pendant l'année en question est proportionnelle aux dépenses relatives de A et B sur cet actif cette année-là. (Il faut noter que cette hypothèse ne sera pas toujours conforme à la réalité en pratique. En effet, dans certains cas, les valeurs relatives des contributions en actifs attribuables à chaque partie seront basées sur la dépense cumulée des années précédentes et de l'année en cours). Considérons que A et B vendent exclusivement des produits à des tiers. Considérons qu'il est établi que la méthode la plus fiable

est celle du partage résiduel des bénéfices, que les activités de production de A et de B sont des transactions simples et non uniques auxquelles il faut affecter un rendement initial de 10 % du coût des marchandises vendues et que le bénéfice résiduel doit être réparti en fonction des contributions de A et de B aux actifs incorporels. Les chiffres figurant dans le tableau ci-dessous sont présentés uniquement à titre d'illustration :

	A	B	A + B combinés
Chiffre d'affaires	100	300	400
Coût des marchandises vendues	60	170	230
Marge brute	40	130	170
Frais généraux	3	6	9
Autres charges d'exploitation	2	4	6
Dépenses relatives aux actifs incorporels	30	40	70
Bénéfice d'exploitation	5	80	85

3. **Première étape :** déterminer le rendement initial pour les transactions non uniques de fabrication (Coût des marchandises vendues + 10% dans cet exemple)

A	$60 + (60 * 10\%) = 66$	→Rendement initial des transactions de fabrication de A =	6
B	$170 + (170 * 10\%) = 187$	→Rendement initial des transactions de fabrication de B =	17
		Total (bénéfice affecté en fonction des rendements initiaux) (6+17) =	23

4. **Deuxième étape :** déterminer le bénéfice résiduel à répartir

a) *S'il est déterminé comme le bénéfice d'exploitation :*

Bénéfice d'exploitation combiné	85
Bénéfice déjà affecté (rendements initiaux des transactions de fabrication)	23
Bénéfice résiduel à répartir en proportion des contributions de A et B aux dépenses liées aux actifs incorporels	62

Bénéfice résiduel affecté à A :	62 * 30/70	26.57
Bénéfice résiduel affecté à B :	62 * 40/70	35.43
Bénéfice total affecté à A :	6 (rendement initial) + 26.57 (résiduel)	32.57
Bénéfice total affecté à B :	17 (rendement initial) + 35.43 (résiduel)	52.43
Total		85

b) *S'il est déterminé comme le bénéfice d'exploitation avant frais généraux (en supposant établi que les frais généraux de A et B ne sont pas liés à la transaction examinée et doivent être exclus de la détermination des bénéfices combinés à répartir) :*

	A	B	A + B combinés
Chiffre d'affaires	100	300	400
Coût des marchandises vendues	60	170	230
Marge brute	40	130	170
Autres charges d'exploitation	2	4	6
Dépenses relatives aux actifs incorporels	30	40	70
Bénéfice d'exploitation avant frais généraux	8	86	94
Frais généraux	3	6	9
Bénéfice d'exploitation	5	80	85

Bénéfice d'exploitation combiné avant frais généraux	94
Bénéfice déjà affecté (rendements initiaux des transactions de fabrication)	23
Bénéfice résiduel avant frais généraux à répartir proportionnellement aux contributions respectives de A et de B aux dépenses liées aux actifs incorporels	71

Bénéfice résiduel attribué à A :	$71 * 30/70$	30.43
Bénéfice résiduel attribué à B :	$71 * 40/70$	40.57
Bénéfice total affecté à A :	6 (rendement initial) + 30.43 (résiduel) - 3 (frais généraux)	33.43
Bénéfice total affecté à B :	17 (rendement initial) + 40.57 (résiduel) - 6 (frais généraux)	51.57
Total		85

5. Comme le montre l'exemple ci-dessus, si l'on exclut certains éléments spécifiques de la détermination des bénéfices combinés à partager, cela signifie que chaque partie demeure responsable de ses propres dépenses correspondantes. En conséquence, la décision d'inclure ou non certains éléments spécifiques doit être cohérente avec l'analyse de comparabilité (y compris fonctionnelle) de la transaction.

6. Autre exemple, dans certains cas il peut être souhaitable de faire abstraction d'une certaine catégorie de dépenses, dans la mesure où la clé de répartition utilisée dans le partage du bénéfice résiduel repose sur ces dépenses. Par exemple, dans les cas où les dépenses relatives qui ont contribué au développement d'un actif incorporel sont considérées comme le facteur le plus approprié de partage des bénéfices, les bénéfices résiduels peuvent être basés sur les bénéfices d'exploitation *avant* cette dépense. Une fois déterminé le partage des bénéfices résiduels, chacune des entreprises associées soustrait alors les dépenses qu'elle a encourues. En voici une illustration. Supposons que les faits soient les mêmes que dans l'exemple du paragraphe 2 ci-dessus, et que les frais généraux ne soient pas exclus de la détermination du bénéfice résiduel à répartir.

7. **Première étape :** déterminer le rendement de base des fonctions de fabrication (Coût des marchandises vendues + 10 % dans cet exemple)

Même méthode qu'au paragraphe 3.

8. **Deuxième étape :** déterminer le bénéfice résiduel à partager

a) *S'il est déterminé comme le bénéfice d'exploitation après contribution aux dépenses en actifs incorporels :*

Même calcul qu'au paragraphe 4, cas a).

b) *S'il est déterminé comme le bénéfice d'exploitation avant contribution aux dépenses en actifs incorporels :*

	A	B	Combined A + B
Chiffre d'affaires	100	300	400
Coût des marchandises vendues	60	170	230
Marge brute	40	130	170
Frais généraux	3	6	9
Autres charges d'exploitation	2	4	6
Contribution aux dépenses en actifs incorporels	35	120	155
Dépenses en actifs incorporels	30	40	70
Bénéfice d'exploitation	5	80	85

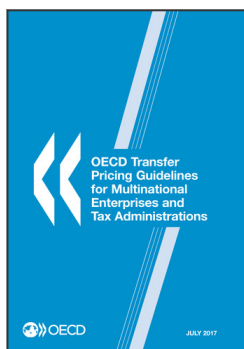
Bénéfice d'exploitation combiné avant contribution aux actifs incorporels		155
Bénéfice déjà affecté (rendements initiaux des transactions de fabrication)		23
Bénéfice résiduel avant dépenses en actifs incorporels à répartir en fonction des contributions de A et de B aux actifs incorporels		132
Bénéfice résiduel affecté à A :	$132 * 30/70$	56.57
Bénéfice résiduel affecté à B :	$132 * 40/70$	75.43

Bénéfice total affecté à A :	6 (rendement initial) + 56.57 (résiduel) – 30 (dépenses en actifs incorporels)	32.57
Bénéfice total affecté à B :	17 (rendement initial) + 75.43 (résiduel) – 40 (dépenses en actifs incorporels)	52.43
Total		85

C'est-à-dire qu'on affecte à A et à B les mêmes bénéfices que dans le cas où le bénéfice à répartir est déterminé comme étant le bénéfice d'exploitation après dépenses en actifs incorporels, voir cas a) ci-dessus.

9. Cet exemple illustre le fait que, lorsque la clé de répartition utilisée pour partager le bénéfice résiduel est liée à une catégorie de

dépenses encourues pendant la période, le bénéfice résiduel à répartir peut être déterminé avant ces dépenses et ces dépenses déduites par chaque partie, ou bien le bénéfice résiduel à partager peut être déterminé après ces dépenses, cela ne fait pas de différence. Le résultat peut être différent, toutefois, si la clé de répartition est liée aux charges cumulées de l'année en cours et des années précédentes (voir paragraphe 2 ci-dessus).



Extrait de :

OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017

Accéder à cette publication :

<https://doi.org/10.1787/tpg-2017-en>

Merci de citer ce chapitre comme suit :

OCDE (2017), « Annexe III au chapitre II. Différentes mesures de bénéfices lors de l'application d'une méthode transactionnelle de partage des bénéfices », dans *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*, Éditions OCDE, Paris.

DOI: <https://doi.org/10.1787/tpg-2017-17-fr>

Cet ouvrage est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions et les arguments exprimés ici ne reflètent pas nécessairement les vues officielles des pays membres de l'OCDE.

Ce document et toute carte qu'il peut comprendre sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

Vous êtes autorisés à copier, télécharger ou imprimer du contenu OCDE pour votre utilisation personnelle. Vous pouvez inclure des extraits des publications, des bases de données et produits multimédia de l'OCDE dans vos documents, présentations, blogs, sites Internet et matériel d'enseignement, sous réserve de faire mention de la source OCDE et du copyright. Les demandes pour usage public ou commercial ou de traduction devront être adressées à rights@oecd.org. Les demandes d'autorisation de photocopier une partie de ce contenu à des fins publiques ou commerciales peuvent être obtenues auprès du Copyright Clearance Center (CCC) info@copyright.com ou du Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) contact@cfcopies.com.