

À usage officiel

Français - Or. Anglais

3 décembre 2025

CONSEIL

Annule & remplace le même document du 24 novembre 2025

Conseil

**RAPPORT SUR LA MISE EN ŒUVRE DE LA RECOMMANDATION DE
L'OCDE SUR LA DÉTERMINATION DES PRIX DE TRANSFERT ENTRE
ENTREPRISES ASSOCIÉES**

(Note du Secrétaire général)

Cette version « annule & remplace » inclut des modifications factuelles à la note en bas de page n° 7 de la note de couverture, aux paragraphes 36 et 37 ainsi qu'au tableau 2 du rapport figurant en Annexe.

JT03578085

1. Le présent document présente, dans son Annexe, le Rapport du Comité des affaires fiscales (CAF) sur la mise en œuvre de la Recommandation de l'OCDE sur la détermination des prix de transfert entre entreprises associées [[OECD/LEGAL/0279](#)] (ci-après la « Recommandation »), et notamment sur la mise en œuvre de ses dispositions de fond, sa diffusion et le maintien de sa pertinence. Le Rapport comporte en outre des conclusions quant à la nécessité éventuelle de réviser la Recommandation ou de prendre de nouvelles mesures pour en promouvoir la diffusion et la mise en œuvre. Il comprend également une proposition adressée au Conseil visant à abroger la Recommandation sur les mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices se rapportant aux prix de transfert [[OECD/LEGAL/0424](#)].

2. Le 21 octobre 2025, le CAF a approuvé, selon la procédure écrite, le Rapport et sa transmission au Conseil pour qu'il en prenne note et procède à sa déclassification, ainsi que la proposition d'abroger la Recommandation du Conseil sur les mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices se rapportant aux prix de transfert [[CTPA/CFA\(2025\)19](#)]. À la suite de l'approbation, le rapport a fait l'objet de deux changements éditoriaux, à la demande de deux Adhérents. Le CAF en a été informé [[CTPA/CFA\(2025\)19/FINAL](#)]. Une fois déclassifié, le Rapport sera inclus dans le [Recueil en ligne des instruments juridiques de l'OCDE](#).

Informations générales

Origine et objet de la Recommandation

3. La Recommandation de l'OCDE sur la détermination des prix de transfert entre entreprises associées a été adoptée par le Conseil le 13 juillet 1995 [[C\(95\)126/FINAL](#)] et [[C/M\(95\)11/PROV](#), point 173]¹. Cette Recommandation reflète l'engagement des Membres et des non-Membres qui y ont adhéré (ci-après, les « Adhérents ») à défendre les normes que l'OCDE a élaborées dans le domaine des prix de transfert, et il est attendu que les Adhérents fassent tout ce qui est en leur pouvoir pour les mettre en œuvre. En particulier, la Recommandation demande que les Adhérents suivent, lorsqu'ils examinent et, s'il y a lieu, ajustent les prix de transfert entre entreprises associées afin de déterminer le revenu imposable, les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales (les « Principes »). Les Principes régissent l'application du principe de pleine concurrence pour la valorisation des transactions internationales entre entreprises associées.

4. À ce jour, la Recommandation compte 38 Adhérents, qui sont tous Membres de l'OCDE. Bien qu'aucun non-Membre n'ait adhéré à la Recommandation pour le moment, le principe de pleine concurrence et les Principes continuent d'avoir un impact significatif au-delà des Membres de l'OCDE. Le principe de pleine concurrence est inscrit dans l'article 9 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (« MCF de l'OCDE ») et dans l'article 9 du Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre États développés et États en voie de développement (« MCF de l'ONU »). La plupart des conventions fiscales, voire toutes, comprennent une disposition analogue à l'article 9 basée sur le MCF de l'OCDE ou celui de l'ONU. Les Principes sont la principale source d'interprétation de l'article 9 du MCF de l'OCDE et jouent également un rôle important pour interpréter l'article 9 du MCF de l'ONU. Il importe de souligner que depuis l'adoption de la Recommandation et des

¹ La Recommandation remplaçait la Recommandation sur la détermination des prix de transfert entre entreprises associées [[OECD/LEGAL/0174](#)] qui a été abrogée.

Principes, le nombre de juridictions qui ont adopté une législation nationale sur les prix de transfert a sensiblement augmenté. En décembre 2024, plus de la moitié des membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices² (ci-après, le « Cadre inclusif ») qui ne sont pas Adhérents et pour lesquels on dispose d'informations se conformaient aux Principes³. Fait important, 117 membres du Cadre inclusif, représentant 96 % du PIB mondial, ont intégré le principe de pleine concurrence dans leur législation aux fins de l'établissement des prix de transfert ; en 2022, 102 membres du Cadre inclusif couvrant 95 % du PIB mondial se conformaient aux Principes.

5. Conformément au Plan d'action du CAF relatif à l'établissement de normes⁴, la Recommandation a été révisée en profondeur en 2017 en vue de refléter l'importance de lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (« BEPS ») et la mise en place du Cadre inclusif en 2016. Cette révision a renforcé l'impact et la pertinence des Principes au-delà du cercle des pays Membres de l'OCDE, en invitant les non-Membres à adhérer à la Recommandation. En outre, à la faveur de cette révision, le Conseil de l'OCDE a délégué au CAF le pouvoir d'approuver les futures modifications des Principes par consensus dès lors que ces modifications sont essentiellement de nature technique [voir [C\(2017\)37](#) et [C/M\(2017\)6](#), point 67].

6. Il est important de souligner que depuis l'adoption de la Recommandation en 1995, le CAF et les Adhérents ont consenti d'importants efforts pour appliquer de manière exhaustive et efficiente les différents éléments de la Recommandation. Aussi, après pratiquement 30 ans d'existence et au regard de l'importance grandissante des prix de transfert pour les administrations fiscales comme pour les contribuables, la Recommandation et les Principes sont à la fois mieux connus et compris et largement mis en œuvre par les Adhérents, ainsi que par les contribuables et autres acteurs dans les pays Adhérents et non-Adhérents.

Évolutions survenues : adoption de la Recommandation sur les mesures de lutte contre BEPS se rapportant aux prix de transfert

7. Au fil des ans, les non-Adhérents ont joué un rôle plus important dans l'évolution des Principes en lien avec les enjeux liés au BEPS, notamment ceux qui ont rejoint le Cadre inclusif. En 2017, le Conseil de l'OCDE a adopté, sur proposition du CAF, la Recommandation sur les mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices se rapportant aux prix de transfert [[OECD/LEGAL/0424](#)] (ci-après, la « Recommandation BEPS Prix de Transfert »). Ce nouvel instrument juridique visait à officialiser l'engagement des Membres et des non-Membres de l'OCDE à suivre les

² La liste des membres du Cadre inclusif est disponible ici : <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-issues/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>

³ Ce chiffre s'élève à 62 juridictions sur les 109 membres du Cadre inclusif qui ne sont pas Adhérents à la Recommandation. L'expression « se conforment aux Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert » désigne les juridictions qui : a) font référence aux Principes de l'OCDE dans leur cadre national régissant les prix de transfert ou leur jurisprudence, soit en tant qu'instrument juridiquement contraignant, soit en tant que source d'interprétation de la législation nationale ou d'une disposition de convention ; ou b) ont indiqué que leur législation nationale est alignée sur les Principes de l'OCDE.

⁴ Le Plan d'action du CAF relatif à l'établissement de normes estimait nécessaire de mettre à jour la Recommandation après l'approbation du paquet BEPS par le Conseil afin de prendre en compte ces modifications corrélatives [voir [CTPA/CFA\(2017\)2/REV1](#)].

orientations se rapportant aux prix de transfert contenues dans les Rapports sur les Actions 8 à 10 et l'Action 13 du projet BEPS. À ce jour, seuls les 38 Membres⁵ de l'OCDE ont adhéré à la Recommandation BEPS Prix de Transfert. Le fait qu'aucun non-Membre n'a adhéré à cet instrument remet en question la pertinence et l'utilité de la Recommandation en tant que moyen pour les non-Membres de s'associer formellement aux orientations relatives aux prix de transfert.

Objet et contenu du Rapport

8. Conformément aux pratiques de l'OCDE, la Recommandation charge le CAF de « suivre la mise en œuvre de la présente Recommandation ». Selon cette instruction, le premier rapport sur la mise en œuvre aurait dû être soumis au Conseil en 2022. Toutefois, ce délai a été reporté à 2025 du fait de la priorité accordée aux travaux ambitieux et exigeant d'importants moyens consacrés à la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Aussi, le présent Rapport couvre la mise en œuvre de la Recommandation pour la période allant de 2017 à 2024.

9. Le Rapport offre également l'occasion de tenir le Conseil informé des mises à jour des Principes et de la mise en œuvre de la Recommandation par les Adhérents du fait que le Conseil a délégué au CAF le pouvoir d'approuver les modifications des Principes [[C\(2017\)37](#) et [C/M\(2017\)6](#)].

Méthodologie

10. L'évaluation contenue dans le Rapport sur la mise en œuvre de la Recommandation par les Adhérents repose sur les informations réunies par le Secrétariat concernant la législation et les pratiques des Adhérents. Le Rapport examine aussi la pertinence et l'impact de la Recommandation et des Principes sur les juridictions du Cadre inclusif qui ne sont pas Adhérents à la Recommandation⁶. À cette fin, le Rapport s'appuie sur les informations communiquées directement par les juridictions, ainsi que sur les données accessibles au public figurant dans des publications spécialisées. Le Secrétariat a également eu recours aux informations contenues dans d'autres publications pertinentes de l'OCDE.

11. De plus, des informations relatives aux événements et aux modules d'apprentissage en ligne sur les prix de transfert organisés par le Secrétariat, les données relatives à la participation de non-Adhérents à l'élaboration d'instructions sur les prix de transfert via le Cadre inclusif, et les données relatives à la coopération entre l'OCDE et d'autres organisations internationales dans le domaine des prix de transfert ont été utilisées, notamment pour évaluer la diffusion et l'utilisation des Principes ainsi que l'importance de la coopération bilatérale ou multilatérale sur les questions relatives aux prix de transfert.

⁵ En pratique, la pertinence de la Recommandation BEPS PT pour les Membres de l'OCDE est limitée, du fait que les instructions figurant dans le rapport sur les Actions 8 à 10 et dans le rapport sur l'Action 13 du BEPS ont été intégrées dans les Principes en 2015.

⁶ Bien que les rapports sur la mise en œuvre, la diffusion et le maintien de la pertinence concernent avant tout les Adhérents, ce Rapport couvre aussi un certain nombre de non-Adhérents, parce que l'utilisation, la pertinence et l'impact des Principes vont au-delà du seul cercle des Membres de l'OCDE, et parce que le Conseil a chargé le CAF de « développer son dialogue avec les juridictions qui n'ont pas adhéré à cette Recommandation, en vue de les aider à se familiariser avec les Principes directeurs et à adhérer à la présente Recommandation ».

12. Enfin, le Rapport rend également compte des commentaires reçus des entreprises, qui comptent parmi les principaux utilisateurs des Principes et qui sont bien placées pour faire des observations sur la mise en œuvre de la Recommandation.

Processus

13. La première version du Rapport a été soumise au Groupe de travail n° 6 réuni sous le format du Cadre inclusif, pour commentaires selon la procédure écrite d'ici le 15 juillet 2025 [[CTPA/CFA/WP6/NOE2\(2025\)13](#)]. Le Rapport a été modifié pour intégrer les commentaires reçus du Groupe de travail n° 6 et transmis, tel que révisé, au CFA.

14. Le 21 octobre 2025, le CAF a approuvé, selon la procédure écrite, le Rapport et sa transmission au Conseil pour qu'il en prenne note et procède à sa déclassification, ainsi que la proposition d'abroger la Recommandation sur les mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices se rapportant aux prix de transfert [[OECD/LEGAL/0424](#)] [[CTPA/CFA\(2025\)19](#)]. À la suite de l'approbation, le rapport a fait l'objet de deux changements éditoriaux, à la demande de deux Adhérents. Le CAF en a été informé [[CTPA/CFA\(2025\)19/FINAL](#)]. Une fois déclassifié, le Rapport sera inclus dans le [Recueil en ligne des instruments juridiques de l'OCDE](#).

Synthèse du Rapport

Mise en œuvre

15. Le Rapport révèle que la mise en œuvre de la Recommandation par les Adhérents est, dans l'ensemble, satisfaisante. Il tire en particulier les conclusions suivantes :

- **Les Adhérents ont mis en œuvre la recommandation les invitant à suivre les Principes.** L'analyse montre notamment que : (a) les Adhérents ont veillé à ce que leur législation nationale sur les prix de transfert respecte le principe de pleine concurrence et soit globalement conforme à l'interprétation fournie dans les Principes ; (b) les Adhérents ont intégré dans leur législation nationale la plupart des mises à jour et des révisions des Principes adoptées depuis 2017 ; et (c) les Adhérents utilisent généralement les Principes comme source d'interprétation des dispositions analogues à l'article 9 et celles-ci jouent un rôle important dans la prévention et le règlement des différends tant dans un contexte national que dans le cadre des conventions fiscales.
- **Les Adhérents ont mis en œuvre la recommandation préconisant d'encourager les contribuables à suivre les Principes :** (a) en veillant à ce que les Principes soient intégrés dans le cadre juridique national, suivis par l'administration fiscale ou les autorités compétentes et appliqués par les tribunaux nationaux ; (b) en traduisant les Principes dans les langues nationales⁷, afin de faciliter leur application par les contribuables ; et (c) en adhérant à la Recommandation relative à la Déclaration sur l'investissement international et les entreprises multinationales [[OECD/LEGAL/0144](#)], et en respectant les Principes directeurs de l'OCDE à

⁷ À ce jour, l'édition 2022 des Principes est disponible dans les deux langues officielles de l'OCDE, à savoir l'anglais et le français, ainsi qu'en allemand, coréen, espagnol, estonien, japonais, slovaque, slovène, tchèque et en turc. Au vu des traductions existantes, plus de la moitié des Adhérents ont déjà accès aux Principes dans leur propre langue.

l'intention des entreprises multinationales sur la conduite responsable des entreprises (« Principes directeurs à l'intention des entreprises multinationales »), qui encouragent les entreprises multinationales à suivre les orientations contenues dans les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, tels que révisés et complétés, afin de garantir que leurs prix de transfert respectent le principe de pleine concurrence⁸.

- **Les Adhérents ont mis en œuvre la recommandation les encourageant à continuer de développer la coopération bilatérale ou multilatérale dans les domaines concernant les prix de transfert**, par les moyens suivants : (a) création du Cadre inclusif et participation à celui-ci, lequel a permis de renforcer la coopération multilatérale dans le domaine fiscal ; (b) collaboration et contribution aux travaux sur les prix de transfert et aux débats menés au sein d'autres organes subsidiaires de l'OCDE ou d'autres organisations régionales et internationales ; et (c) coopération accrue pour prévenir et de régler les différends fiscaux au moyen de mécanismes bilatéraux et multilatéraux (accords préalables en matière de prix de transfert et procédure amiable, par exemple) et participation à des initiatives de renforcement des capacités ou à la mise en œuvre de l'échange de renseignements.
- **Les Adhérents notifient périodiquement au CAF les évolutions législatives pertinentes applicables à la détermination des prix de transfert**, notamment dans le cadre des fiches pays en matière de prix de transfert (disponibles sur le site web de l'OCDE) et d'autres initiatives liées aux prix de transfert⁹.

16. Il ressort du Rapport qu'une plus large participation des Adhérents à la coopération bilatérale ou multilatérale sur les questions relatives aux prix de transfert constitue un aspect qui pourrait être amélioré. Les Adhérents qui, jusqu'ici, n'ont pas joué un rôle actif ou n'ont pas lancé d'initiatives utiles pourraient envisager d'intensifier leurs efforts et de mettre leur engagement, leurs connaissances et leurs compétences davantage au service du renforcement de la coopération dans les domaines concernant les prix de transfert.

Diffusion

17. Le Rapport révèle que le Secrétariat et les Adhérents ont œuvré à une diffusion efficace de la Recommandation. Le Secrétariat a pris de nombreuses mesures pour assurer une large diffusion de la Recommandation et des Principes, y compris à travers une stratégie de communication active ou une coopération renforcée avec des organisations régionales d'administrations fiscales en vue de poursuivre le dialogue sur les questions techniques relatives aux prix de transfert et de garantir la prise en compte des Principes. De leur côté, plusieurs Adhérents ont également œuvré à la diffusion de la Recommandation et des Principes en les traduisant dans leur langue locale. En outre, les Adhérents prennent souvent une part active aux programmes de renforcement des capacités de l'OCDE afin de partager leurs connaissances et leur expérience en matière d'application des Principes.

18. **Le Rapport souligne l'importance de poursuivre ces efforts pour intensifier encore la diffusion.** À cet égard, les Adhérents qui n'ont pas encore traduit la Recommandation et les Principes dans leur propre langue pourraient le faire afin d'en

⁸ Principes directeurs à l'intention des entreprises multinationales, [Commentaire sur le Chapitre XI](#), paragraphe 129.

⁹ Par exemple, les [statistiques sur la procédure amiable](#) pour des cas portant sur des prix de transfert, les [statistiques sur les accords préalables en matière de prix de transfert](#) ou les [informations détaillées sur la mise en œuvre de la déclaration pays par pays](#).

faciliter la compréhension par un plus grand nombre de parties prenantes. En outre, le Secrétaire général et les Adhérents pourraient faire connaître l'existence et le contenu du Rapport, qui vise à rendre compte de l'état de la mise en œuvre et de la pertinence de la Recommandation et des Principes parmi les Adhérents, ainsi que des avantages découlant de l'alignement des règles relatives aux prix de transfert sur les Principes.

Dialogue avec les non-Adhérents, utilisation des Principes et impact de la Recommandation au-delà du cercle des Adhérents

19. Le Rapport indique que le CAF a pris de vastes mesures pour respecter l'instruction du Conseil, y compris des efforts pour engager et renforcer le dialogue avec les non-Adhérents sur les questions relatives aux prix de transfert, ce qui a contribué à accroître l'adoption du principe de pleine concurrence par les non-Adhérents et à élargir l'utilisation des Principes¹⁰. Par ailleurs, la création du Cadre inclusif a également conduit à une participation vaste et inclusive sans précédent des non-Adhérents à l'élaboration de politiques relatives aux problématiques de prix de transfert en lien avec le BEPS, ce qui a procuré des avantages considérables, en particulier aux juridictions à faibles capacités, tels que le partage de connaissances et une coopération renforcée dans le domaine des prix de transfert.

20. Toutefois, le Rapport recommande également que des travaux supplémentaires soient réalisés pour inciter les non-Membres de l'OCDE à adhérer à la Recommandation et à tenir compte des Principes. À cette fin, le CAF est encouragé à :

- Poursuivre le dialogue avec les non-Adhérents afin de comprendre les raisons pour lesquelles ils ne demandent pas à adhérer à la Recommandation et de trouver des moyens de favoriser leur demande d'adhésion.
- Promouvoir plus activement l'adhésion à la Recommandation, en particulier auprès des juridictions qui sont déjà membres du Cadre inclusif et qui utilisent actuellement les Principes ou s'appuient sur ceux-ci. L'adhésion pourrait se traduire par une appropriation et une utilisation accrue des Principes par les non-Membres de l'OCDE, qui est susceptible d'accroître la sécurité juridique en matière fiscale en réduisant le risque de différends fiscaux en matière de prix de transfert.

Maintien de la pertinence

21. Le Rapport indique que la Recommandation est et demeure très pertinente pour les Adhérents, et que ceux-ci ont consenti d'importants efforts pour appliquer et intégrer le principe de pleine concurrence et les Principes dans leurs démarches de détermination des prix de transfert. Les engagements énoncés dans la Recommandation ont servi de base aux efforts continus déployés par les Adhérents pour élaborer et adopter par consensus une interprétation commune du principe de pleine concurrence inscrit dans l'article 9 du MCF de l'OCDE. Au fil des années, les Principes ont été révisés et complétés afin de pouvoir être appliqués aux nouveaux modèles économiques nés de l'avènement d'une économie plus mondialisée, intégrée et numérique. Compte tenu de l'impact des prix de transfert sur les recettes fiscales, la Recommandation et les Principes visés par celle-ci restent pertinents

¹⁰ Il convient en particulier de noter que 79 des 109 membres du Cadre inclusif qui ne sont pas Adhérents ont intégré le principe de pleine concurrence dans leur législation, et que 63 d'entre eux utilisent les Principes soit pour donner forme à leur législation nationale, soit en tant que source d'interprétation de leurs dispositions nationales en matière de prix de transfert. Ces chiffres indiquent un fort alignement international des non-Adhérents membres du Cadre inclusif sur les politiques de l'OCDE en matière de prix de transfert.

et essentiels pour préserver une répartition équitable des bénéfices entre les juridictions. Au vu des répercussions internationales des prix de transfert, l'analyse présentée dans la section précédente concernant les non-Adhérents est également pertinente à cet égard.

Proposition d'abroger la Recommandation BEPS Prix de Transfert

22. Afin de garantir le maintien de la pertinence de la Recommandation dans le domaine des prix de transfert et de la sécurité juridique en matière fiscale, le Conseil est invité à envisager l'abrogation de la Recommandation BEPS Prix de Transfert [[OECD/LEGAL/0424](#)], dont la portée recoupe celle de la Recommandation, car les orientations contenues dans la Recommandation BEPS PT ont été intégrées dans les Principes. Les non-Membres de l'OCDE adhérant uniquement à la Recommandation BEPS PT ne s'engageraient à mettre en œuvre que certaines parties des Principes, ce qui se traduirait par un alignement limité et fragmenté sur ces derniers. Cette approche engendrerait une incertitude supplémentaire et serait ouvertement en contradiction avec la Recommandation, qui encourage les Adhérents à considérer « l'intégralité de ces Principes directeurs et l'interaction entre les différents chapitres » lors de l'application des Principes.

Action proposée

23. À la lumière de ce qui précède, le Secrétaire général invite le Conseil à adopter le projet de conclusions suivant :

LE CONSEIL

- a) prend note du document [C\(2025\)172](#), en particulier du Rapport figurant en son Annexe, et convient de sa déclassification ;
- b) encourage les Adhérents à :
 - i. poursuivre la mise en œuvre et la diffusion de la Recommandation, y compris en participant activement aux travaux du Groupe de travail n°6 et de tout autre organe subsidiaire du CAF traitant des questions relatives aux prix de transfert ;
 - ii. remédier aux problèmes recensés dans la section 6 du Rapport (« Synthèse et conclusions »).
- c) invite le Comité des affaires fiscales, via le Groupe de travail n°6, à :
 - i. continuer de soutenir les efforts déployés par les Adhérents pour mettre en œuvre et diffuser la Recommandation, notamment en remédiant aux problèmes recensés dans la section 6 du Rapport (« Synthèse et conclusions ») ;
 - ii. dialoguer avec les non-Adhérents qui sont membres du Cadre inclusif afin de mieux comprendre leur position et d'œuvrer ensemble à trouver des moyens qui leur permettraient de s'engager à appliquer les résultats des négociations menées par le Cadre inclusif ;
 - iii. continuer à développer son dialogue avec les non-Adhérents en vue de les aider à se familiariser avec les Principes et à s'y conformer, et de promouvoir activement leur adhésion à la Recommandation, notamment en mettant en place des stratégies de communication et des activités de diffusion visant à mettre en évidence les avantages de l'adhésion à la Recommandation et de l'application des Principes ;

- iv. faire rapport au Conseil sur la mise en œuvre, la diffusion et le maintien de la pertinence de la Recommandation dans cinq ans.
- d) convient d'abroger la Recommandation du Conseil sur les mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices se rapportant aux prix de transfert [[OECD/LEGAL/0424](#)].

Annexe. Rapport sur la mise en œuvre de la Recommandation de l'OCDE sur la détermination des prix de transfert entre entreprises associées

1. Informations générales

1.1. Objet de la Recommandation

1. La Recommandation de l'OCDE sur la détermination des prix de transfert entre entreprises associées [[OECD/LEGAL/0279](#)] a été adoptée par le Conseil de l'OCDE le 13 juillet 1995¹. Elle ne doit pas être confondue avec la Recommandation sur les mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices se rapportant aux prix de transfert [[OECD/LEGAL/0424](#)] (« Recommandation BEPS PT² »).

2. La Recommandation traduit l'engagement politique des Membres et des non-Membres de l'OCDE qui y ont adhéré (les « Adhérents ») à appliquer les normes que l'OCDE a élaborées dans le domaine des prix de transfert et intégrées dans la Recommandation, étant entendu que les Adhérents devront faire tout ce qui est en leur pouvoir pour les mettre en œuvre. En particulier, la Recommandation demande que les Adhérents suivent, lorsqu'ils examinent et, s'il y a lieu, ajustent les prix de transfert entre entreprises associées afin de déterminer le revenu imposable, les [Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales](#) (les « Principes »).

3. Les Principes portent sur l'application du principe de pleine concurrence tel qu'il figure à l'article 9 du [Modèle de Convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune](#) (« MCF de l'OCDE »), qui incarne le consensus international pour l'établissement des prix de transfert. En particulier, les Principes contiennent des instructions détaillées pour interpréter et appliquer le principe de pleine concurrence aux fins de déterminer le prix de transactions internationales entre des entreprises associées. Les Principes ont été approuvés dans leur version originale par le Conseil de l'OCDE en 1995, et depuis ont été révisés et mis à jour à plusieurs occasions.

4. Le principe de pleine concurrence et les Principes ont gagné en importance au fil des ans, à mesure que le rôle des entreprises multinationales (« EMN ») dans l'économie mondiale s'est accru, et que la complexité et le nombre de transactions entre entreprises associées ont fortement augmenté. Il est essentiel que les administrations fiscales et les contribuables suivent une norme internationalement acceptée pour l'établissement des prix de transfert. Pour les pouvoirs publics, disposer d'une politique cohérente en matière de prix de transfert fondée sur des normes internationales est impératif pour éviter que des bénéfices imposables d'EMN soient transférés artificiellement de leur juridiction et faire en sorte qu'ils soient imposés là où l'activité économique se déroule. Pour les contribuables, fixer le prix de transactions intragroupe conformément au principe de pleine concurrence limite le risque de double imposition économique qui survient dès lors que les mêmes bénéfices sont imposés dans deux juridictions ou plus. Par conséquent, en limitant les cas de double imposition ou d'imposition insuffisante, la Recommandation contribue à lever les obstacles aux échanges internationaux et à promouvoir la croissance économique.

¹ La Recommandation remplaçait la Recommandation du Conseil sur la détermination des prix de transfert entre entreprises associées [[OECD/LEGAL/0179](#)] qui a été abrogée.

² Voir la section 5 pour plus de détails sur la Recommandation BEPS PT et sur l'adhésion des non-Membres.

5. Bien que les 38 Adhérents à la Recommandation soient Membres de l'OCDE, le principe de pleine concurrence et les Principes ont un impact significatif sur les non-Membres³. Le principe de pleine concurrence est ancré dans l'article 9 du MCF de l'OCDE et dans l'article 9 du [Modèle de Convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre États développés et États en voie de développement](#) (« MCF de l'ONU »). La plupart des conventions fiscales, voire toutes, comprennent une disposition analogue à l'article 9 basée sur le MCF de l'OCDE ou celui de l'ONU. Les Principes sont la principale source d'interprétation de l'article 9 du MCF de l'OCDE et jouent un rôle important pour interpréter l'article 9 du MCF de l'ONU. Il importe de souligner que depuis l'adoption de la Recommandation et des Principes, le nombre de juridictions qui se sont dotées d'une législation nationale sur les prix de transfert a augmenté et que, ce faisant, de nombreux Membres se sont inspirés des Principes pour établir leur législation sur les prix de transfert et/ou utilisent les Principes comme source d'interprétation de leur législation nationale sur les prix de transfert. Fait important, 117 membres du Cadre inclusif (CI), représentant 96 % du PIB mondial, ont intégré le principe de pleine concurrence dans leur législation aux fins de l'établissement des prix de transfert ; en 2022, 102 membres du CI couvrant 95 % du PIB mondial se conformaient aux Principes. Au fil des ans, les non-Adhérents ont joué un rôle plus important dans l'évolution des Principes, surtout avec l'établissement du Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires⁴ (le « Cadre inclusif ») en 2016. À ce jour, le Cadre inclusif compte 147 membres⁵, qui participent tous sur un pied d'égalité avec les membres de l'OCDE à l'ensemble des travaux relatifs au BEPS [C(2016)78], y compris à l'élaboration et à l'approbation d'instructions sur les prix de transfert qui sont intégrées dans les Principes dans le contexte de ce volet des travaux relatifs au BEPS.

³ Sur la base des informations réunies par l'OCDE à la faveur des fiches pays en matière de prix de transfert communiquées par les juridictions, de l'enquête sur la mise en œuvre et d'autres informations collectées par le Secrétariat, plus de la moitié des pays non membres de l'OCDE qui font partie du CI pour lesquels on dispose d'informations font référence aux Principes dans leur législation ou ont aligné leur législation sur les Principes. Concernant les réponses à l'enquête sur la mise en œuvre par les pays non membres de l'OCDE qui font partie du CI, 88 % ont déclaré appliquer les Principes lors des vérifications et des évaluations, et 81 % les appliquer dans le cadre des procédures amiables. En outre, 82 % des entreprises ayant répondu à l'enquête ont confirmé que les Principes avaient un impact et qu'ils sont appliqués dans pratiquement toutes les affaires portant sur des prix de transfert.

⁴ L'établissement du Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires a été décidé par le Comité des affaires fiscales [CTPA/CFA/NOE2(2016)1/REV3], présenté au Conseil [C/M(2016)3], et approuvé par les ministres des Finances des pays du G20 au cours de leur réunion des 26 et 27 février à Shanghai, en République populaire de Chine (Chine). Le projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires (« BEPS ») est une priorité absolue pour les États du monde entier. En 2013, les pays de l'OCDE et du G20 ont adopté un Plan d'action en 15 points, à l'élaboration duquel ils ont œuvré de concert et sur un pied d'égalité, pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires. Les Actions 4, 8 à 10 et 13 revêtent une pertinence particulière aux fins des prix de transfert. Pour de plus amples informations sur le projet BEPS, voir <https://www.oecd.org/tax/beps/>.

⁵ Pour accéder à la liste exhaustive des membres du Cadre inclusif, voir <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>. Le 11 avril 2022, le Conseil est convenu que la Fédération de Russie et le Bélarus ne seraient pas invités à participer aux activités du Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires (BEPS) du Comité des affaires fiscales jusqu'au 31 décembre 2022 [C(2022)93/REV1 et C/M(2022)8] [C/M(2022)8, point 99], et a décidé de proroger cette décision en 2022 [C/M(2022)23, point 329], en 2023 [C/M(2024)1] et enfin en 2024 jusqu'au 31 décembre 2025 [C/M(2024)13, point 319].

1.2. Révisions de la Recommandation et des Principes

6. Depuis son adoption en 1995, la Recommandation a été révisée plusieurs fois pour prendre en compte les mises à jour et révisions des Principes⁶.

7. En 2017, la Recommandation a été révisée en profondeur afin de refléter l'importance de lutter contre le BEPS et la mise en place du Cadre inclusif⁷. Cette révision visait aussi à promouvoir davantage l'utilisation des Principes, et à renforcer leur impact et leur pertinence au-delà de l'enceinte de l'OCDE en invitant les pays non Membres de l'OCDE à adhérer à la Recommandation. Ce changement souligne le rôle de l'OCDE en tant qu'instance d'établissement de normes au niveau mondial dans le domaine fiscal, et reconnaît le fait que les Principes sont suivis ou intégrés dans le système juridique national d'un nombre croissant de non-Membres. Il reconnaît aussi le rôle accru que les non-Membres jouent dans l'évolution des Principes, dans le contexte du Cadre inclusif sur le BEPS, qui rassemble désormais plus de 140 pays et juridictions afin de participer sur un pied d'égalité aux travaux du CAF sur le BEPS.

8. En outre, la Recommandation a été révisée afin d'inclure une délégation d'autorité du Conseil de l'OCDE au CAF pour approuver par consensus toute modification ultérieure des Principes qui serait essentiellement de nature technique [[C\(2017\)37](#) et [C/M\(2017\)6](#)]. Cette révision visait à garantir que la Recommandation réponde, en temps voulu, aux nouveaux défis auxquels les Adhérents sont confrontés, en intégrant rapidement toute modification future des Principes. Cette approche procure également plus de clarté et de sécurité juridique aux pouvoirs publics et aux contribuables quant au statut des modifications futures, et garantit leur mise en œuvre en temps voulu. En vertu de cette délégation, le CAF, sous la déclinaison du Cadre inclusif, a adopté les instructions suivantes qui ont été incorporées dans les Principes : a) les nouvelles instructions sur l'application de la méthode transactionnelle du partage des bénéfices ; b) les instructions à l'intention des administrations fiscales sur l'application de l'approche relative aux actifs incorporels difficiles à valoriser ; c) les instructions sur les prix de transfert relatives aux transactions financières ; et d) les instructions relatives au Montant B, d'application facultative, qui formulent des considérations spécifiques applicables aux activités de distribution de référence et qui ont été adoptées en 2024. Ces instructions, à l'exception de celles relatives au Montant B, ont été rassemblées dans l'édition 2022 des Principes. Pour faire en sorte que le Conseil soit tenu périodiquement informé, il a été proposé que le CAF fasse rapport au Conseil sur les mises à jour des Principes et la mise en œuvre par les Adhérents cinq ans après l'adoption de la Recommandation révisée [voir [C\(2017\)37](#) et [C/M\(2017\)6](#)].

⁶ La Recommandation a été modifiée comme suit : en 1996, pour ajouter le rapport sur les actifs incorporels et les services aux chapitres VI et VII [[C\(96\)46](#)] ; en 1997, pour intégrer le rapport sur les accords de répartition des coûts au chapitre VIII [[C\(97\)144](#)] et le rapport sur les lignes directrices pour le processus de suivi relatif aux Principes et l'implication des milieux d'affaires aux annexes [[C\(97\)196](#)] ; en 1999, pour y intégrer le rapport sur les principes pour la conclusion d'accords préalables en matière de prix dans le cadre de la procédure amiable aux annexes [[C\(99\)138](#)] ; en 2008, pour mettre à jour le chapitre IV, l'avant-propos et la préface [[C\(2009\)88](#)] ; en 2010, pour mettre à jour les chapitres I à III et intégrer le rapport sur les aspects relatifs aux prix de transfert des réorganisations d'entreprises au chapitre IX [[C\(2010\)99](#)] ; en 2013, pour mettre à jour la section E consacrée aux régimes de protection au chapitre IV et ajouter une annexe au chapitre IV [[C\(2013\)69](#)] ; en 2015, pour réviser les chapitres I, II, V-VIII conformément au rapport sur les Actions 8 à 10 du BEPS Actions 8-10 « Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur » et au rapport sur l'Action 13 du BEPS « Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays » [[C\(2015\)125/ADD11](#)] ; et en 2017, pour réviser le chapitre IX et adopter les modifications plus importantes de la Recommandation qui sont décrites aux paragraphes 7 et 8 de ce Rapport [[C\(2017\)37](#)].

⁷ Certaines de ces révisions avaient pour but d'aligner la Recommandation sur la pratique d'établissement de normes à l'OCDE, notamment dans son préambule.

9. Enfin, dans la dernière mise à jour de la Recommandation, le Conseil charge le CAF de « suivre la mise en œuvre de la présente Recommandation, en coopération avec les autorités fiscales des Adhérents et avec la participation des milieux d'affaires ainsi que des autres parties prenantes, et de faire rapport au Conseil tous les cinq ans à la lumière de ce suivi ». Ce document est le premier rapport sur la mise en œuvre, la diffusion et le maintien de la pertinence de la Recommandation établi par le CAF en vertu de la nouvelle instruction intégrée à la Recommandation en 20178. Le premier rapport sur la mise en œuvre aurait dû être soumis au Conseil en 2022, mais ce délai a été reporté à 2025 du fait de la priorité accordée aux travaux ambitieux et exigeant d'importants moyens consacrés à la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Aussi, ce Rapport couvre la mise en œuvre de la Recommandation pour la période allant de 2017 à 2024. Cela étant, il est important de souligner que depuis son adoption en 1995, le CAF et les Adhérents ont consenti d'importants efforts pour appliquer de manière exhaustive et efficiente les différents éléments de la Recommandation. Aussi, après pratiquement 30 ans d'existence et au regard de l'importance grandissante des prix de transfert pour les administrations fiscales comme pour les contribuables, la Recommandation et les Principes sont à la fois mieux connus et compris et largement mis en œuvre par les Adhérents, ainsi que par les contribuables et autres acteurs dans les pays Adhérents. Ce Rapport constitue également la première occasion de tenir le Conseil informé des modifications apportées aux Principes et de la mise en œuvre des Principes par les Adhérents depuis la délégation d'autorité prévue par la Recommandation [[C\(2017\)37](#) et [C/M\(2017\)6](#)].

2. Méthodologie

10. L'évaluation contenue dans ce Rapport sur la mise en œuvre de la Recommandation par les Adhérents repose sur les informations réunies par le Secrétariat concernant la législation et les pratiques des Adhérents. Ce Rapport examine aussi la pertinence et l'impact de la Recommandation et des Principes sur un certain nombre de non-Adhérents⁹. À cette fin, il s'appuie principalement sur les informations communiquées directement par les juridictions et, le cas échéant, sur les données accessibles au public figurant dans des publications spécialisées¹⁰.

11. Sauf mention contraire, les informations portant sur la législation et les pratiques administratives ont été communiquées directement par les juridictions par le biais d'un des canaux suivants :

- Enquêtes ciblées diffusées en mai 2023 auprès des Adhérents et des non-Adhérents aux fins de la préparation du présent Rapport (« enquête sur la mise en œuvre »). Le Secrétariat a reçu des réponses de 26 Adhérents et de 16 non-Adhérents.

⁸ Compte tenu de la priorité donnée aux travaux ambitieux et exigeant d'importants moyens consacrés à la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie, le premier rapport au Conseil a été reporté.

⁹ Bien que les rapports sur la mise en œuvre, la diffusion et le maintien de la pertinence soient censés concerner avant tout les Adhérents, ce Rapport couvre aussi un certain nombre de non-Adhérents, parce que l'utilisation, la pertinence et l'impact des Principes vont au-delà du seul cercle des Membres de l'OCDE, et parce que le Conseil a chargé le CAF de « développer son dialogue avec les juridictions qui n'ont pas adhéré à cette Recommandation, en vue de les aider à se familiariser avec les Principes directeurs et à adhérer à la présente Recommandation ». L'analyse relative aux non-Adhérents contenue dans ce Rapport repose sur des informations émanant d'un certain nombre de juridictions, sachant que les 107 pays non membres de l'OCDE qui font partie du Cadre inclusif n'ont pas tous répondu à l'enquête sur la mise en œuvre ni renseigné une fiche pays en matière de prix de transfert. Les informations sur les non-Adhérents correspondent aux juridictions qui ont soit : a) répondu à l'enquête sur la mise en œuvre (16 juridictions) ou b) renseigné une fiche pays en matière de prix de transfert (38 juridictions).

¹⁰ Base de données de l'IBFD.

L'enquête sur la mise en œuvre avait pour but d'évaluer la mise en œuvre, la diffusion et le maintien de la pertinence de la Recommandation et des Principes.

- [Fiches pays en matière de prix de transfert](#) disponibles sur le site web de l'OCDE, renseignées pour les 38 Adhérents et 38 non-Adhérents. Il est important d'observer que les informations contenues dans les fiches pays datent principalement de 2021 et 2022, de sorte que les données issues de l'enquête sur la mise en œuvre sont plus récentes. En outre, les fiches pays en matière de prix de transfert ne répondent pas à toutes les questions posées dans l'enquête sur la mise en œuvre. Aussi, certaines parties de l'analyse peuvent porter uniquement sur la situation dans les juridictions qui ont répondu à l'enquête sur la mise en œuvre.
- [Profils sur la mise en œuvre de l'approche relative aux actifs incorporels difficiles à valoriser](#) disponibles sur le site web de l'OCDE, renseignés pour 30 Adhérents et 10 non-Adhérents.

12. En outre, le Secrétariat a également eu recours aux informations contenues dans d'autres publications de l'OCDE, comme les examens par les pairs de la déclaration pays par pays (Action 13 du BEPS)¹¹ et les rapports du Secrétaire général de l'OCDE à l'intention des ministres des Finances et des gouverneurs de banque centrale du G20¹².

13. En outre, des informations relatives aux événements et aux modules d'apprentissage en ligne sur les prix de transfert organisés par la Division des relations mondiales et du développement, les données relatives à la participation de non-Adhérents à l'élaboration d'instructions sur les prix de transfert via le Cadre inclusif, et les données relatives à la coopération entre l'OCDE et d'autres organisations internationales dans le domaine des prix de transfert (Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, Inspecteurs des impôts sans frontières, par exemple) ont été utilisées, notamment pour évaluer la diffusion et l'utilisation des Principes ainsi que l'importance de la coopération bilatérale ou multilatérale sur les questions relatives aux prix de transfert.

14. Eu égard au fait que la Recommandation demande que les rapports au Conseil sur la mise en œuvre de la Recommandation soient établis « avec la participation des milieux d'affaires », le Rapport rend également compte des commentaires reçus des entreprises. Au total, 34 organisations professionnelles ont soumis des réponses à une enquête ciblée diffusée en mai 2023. Aux fins de la présente Recommandation, le retour d'information des entreprises est particulièrement utile compte tenu du fait que les Principes s'adressent non seulement aux administrations fiscales, mais aussi aux entreprises multinationales. Aussi, les entreprises comptent parmi les principaux utilisateurs des Principes et sont bien placées pour faire des observations sur la mise en œuvre de la Recommandation.

¹¹ OCDE (2024), Déclaration pays par pays – Recueil 2024 des rapports d'examen par les pairs (version abrégée) - Cadre inclusif sur le BEPS : Action 13, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/afe7bc49-fr/index.html?itemId=/content/publication/afe7bc49-fr> https://www.oecd-ilibrary.org/fr/taxation/declaration-pays-par-pays-recueil-2021-de-rapports-d-examen-par-les-pairs-version-abregee_b3151d09-fr.

¹² L'édition 2024 du Rapport sur la fiscalité du Secrétaire général de l'OCDE à l'intention des ministres des Finances et des gouverneurs de banque centrale des pays du G20 (G20 Brésil, octobre 2024), Éditions OCDE, Paris, est consultable à l'adresse suivante : [OECD Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors \(G20 Brazil, October 2024\) \(EN\)](#).

3. Mise en œuvre de la Recommandation et utilisation des Principes par les Adhérents

15. La présente section porte sur l'évaluation de la mise en œuvre des recommandations suivantes qui s'adressent uniquement aux Adhérents et préconisent :

- i. qu'ils suivent, lorsqu'ils examinent et, s'il y a lieu, ajustent les prix de transfert entre entreprises associées afin de déterminer le revenu imposable, les Principes applicables en matière de prix de transfert.
- ii. qu'ils encouragent les contribuables à suivre les Principes et qu'à cette fin, les Adhérents donnent aux Principes une large publicité et les fassent traduire, s'il y a lieu, dans leurs langue(s) nationale(s) ;
- iii. qu'ils continuent à développer la coopération, sur une base bilatérale ou multilatérale, dans les domaines concernant les prix de transfert.

16. En outre, le Conseil invite les Adhérents à « notifier au Comité des affaires fiscales toute modification au texte des lois ou règlements applicables à la détermination des prix de transfert ou l'adoption de nouvelles lois ou règlements ».

17. L'évaluation présentée dans cette section fait donc exclusivement référence à la mise en œuvre de la Recommandation et à l'utilisation des Principes par les Adhérents.

3.1. *Suivre les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert*

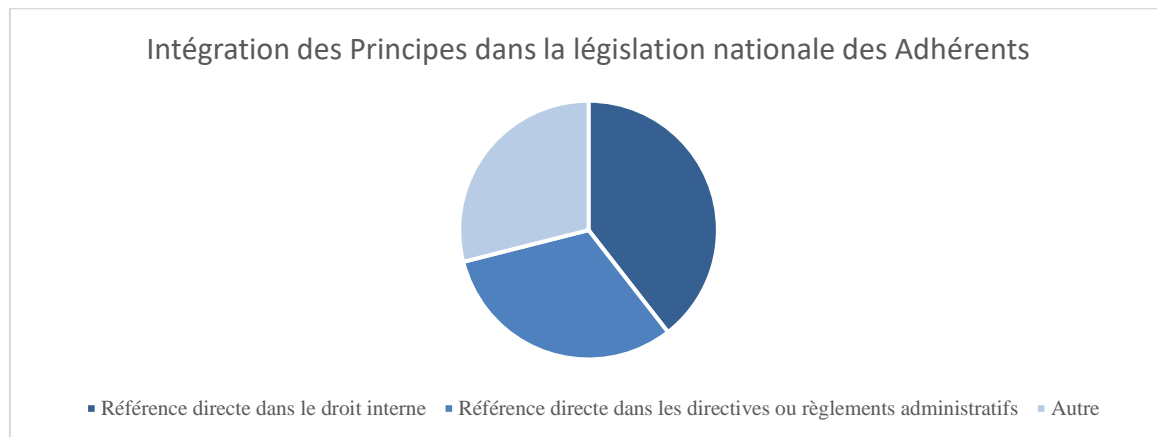
18. Aux fins de l'évaluation de la mise en œuvre de cette recommandation, le présent Rapport présente un examen i) de la pertinence et de la mise en œuvre des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, et, ii) de l'utilisation des Principes à des fins de prévention et de règlement des différends.

3.1.1. Pertinence et mise en œuvre des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert

19. Selon les informations communiquées par les Adhérents, 15 d'entre eux font directement référence aux Principes dans leur droit primaire et 12 y font référence dans leurs instructions administratives ou leur réglementation. Les 11 autres Adhérents ne font référence aux Principes ni dans leur droit primaire, ni dans leur droit secondaire. Ces derniers ont indiqué toutefois que leur législation nationale est fondée sur (ou cohérente avec) les Principes, ou que les Principes sont une source d'interprétation du droit interne ou sont utilisés concrètement comme un outil d'application du principe de pleine concurrence.

20. Le graphique ci-après illustre comment les Principes sont intégrés dans le droit interne des Adhérents.

Graphique 1. Intégration des Principes dans la législation nationale des Adhérents



21. On peut conclure de cet état des lieux que les Principes présentent une grande pertinence pour les Adhérents. Cette conclusion est étayée par les éléments figurant dans les réponses des Adhérents à l'enquête sur la mise en œuvre de la Recommandation, tous ayant considéré les Principes comme très ou assez pertinents dans leur juridiction. Elle est également confortée par les commentaires des entreprises qui ont répondu à l'enquête et indiqué que, dans la plupart des cas, les Principes sont utilisés comme une source d'interprétation de la législation nationale.

22. Dans le contexte d'une convention, les Principes sont des principes internationalement acceptés et ils contiennent des instructions sur l'application du principe de pleine concurrence, tel qu'il est énoncé à l'article 9 du MCF.

23. Bien qu'aucune procédure d'évaluation de la mise en œuvre des Principes par les Adhérents (hormis pour le standard minimum relatif à la déclaration pays par pays au titre de l'Action 13 du Projet BEPS) n'ait été instituée, le CAF mène des activités de suivi régulier destinées à lui permettre de mieux appréhender globalement si les membres du Cadre inclusif appliquent les instructions sur les prix de transfert adoptées par celui-ci. Ce processus de suivi a abouti concrètement à l'établissement de fiches pays en matière de prix de transfert et d'un questionnaire sur la mise en œuvre de l'approche relative aux actifs incorporels difficiles à valoriser. Il ressort de l'analyse de ces informations et des réponses de certains Adhérents à l'enquête sur la mise en œuvre de la Recommandation que les Principes sont largement applicables dans les juridictions des Adhérents, soit parce que leur législation primaire ou secondaire contient une référence aux Principes¹³, soit parce qu'il ont pris des mesures pour intégrer les mises à jour des Principes ou les modifications qui y sont apportées, en particulier celles résultant des travaux menés au titre des Actions 8-10 du Projet BEPS. Un petit nombre d'Adhérents ont fait savoir que, bien que leur législation ne contienne pas de référence aux Principes, leur système juridique n'imposerait pas de restriction à l'application de ceux-ci.

24. Quelques Adhérents ont signalé que certaines approches décrites dans les Principes ne sont pas applicables parce qu'elles n'ont pas été spécifiquement intégrées dans leurs règles nationales sur les prix de transfert. Ce serait notamment le cas de l'approche relative aux actifs incorporels difficiles à valoriser ou de l'approche simplifiée pour les services à faible valeur ajoutée.

¹³ Il importe d'expliquer que lorsque la référence à la législation primaire ou secondaire est une référence à une édition précise des Principes, il se peut que la juridiction ait à modifier la disposition correspondante de sa législation pour actualiser la référence en fonction de la dernière édition des Principes (édition 2022 par exemple) de sorte que ceux-ci soient applicables dans leur toute dernière version. Cela étant dit, la plupart des répondants à l'enquête ont déclaré que, pour éviter cet écueil, leur législation comportait une référence générale aux Principes tels que modifiés.

25. Dans le cas de modifications apportées au titre de l’Action 13 du Projet BEPS, le rapport d’examen par les pairs de 2024¹⁴ montre que tous les Adhérents ont mis en œuvre la déclaration pays par pays conformément aux conditions énoncées dans les Principes¹⁵. En outre, il ressort de l’analyse combinée des données obtenues dans le cadre de l’enquête et des fiches pays en matière de prix de transfert que 30 Adhérents ont mis en place le fichier principal, et 29 Adhérents le fichier local décrit au chapitre V des Principes¹⁶. À cet égard, il est important de noter que si certains Adhérents n’ont parfois pas instauré les exigences applicables au fichier local au sens de l’Action 13 du Projet BEPS, ils disposent cependant d’une documentation locale des prix de transfert, notamment de formulaires de déclaration des prix de transfert.

26. Dans la même veine, 25 Adhérents ayant répondu à l’enquête sur la mise en œuvre de la Recommandation ont confirmé l’utilisation des Principes dans le cadre de vérifications portant sur les prix de transfert et d’évaluations de l’impôt dû par des contribuables. Ces éléments d’information concordent dans l’ensemble avec les retours des représentants des entreprises puisque les deux tiers de celles qui ont répondu à l’enquête ont déclaré que les Principes, y compris les dernières mises à jour et modifications au titre du Projet BEPS, sont appliqués par les administrations fiscales, ce qui signifie que, même en l’absence de référence directe aux Principes dans la législation ou la réglementation, ceux-ci jouent un rôle fondamental dans les pratiques des juridictions en matière de vérification.

3.1.2. Utilisation des Principes de l’OCDE applicables en matière de prix de transfert aux fins de la prévention et du règlement des différends¹⁷

27. La pertinence des Principes aux fins de la prévention et du règlement des différends est mentionnée dans la préface des Principes, dans laquelle il est précisé que ceux-ci « ont pour objet de permettre le règlement des problèmes de fixation des prix de transfert dans le cadre des procédures amiables et, le cas échéant, des procédures d’arbitrage, entre pays membres de l’OCDE ». C’est la raison pour laquelle ils offrent un socle commun pour l’interprétation du principe de pleine concurrence énoncé à l’article 9 du MCF de l’OCDE.

28. Le graphique 2 montre qu’une proportion très importante des cas soumis à la procédure amiable recensés dans l’inventaire de 2024 concernent des dossiers portant sur les prix de transfert¹⁸.

¹⁴ OCDE (2024), Déclaration pays par pays – Recueil 2024 des rapports d’examen par les pairs (version abrégée) - Cadre inclusif sur le BEPS : Action 13, Projet OCDE/G20 sur l’érosion de la base d’imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/afe7bc49-fr/index.html?itemId=/content/publication/afe7bc49-fr> https://www.oecd-ilibrary.org/fr/taxation/declaration-pays-par-pays-recueil-2021-de-rapports-d-examen-par-les-pairs-version-abreege_b3151d09-fr

¹⁵ https://www.oecd.org/fr/publications/declaration-pays-par-pays-recueil-2022-de-rapports-d-examen-par-les-pairs-version-abreege_437ad256-fr.html

¹⁶ Il y a lieu de noter que certains Adhérents ayant indiqué qu’ils n’avaient pas mis en place de fichier local appliquent toutefois des exigences similaires en ce qui concerne la déclaration des transactions avec des parties liées impliquant des contribuables de leur ressort (c’est le cas notamment des États-Unis).

¹⁷ L’analyse présentée dans cette section est fondée sur les observations des Adhérents et des représentants des entreprises ayant répondu à l’enquête sur la mise en œuvre de la Recommandation.

¹⁸ Les statistiques de l’OCDE de 2024 relatives à la procédure amiable peuvent être consultées sur le site web de l’OCDE : [2023 Mutual Agreement Procedure Statistics | OECD](#)

Graphique 2. Statistiques de l'OCDE de 2024 relatives aux cas soumis à la procédure amiable portant sur les prix de transfert ou sur tout autre sujet¹⁹



29. Une conclusion positive qui se dégage des réponses des Adhérents à l'enquête sur la mise en œuvre de la Recommandation est que tous se servent des Principes pour régler des différends soumis à la procédure amiable. Ils ont en outre indiqué que les Principes sont utilisés lors des négociations des accords préalables en matière de prix de transfert (APP) (qu'il s'agisse d'accords unilatéraux, bilatéraux ou multilatéraux). Ces affirmations confirment la pertinence des Principes, dans le cadre d'une convention, en tant que socle pour l'examen et le règlement des différends. Elles sont dans une large mesure appuyées par les entreprises ayant répondu à l'enquête.

30. Par ailleurs, 19 Adhérents ont affirmé que les Principes sont utilisés par leurs propres tribunaux pour le règlement de différends, en tant que source d'interprétation de la législation

¹⁹ (*) Les nouveaux cas (soumis à compter du 1^{er} janvier 2016 ou du 1^{er} janvier de l'année d'adhésion au Cadre inclusif sur le BEPS) sont comptabilisés à l'aide d'une [méthodologie convenue](#) utilisant une date de début commune qui permet de recouper tous les cas soumis à la procédure amiable par des membres du Cadre inclusif, et d'éviter ainsi la double comptabilisation. Les cas anciens (soumis avant le 1^{er} janvier 2016 ou le 1^{er} janvier de l'année d'adhésion au Cadre inclusif sur le BEPS) sont comptabilisés selon la méthodologie propre à chaque juridiction ; il n'y a donc pas de ventilation entre les juridictions, ni de possibilité de recouplement. Les données agrégées relatives aux cas anciens qui sont notifiées comportent donc des doubles comptabilisations lorsqu'un cas a été déclaré par deux juridictions dans leurs inventaires respectifs.

nationale sur les prix de transfert, même lorsqu'ils ne sont pas intégrés dans le droit interne. De plus, deux Adhérents ont mentionné que leurs tribunaux se servent des Principes comme d'un instrument contraignant dans le cadre du règlement de différends. D'autres ont déclaré que leurs propres tribunaux n'ont encore été saisis d'aucun cas concernant des prix de transfert, ou que leurs tribunaux se réfèrent à la législation nationale pour le règlement de différends portant sur des prix de transfert, mais que celle-ci est en conformité avec les Principes. Les éléments fournis par les Adhérents concordent avec les avis des représentants des entreprises recueillis au cours d'une enquête spécialement consacrée à la mise en œuvre par les entreprises.

31. L'enquête avait en outre pour but de permettre de mieux appréhender le caractère contraignant des décisions des tribunaux nationaux envisagé sous l'angle de leur incidence sur les procédures judiciaires à venir. Sur ce point, six répondants ont affirmé que les décisions de justice font jurisprudence dans leurs juridictions, et onze ont qu'elles sont contraignantes dans certaines circonstances, notamment lorsqu'elles sont prononcées par la plus haute juridiction nationale (qu'il s'agisse d'une juridiction administrative ou judiciaire), et/ou concernent des cas similaires se caractérisant par des faits et circonstances similaires. Enfin, quatre répondants ont déclaré que les décisions de justice n'ont pas d'effets contraignants sur les procédures à venir dans leurs juridictions.

3.1.3. Conclusion

32. Au vu des informations recueillies auprès des Adhérents et des représentants des entreprises, la conclusion du présent rapport est que, dans l'ensemble, les Adhérents ont mis en œuvre la recommandation les invitant à suivre les Principes pour fixer le prix de pleine concurrence de transactions entre entreprises associées.

3.2. Encourager les contribuables à suivre les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert

3.2.1. Actions spécifiques visant à encourager les contribuables à suivre les Principes

33. L'un des facteurs qui peuvent avoir une incidence sur l'application des Principes par les contribuables tient au fait qu'ils soient plus ou moins intégrés, dans le système juridique national, plus ou moins suivis par l'administration fiscale ou les autorités compétentes et/ou appliqués par les tribunaux nationaux.

34. C'est pourquoi certains Adhérents ayant répondu à l'enquête ont engagé d'autres initiatives pour encourager plus encore les contribuables à suivre les Principes, à savoir :

- la publication d'orientations spécifiques sur l'application des Principes aux petites et moyennes entreprises ;
- l'intégration d'extraits des Principes dans leur législation secondaire ou leur pratique administrative ;
- la publication de la traduction, dans la langue nationale, d'une version abrégée des Principes ;
- la création d'un lien permettant d'accéder aux Principes depuis le site web de l'administration fiscale ;
- des mesures visant à encourager l'utilisation des Principes par les contribuables, ou par les administrations fiscales dans le cadre des procédures de vérification.

35. Par ailleurs, il convient de noter que tous les Adhérents à la Recommandation sont aussi Adhérents à la [Déclaration sur l'investissement international et les entreprises multinationales](#)

[[OECD/LEGAL/0144](#)], dans laquelle ils « recommandent conjointement aux entreprises multinationales opérant sur le territoire de leurs pays ou à partir de celui-ci d’observer les Principes directeurs de l’OCDE à l’intention des entreprises multinationales sur la conduite responsable des entreprises (« Principes directeurs à l’intention des entreprises multinationale ») ». Le chapitre XI des Principes directeurs à l’intention des entreprises multinationale prévoient que « la discipline fiscale implique notamment de communiquer en temps voulu aux autorités compétentes les informations prescrites ou nécessaires à la détermination correcte des impôts dont sont passibles leurs activités et de se conformer dans leurs pratiques de prix de transfert au principe de pleine concurrence ».

3.2.2. Traduction des Principes dans la langue du pays (le cas échéant)

36. Depuis avril 2025, la version 2022 des Principes est consultable sur le site web de l’OCDE en anglais, français, allemand et espagnol. En outre, d’après les informations communiquées par les Adhérents, la Corée, l’Espagne, l’Estonie, le Japon, la République slovaque, la Slovénie, la Tchéquie et la Türkiye ont traduit les Principes dans leur langue nationale. La Suède a établi une version abrégée des Principes en suédois, qui est accessible au public. Au vu des traductions existantes, plus de la moitié des Adhérents ont déjà accès aux Principes dans leur langue nationale, comme le montre le tableau ci-après :

Tableau 2. Traduction des Principes dans les langues nationales des Adhérents

	Adhérents disposant d’une version/traduction des Principes dans leur langue officielle
Anglais	Australie, Canada, États-Unis, Irlande
Français	Belgique, France, Luxembourg, Suisse
Allemand	Allemagne, Autriche, Belgique, Luxembourg, Suisse
Espagnol	Chili, Colombie, Costa Rica, Espagne, Mexique
Estonien	Estonie
Japonais	Japon
Coréen	Corée
Slovaque	République slovaque
Slovène	Slovénie
Suédois	Suède
Tchèque	Tchéquie
Turc	Türkiye

37. En outre, la Grèce et la Hongrie ont exprimé leur souhait de traduire l’édition 2022 des Principes respectivement en grec et en hongrois.

38. Certains Adhérents ont indiqué que la traduction des Principes dans leur langue officielle, si elle n’existait pas encore, n’était pas nécessaire, par exemple lorsque les contribuables maîtrisent parfaitement l’une des deux langues dans lesquelles ils sont déjà traduits.

39. Il convient de noter que la précédente édition, publiée en 2017, était disponible en allemand, en chinois, en espagnol, en hongrois, en italien, en slovène, en tchèque, en turc et en ukrainien.

3.2.3. Conclusion

40. Au vu des informations susmentionnées, la conclusion du présent rapport est que les Adhérents ont mis en œuvre la recommandation préconisant d’encourager les contribuables à suivre les Principes. Les Adhérents qui n’ont pas encore traduit la Recommandation et les Principes

dans leur langue nationale sont encouragés à le faire afin d'en faciliter la compréhension par un plus grand nombre de parties prenantes.

3.3. Développer la coopération, sur une base bilatérale ou multilatérale, dans les domaines concernant les prix de transfert

41. L'évolution la plus significative aux fins de l'évaluation de la mise en œuvre de cette disposition de la Recommandation est l'établissement et l'élargissement constant du Cadre inclusif sur le BEPS. Depuis 2016, le Cadre inclusif n'a cessé de gagner en taille et en pertinence et il réunit désormais 147 membres²⁰, dont 38 Membres de l'OCDE et 109 non-Membres. Grâce à l'implication du Cadre inclusif dans les travaux sur les prix de transfert en lien avec le Projet BEPS, le CAF a réussi à resserrer la coopération multilatérale dans le domaine des prix de transfert en faisant en sorte que les nouvelles politiques et orientations prennent en considération les points de vue, l'expérience et les contributions de tous les membres du Cadre inclusif.

42. Depuis 2017, le CAF, sous la déclinaison du Cadre inclusif, a adopté les instructions suivantes relatives aux prix de transfert :

- **Instructions supplémentaires sur l'attribution de bénéfices aux établissements stables dans le cadre de l'Action 7 du Plan d'action BEPS**, publiées le 22 mars 2018 sur le site web de l'OCDE. Ces instructions résultent des modifications apportées à l'article 5 du MCF de l'OCDE pour donner suite au Rapport sur l'Action 7 du Plan d'action BEPS.
- **Instructions révisées sur l'application de la méthode transactionnelle du partage des bénéfices**, publiées le 21 juin 2018, conformément au mandat établi au titre l'Action 10 du Plan d'action BEPS. Ces instructions ont été intégrées en 2022 dans les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, en remplacement du texte précédent sur la méthode transactionnelle de partage des bénéfices figurant au chapitre II et à l'annexe II au chapitre II : Exemples illustrant l'application de la méthode transactionnelle de partage des bénéfices.
- **Instructions sur l'application de l'approche relative aux biens incorporels difficiles à valoriser**, publiées le 21 juin 2018, conformément au mandat établi au titre de l'Action 8 du Plan d'action BEPS. L'approche des AIDV a été adoptée au titre du rapport sur les Actions 8 à 10 de 2015, et ensuite intégrée, en 2017, dans le chapitre VI des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert. Les Instructions de 2018 à l'intention des administrations fiscales sur l'application de l'approche relative aux actifs incorporels difficiles à valoriser ont été intégrées, en 2022, dans les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert en annexe II au chapitre VI.
- **Guide sur les conséquences de la pandémie de COVID-19 en matière de prix de transfert**, publié en décembre 2020 et faisant l'objet d'un rapport séparé. Ce guide précise et illustre l'application concrète du principe de pleine concurrence, tel qu'énoncé dans les Principes, aux cas de figure et aux défis particuliers apparus pendant la pandémie de COVID-19.

²⁰ Pour accéder à la liste exhaustive des membres du Cadre inclusif, voir <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>. Le 11 avril 2022, le Conseil est convenu que la Fédération de Russie et le Bélarus ne seraient pas invités à participer aux activités du Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) du Comité des affaires fiscales jusqu'au 31 décembre 2022 [C/M(2022)8, point 99]. Le 12 décembre 2022, il a décidé de proroger cette décision jusqu'au 31 décembre 2023 [C/M(2022)23, point 329].

- **Instructions sur les prix de transfert relatives aux transactions financières**, publiées le 11 février 2020 conformément au mandat établi au titre des Actions 4 et 8 à 10 du Plan d'action BEPS. Le rapport contient les Instructions sur les prix de transfert relatives aux transactions financières, assorties d'un certain nombre d'exemples illustrant les principes dont il est question. Les sections A à E de ce rapport sont incluses dans les Principes, depuis 2022, au chapitre X, et la section F a été intégrée, en 2022, dans la section D.1.2.1 du chapitre I des Principes.
- **Pilier Un – Montant B**, publié le 19 février 2024, dans le cadre de la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Le rapport sur le Montant B prévoit une approche simplifiée et rationalisée facultative pour l'application du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence, axée sur les besoins des juridictions à faibles capacités, et il a été intégré en 2024 en annexe du chapitre IV des Principes.

43. Ces instructions supplémentaires adoptées et publiées par le Cadre inclusif sont non seulement le produit des efforts déployés par les Adhérents pour encourager la coopération sur des questions relatives aux prix de transfert, mais aussi la concrétisation d'une directive, donnée par le Conseil au CAF, de poursuivre les travaux sur les problématiques de prix de transfert et de modifier les Principes, le cas échéant.

44. Les Adhérents coopèrent également dans d'autres enceintes sur des sujets intéressant les prix de transfert. Dans le cadre du Forum sur l'administration fiscale (« FAF »), les Adhérents ont œuvré, en collaboration avec d'autres membres du Forum, à la mise sur pied et à l'exécution du Programme international pour le respect des obligations fiscales (ICAP)²¹, à l'élaboration et à la publication du Manuel sur le traitement des procédures amiables multilatérales et des accords préalables en matière de prix de transfert multilatéraux²², ou encore entrepris le projet d'évaluation comparative des risques. En outre, le Groupe de travail n° 10 est responsable, avec le GT6, de l'élaboration d'instructions sur la déclaration pays par pays et la conduite d'examen par les pairs au titre de l'Action 13 du Plan d'action BEPS.

45. Les Adhérents et les entreprises ayant répondu à l'enquête sur la mise en œuvre de la Recommandation ont par ailleurs souligné la pertinence des approches collaboratives et des mécanismes de collaboration utilisés par les Adhérents :

- collaboration dans le cadre de la négociation et de la signature d'accords préalables en matière de prix de transfert bilatéraux et multilatéraux ;
- collaboration dans le cadre du règlement de différends fiscaux par voie de procédure amiable, y compris dans le cadre de procédures amiables multilatérales ;
- collaboration dans le cadre de vérifications conjointes ou simultanées ;
- organisation de réunions techniques bilatérales ou multilatérales ;
- coopération pour la mise en œuvre effective des échanges de renseignements requis pour des dossiers de prix de transfert, autre témoignage de la solidité de la coopération multilatérale dans ce domaine.

46. Les entreprises ayant répondu à l'enquête en particulier estiment que l'intensification de la coopération entre les juridictions a véritablement conduit à une multiplication des vérifications

²¹ Vingt-trois juridictions adhérentes participent au programme ICAP.

²² Voir OCDE (2023), *Manuel sur le traitement des procédures amiables multilatérales et des accords préalables en matière de prix de transfert multilatéraux*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/f0cad7f3-en>.

conjointes, à une augmentation du nombre d'accords préalables en matière de prix de transfert, bilatéraux et multilatéraux, qui sont négociés, à une hausse du nombre de différends réglés par la procédure amiable, à une amélioration de la communication et, en fin de compte, à une amélioration de la sécurité juridique en matière fiscale et de l'efficacité des procédures administratives.

47. De plus, les Adhérents envoient régulièrement des experts participer à des initiatives de renforcement des capacités pour qu'ils puissent partager leurs connaissances et les enseignements de leur expérience avec des agents de services fiscaux d'autres juridictions. Il convient de noter cependant que, d'après les retours d'information de la Division des relations mondiales du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE, seul un petit nombre d'Adhérents participent régulièrement à ces initiatives. À l'avenir, il serait souhaitable de s'assurer de la participation d'autres Adhérents de sorte que les participants puissent avoir accès à des points de vue et des expériences plus riches et plus variés, et que ces rencontres puissent également déboucher sur la formation de réseaux et l'instauration d'une coopération entre fonctionnaires d'administrations fiscales de différentes juridictions.

48. Enfin, les Adhérents sont également des contributeurs actifs aux travaux et aux débats stratégiques sur les prix de transfert menés par d'autres organisations régionales et internationales, comme les Nations Unies, le Forum conjoint sur les prix de transfert de l'Union européenne, le Forum africain sur l'administration fiscale (« ATAF »), le Groupe d'étude sur l'administration et la recherche fiscales en Asie-Pacifique ou le Centre interaméricain des administrations fiscales (« CIAT »), et ils apportent leur concours à des initiatives essentielles, telles que le programme OCDE/PNUD Inspecteurs des impôts sans frontières.

3.3.1. Conclusion

49. La conclusion du présent rapport est que, dans l'ensemble, les Adhérents ont mis en œuvre cette disposition de la Recommandation. Les initiatives visant à encourager une plus large participation des Adhérents à la poursuite de l'intensification de la coopération bilatérale ou multilatérale sur des questions relatives aux prix de transfert constituent l'un des aspects sur lesquels la mise en œuvre, par les Adhérents, de cette disposition spécifique pourrait être améliorée. S'il est admis que les Adhérents ne disposent pas tous des mêmes capacités ou ressources, on observe que certains sont de façon générale plus actifs et investissent davantage de moyens dans de multiples activités destinées à renforcer la coopération tandis que d'autres se montrent moins impliqués et n'apportent qu'une contribution plus limitée au processus. Il conviendrait que les Adhérents qui, jusqu'ici, n'ont pas joué un rôle actif, ou n'ont pas lancé d'initiatives idoines, intensifient leurs efforts et mettent leur pouvoir de mobilisation, leurs connaissances et leurs compétences au service du renforcement de la coopération sur des questions intéressant les prix de transfert.

3.4. Notifier au CAF toute modification des lois ou règlements sur les prix de transfert

50. Dans la Recommandation, le Conseil invite également « les Adhérents à notifier au Comité des affaires fiscales toute modification au texte des lois ou règlements applicables à la détermination des prix de transfert ou à l'adoption de nouvelles lois ou règlements ».

51. Pendant la période 2017-2024, le Secrétariat a continué d'inviter régulièrement les membres du Cadre inclusif (Adhérents et non-Adhérents à la Recommandation) à transmettre, mettre à jour ou réviser (selon le cas) les fiches pays en matière de prix de transfert qui sont disponibles sur le site web de l'OCDE. En décembre 2024, on dénombrait 76 fiches pays contenant

des informations détaillées sur la législation et les pratiques en matière de prix de transfert de 38 Membres de l'OCDE et 38 non-Membres²³.

52. En outre, le site web de l'OCDE présente des informations sur [l'état d'avancement de la mise en œuvre de l'approche appliquée aux actifs incorporels difficiles à valoriser](#) par les membres du Cadre inclusif. Ces informations, qui sont aussi régulièrement mises à jour, sont recueillies dans le cadre d'un processus de suivi de l'application de l'approche relative aux actifs incorporels difficiles à valoriser. En décembre 2024, les informations collectées concernaient 40 membres du Cadre inclusif.

53. Enfin, les Adhérents ont communiqué au CAF d'autres informations concernant les prix de transfert, comme les [statistiques sur les procédures amiables](#) engagées pour des cas portant sur les prix de transfert, les [statistiques sur les accords préalables en matière de prix de transfert](#)²⁴ et des [informations détaillées sur la mise en œuvre de la déclaration pays par pays](#).

3.4.1. Conclusion

54. Au vu des informations exhaustives auxquelles les Adhérents ont périodiquement accès dans les fiches pays en matière de prix de transfert, la conclusion du présent rapport est que, dans l'ensemble, les Adhérents ont mis en œuvre cette recommandation.

4. Diffusion

55. Il est écrit dans la Recommandation que le Conseil « invite les Adhérents et le Secrétaire général à diffuser cette Recommandation ainsi que les Principes directeurs ». À cet égard, le Secrétaire général, par l'intermédiaire du Secrétariat, et les Adhérents, ont déployé d'importants efforts pour diffuser la Recommandation et les Principes et faire connaître les dernières mises à jour et révisions de ceux-ci, en soulignant l'importance pour les administrations fiscales et les contribuables.

56. En particulier, l'action du Secrétariat s'est traduite par :

- Un accès public et libre à la Recommandation et aux Principes sur le site web de l'OCDE. La Recommandation peut être consultée dans le [Recueil en ligne des instruments juridiques de l'OCDE](#). Par ailleurs, les Principes peuvent être consultés en ligne et téléchargés sur le site web de l'OCDE. À cet égard, il est important de souligner que les Principes sont la deuxième publication du CAF par le nombre de téléchargements.
- Des communiqués de presse informant les parties prenantes des mises à jour et des révisions des Principes. Entre 2017 et 2024, l'OCDE a publié sur son site web plusieurs communiqués de presse concernant la publication d'une nouvelle édition

²³ En 2025, le Secrétariat et les membres du CI ont lancé un processus de mise à jour des fiches pays en matière de prix de transfert à partir d'un nouveau modèle révisé, et de nouvelles fiches pays concernant des juridictions qui n'avaient jamais communiqué de données ont été ajoutées. Les fiches actualisées et les nouvelles fiches seront publiées sur le site web de l'OCDE courant 2025.

²⁴ Les [Statistiques de 2023 sur les accords préalables en matière de prix de transfert](#) constituent le premier ensemble de données jamais publié, comportant des données qui proviennent de toutes les juridictions ayant rejoint le Cadre inclusif avant 2024.

consolidée des Principes (les éditions 2017²⁵ et 2022²⁶, par exemple), l'adoption de nouvelles instructions (par exemple, les instructions sur les prix de transfert relatives aux transactions financières²⁷ et les instructions relatives au Montant B), la révision d'instructions existantes (par exemple les nouvelles instructions sur l'application de la méthode transactionnelle du partage des bénéfices²⁸), le lancement de nouveaux projets visant à réviser les instructions existantes (par exemple, les projets en cours pour la révision des chapitres IV et VII des Principes applicables en matière de prix de transfert²⁹) et l'adoption d'instructions de mise en œuvre (par exemple, les instructions sur l'application de l'approche relative aux actifs incorporels difficiles à valoriser et les instructions relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays)³⁰.

- Une section du site web de l'OCDE consacrée aux questions relatives aux prix de transfert. La pertinence de cette initiative se reflète dans le fait que la section du site web de l'OCDE consacrée aux prix de transfert est l'une de celles qui attirent le plus de visiteurs, en particulier après la publication de nouvelles orientations (par exemple, les instructions sur les prix de transfert relatives aux transactions financières, le Guide sur les conséquences de la pandémie de COVID-19 en matière de prix de transfert, les évolutions en lien avec l'Action 13 du BEPS sur la déclaration pays par pays et, plus récemment, les instructions relatives au Montant B), la publication d'une nouvelle édition des Principes ou la mise à jour des fiches pays en matière de prix de transfert³¹.
- Des webinaires et événements de renforcement des capacités axés sur les dernières instructions intégrées aux Principes. En particulier, la formation aux prix de transfert est dispensée dans le cadre de cours sur place ou en ligne et de manifestations ciblées à l'intention des administrations fiscales. Par exemple, au cours de la période 2021-23, l'OCDE a organisé des ateliers à distance ou sur place sur les prix de transfert pour l'Afrique du Sud, la Chine (République populaire de), la Corée, les Émirats arabes unis, l'Inde, l'Indonésie, le Japon et le Mexique. Par ailleurs, en 2023, l'OCDE a mené à bien un projet de 22 mois avec le ministère polonais des Finances, financé par l'Union européenne, qui comprenait cinq ateliers de renforcement des capacités ciblés sur les problématiques relatives aux prix de transfert les plus d'actualité.
 - Le Secrétariat de l'OCDE a organisé environ 12 événements sur les prix de transfert en 2017 et 9 entre janvier et juin 2018. Ces événements ont eu lieu en Afrique du Sud, au Burkina Faso, en Colombie, en Chine (République

²⁵<https://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/oecd-releases-latest-updates-to-the-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations.htm>

²⁶<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-releases-latest-edition-of-the-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations.htm>

²⁷<https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-transfer-pricing-guidance-on-financial-transactions.htm>

²⁸<https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-new-guidance-on-the-application-of-the-approach-to-hard-to-value-intangibles-and-the-transactional-profit-split-method-under-beps-actions-8-10.htm>

²⁹[oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-invites-public-comments-on-the-scope-of-future-revision-of-chapter-iv-and-chapter-vii-of-transfer-pricing-guidelines.htm](https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-invites-public-comments-on-the-scope-of-future-revision-of-chapter-iv-and-chapter-vii-of-transfer-pricing-guidelines.htm)

³⁰<https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-new-guidance-on-the-application-of-the-approach-to-hard-to-value-intangibles-and-the-transactional-profit-split-method-under-beps-actions-8-10.htm>

³¹ Rapport final sur l'évaluation en profondeur du Comité des affaires fiscales [C(2024)1].

populaire de), en Autriche, au Mexique et à Singapour. En septembre 2018, un atelier a été organisé conjointement par l'OCDE et l'Administration d'État des impôts de la Chine afin de partager les expériences de la première année de déclaration pays par pays et d'étudier comment utiliser au mieux les informations dans le cadre de l'évaluation des risques fiscaux des groupes d'EMN. Certains de ces événements ont été organisés en coopération avec des organisations internationales, comme celui organisé au Burkina Faso en coopération avec l'Organisation mondiale des douanes (« OMD ») en 2017, l'atelier organisé en coopération avec l'ATAF en 2018 sur l'évaluation des risques liés aux prix de transfert, et l'événement organisé, en novembre 2018, en coopération avec le Groupe de la Banque mondiale, sur la Boîte à outils pour faire face aux difficultés liées au manque de comparables dans les analyses de prix de transfert, incluant un rapport sur les prix des minéraux.

- Les travaux sur les événements se sont poursuivis en 2019, avec plus de 10 événements sur les prix de transfert en Chine (République populaire de), en Malaisie, en Corée, en Slovaquie, au Costa Rica, en Hongrie, en Colombie, au Mexique et en Inde. Certains de ces événements ont également bénéficié de la coopération d'autres organisations internationales (par exemple l'OMD) et d'organisations regroupant des administrations fiscales (par exemple l'Organisation intra-européenne des administrations fiscales [IOTA] et le Centre interaméricain des administrations fiscales [CIAT]).
- En 2020, un programme avancé de formation aux prix de transfert sur les transactions financières a été dispensé début février en Zambie. Par la suite, des formations ont été dispensées en ligne en raison des mesures de confinement et de santé imposées par les pouvoirs publics en réponse à la pandémie de COVID-19. Deux formations en ligne en espagnol ont par exemple été organisées à l'intention des autorités fiscales des pays d'Amérique latine : la formation virtuelle sur les prix de transfert pour l'Amérique latine – Partie I (11, 13 et 15 mai 2020) et la formation virtuelle sur les prix de transfert pour l'Amérique latine – Partie II (22 au 24 juin 2020).
- En 2021 et 2022, d'autres formations virtuelles et événements en ligne ont été organisés dans un certain nombre de juridictions, dont l'Afrique du Sud, la Chine (République populaire de), l'Inde, l'Indonésie et le Mexique. Des manifestations ont également été organisées en coopération avec l'ATAF sur l'évaluation des risques liés aux prix de transfert et avec l'OMD sur les prix de transfert et les douanes.
- En 2023, le nombre de formations dispensées en présentiel a augmenté. En comptant les formations dispensées en ligne, le Secrétariat de l'OCDE a dispensé 14 formations couvrant un large éventail de sujets, notamment la déclaration pays par pays, l'évaluation des risques liés aux prix de transfert et des questions pointues relatives aux prix de transfert. Au total, plus de 1 200 agents des services fiscaux ont participé à ces manifestations. Cette tendance s'est poursuivie en 2024, avec 17 formations sur les prix de transfert auxquelles ont participé plus de 2 100 agents des services fiscaux. En 2024, outre les thèmes habituels liés aux prix de transfert, ces événements ont également inclus des formations sectorielles sur les industries extractives, ainsi que des formations sur les orientations plus récentes relatives au Montant B.
- Au cours de la période considérée, une série de webinaires enregistrés sur les prix de transfert ont été diffusés en anglais et en espagnol afin de promouvoir encore le renforcement des capacités, ceux-ci couvrant un large éventail de

questions. En outre, trois cours en ligne sur les prix de transfert ont été mis en place en 2019 : (i) un cours relatif à la boîte à outils sur les comparables (formation de plus de 2 000 représentants d'administrations fiscales) ; (ii) une introduction aux prix de transfert (formation de plus de 4 800 représentants d'administrations fiscales) ; et (iii) un cours sur les concepts de base en matière de prix de transfert (formation de plus de 4 900 représentants d'administrations fiscales).

- Des programmes bilatéraux de renforcement des capacités des pays sur le BEPS et les prix de transfert ont été mis en œuvre ces dernières années ; à la fin de 2024, plus de 50 pays avaient reçu un soutien approfondi sur les questions de prix de transfert et de BEPS. Parmi eux, 42 se sont dotés d'une loi sur les prix de transfert conforme aux normes internationales les plus récentes, ou travaillent à l'élaboration d'un tel texte législatif ; 30 ont adopté des dispositions réglementaires sur les prix de transfert qui contribuent à améliorer la sécurité juridique des contribuables, ou ont entrepris d'en élaborer ; et 43 ont renforcé leurs capacités techniques en matière de prix de transfert ou s'emploient à le faire. Dans de nombreux pays, l'assistance s'étale sur plusieurs années, couvrant initialement les principes généraux en matière de prix de transfert pour passer ensuite à des questions de plus en plus complexes, telles que les problématiques sectorielles et les accords préalables en matière de prix de transfert (APP). Cette évolution traduit souvent le fait que les pays ont mené à bien les premières phases, en mettant en place à la fois l'environnement réglementaire et les ressources humaines nécessaires pour entreprendre des travaux plus complexes. Il est important de noter que pendant la pandémie de COVID-19, alors que les missions en personne ont été pour la plupart suspendues, le Secrétariat de l'OCDE a continué de mener ces travaux à distance³². Font notamment partie de ces programmes bilatéraux le projet de mise en œuvre de la législation sur les prix de transfert en Mongolie, le projet d'élaboration d'orientations nationales en Égypte ou le projet mené avec le Brésil visant à identifier les écarts entre ses règles actuelles en matière de prix de transfert et les Principes de l'OCDE et à aider le pays à adopter les modifications nécessaires pour être davantage en conformité avec les normes et pratiques internationales en matière de prix de transfert.
- Une coopération renforcée avec les associations régionales d'administrations fiscales (par exemple, ATAF, CIAT ou CREDAF) et les organisations internationales (par exemple, le Sous-comité des Nations Unies sur les prix de transfert, l'initiative OCDE/PNUD Inspecteurs des impôts sans frontières, la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales)³³, afin de poursuivre le dialogue sur les questions techniques relatives aux prix de transfert et de contribuer à leurs travaux en veillant à ce que les Principes soient pris en compte.
- La participation à des conférences organisées par des universités et des entreprises. Le Secrétariat de l'OCDE prend régulièrement la parole lors de manifestations

³² OCDE (2024), *Fiscalité et développement à l'OCDE : Rétrospective de la période 2009-2024*, page 29. Disponible ici : <https://doi.org/10.1787/c92a1248-fr>.

³³ Les orientations pertinentes sur les prix de transfert produites par la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales comprennent le Guide pratique en matière de documentation des prix de transfert et la Boîte à outils pour faire face aux difficultés liées au manque de comparables dans les analyses de prix de transfert. Ces deux orientations sont disponibles sur le site web de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales : [Toolkits and Guidance | Platform for Collaboration on Tax \(tax-platform.org\)](https://tax-platform.org).

spécialisées, comme celles organisées par l'Université d'économie et de commerce de Vienne (WU). En outre, le Secrétariat de l'OCDE promeut et fait connaître les travaux de l'OCDE sur les prix de transfert auprès des organisations professionnelles et des contribuables en participant à des conférences sur le sujet telles que celles organisées par le BIAC, l'USCIB, le Keidanren, la NABE, TP Minds, entre autres).

57. Un autre moyen d'assurer la diffusion des Principes consiste à renforcer leur rôle au sein du système national, ce que les Adhérents ont fait, comme indiqué à la section 3.1.1 du présent rapport. En outre, plusieurs Adhérents ont diffusé la Recommandation et les Principes en les traduisant dans leur langue nationale (voir la section 3.2.2 du présent rapport) ou en publiant dans cette langue sur le site web officiel de l'administration un résumé des principales dispositions. Enfin, les Adhérents prennent une part active aux programmes de renforcement des capacités de l'OCDE, en engageant des ressources pour produire le contenu technique concernant l'application des Principes.

4.1. Conclusion

58. Si le Secrétaire général et les Adhérents sont parvenus à une diffusion efficace de la Recommandation, il importe de poursuivre ces efforts afin de renforcer encore cette diffusion. À cet égard, deux actions spécifiques pourraient être menées. Premièrement, les Adhérents qui n'ont pas encore traduit la Recommandation et les Principes dans leur propre langue pourraient le faire afin d'en faciliter la compréhension par un plus grand nombre de parties prenantes. Deuxièmement, le Secrétaire général et les Adhérents pourraient faire connaître l'existence et le contenu du Rapport (une fois que le Conseil en aura pris note et aura procédé à sa déclassification), celui-ci rendant compte de l'état de la mise en œuvre et de la pertinence de la Recommandation et des Principes parmi les Adhérents, ainsi que des avantages découlant de l'alignement des règles relatives aux prix de transfert sur les Principes.

5. Dialogue avec les non-Adhérents, utilisation des Principes et impact de la Recommandation

59. Dans la Recommandation, le Conseil « invite les non-Adhérents à tenir dûment compte de cette Recommandation et à y adhérer » et « charge le Comité des affaires fiscales de développer son dialogue avec les juridictions qui n'ont pas adhéré à cette Recommandation, en vue de les aider à se familiariser avec les Principes directeurs et à adhérer à la présente Recommandation ». Sont décrits dans la présente section les principales actions et initiatives entreprises par le CAF pour donner suite à l'instruction donnée par le Conseil, les résultats et les difficultés rencontrées, ainsi que les autres mesures qui pourraient être prises. L'analyse présentée dans cette section s'appuie principalement sur les informations fournies par les non-Adhérents dans le cadre de l'enquête sur la mise en œuvre de la Recommandation et les fiches pays en matière de prix de transfert, ainsi que sur l'expérience du Secrétariat de l'OCDE en ce qui concerne le dialogue bilatéral et multilatéral avec les délégués du Cadre inclusif. Le Secrétariat a également consulté les tableaux relatifs aux prix de transfert du Bureau international de documentation fiscale (IBFD)³⁴.

5.1. Impact du principe de pleine concurrence et des Principes sur les non-Adhérents

60. Des recherches de haut niveau menées par le Secrétariat concernant les membres du Cadre inclusif qui ne sont pas Membres de l'OCDE montrent que 79 d'entre eux sur 109 ont intégré le

³⁴ Disponibles sur abonnement sur le site de l'IBFD : <https://www.ibfd.org/>.

principe de pleine concurrence dans leur législation nationale aux fins de l'établissement des prix de transfert. En outre, 63 de ces juridictions font référence aux Principes dans leurs dispositions législatives ou réglementaires ou dans leurs instructions administratives et s'alignent sur les Principes, soit lors de l'élaboration de ces dispositions nationales, soit pour interpréter leurs règles nationales en matière de prix de transfert (dans la mesure où il n'y a pas de conflit). En outre, les non-Adhérents qui ont répondu à l'enquête sur la mise en œuvre de la Recommandation ont indiqué que les prix de transfert sont soit très pertinents, soit pertinents d'une manière ou d'une autre dans leur juridiction.

61. Il ressort de ce qui précède que le principe de pleine concurrence et les Principes ont un impact mondial et sont pertinents dans la pratique en matière de prix de transfert des autorités fiscales et des contribuables des non-Adhérents. Il en ressort également un fort alignement international des non-Adhérents membres du Cadre inclusif sur les politiques de l'OCDE en matière de prix de transfert. À cet égard, le CAF a joué un rôle déterminant en aidant les non-Membres de l'OCDE à comprendre les Principes et à renforcer leurs connaissances et leur expérience par le biais d'un large éventail d'initiatives, telles que le Programme des relations internationales, le programme de renforcement des capacités ou des initiatives telles que l'initiative Inspecteurs des impôts sans frontières ou le Groupe de travail sur la fiscalité et le développement.

62. Si, sur le fond, un très grand nombre de non-Adhérents disposent d'une législation nationale conforme aux Principes, à ce jour, aucun pays non Membre de l'OCDE n'a adhéré à la Recommandation. Cela dit, sur les 16 non-Adhérents qui ont répondu à l'enquête sur la mise en œuvre, 10 ont indiqué qu'ils envisageaient de demander à adhérer à la Recommandation. L'une de ces dix juridictions a indiqué disposer d'une proposition en ce sens. Pour cinq de ces juridictions, l'OCDE a ouvert des discussions d'adhésion en 2022, et elles adhéreront donc à la Recommandation au moment où elles deviendront Membres.

63. Il est important de noter qu'un certain nombre de non-Adhérents prennent également en compte d'autres documents d'interprétation, tels que les rapports publiés par le Forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert ou le Manuel pratique des Nations Unies sur les prix de transfert à l'intention des pays en développement (« Manuel des Nations Unies ») dans le cadre de vérifications portant sur les prix de transfert, d'accords préalables en matière de prix de transfert et de procédures amiables.

64. La convergence dans le domaine des prix de transfert est importante parce que des interprétations multiples et divergentes du principe de pleine concurrence ainsi que de nouvelles interprétations nationales peuvent entraîner une incertitude dans la pratique et une probabilité accrue de double imposition économique. Des divergences d'interprétation peuvent donner lieu à des différends durables dans un cadre bilatéral (cas d'accord préalable en matière de prix de transfert et de procédure amiable, par exemple) lorsque l'une des parties au différend n'est pas tenue d'appliquer le principe de pleine concurrence d'une manière conforme aux Principes.

5.2. Efforts déployés par l'OCDE pour accroître l'influence et le rôle des non-Adhérents dans l'élaboration des politiques relatives aux prix de transfert

65. En 2013, le CAF a lancé le Projet BEPS, qui a donné l'occasion aux pays de l'OCDE et du G20 de travailler ensemble, sur un pied d'égalité, sur l'ensemble des questions couvertes par le Projet, y compris les prix de transfert. Le Projet BEPS OCDE/G20 a concrétisé les efforts déployés par le CAF pour amener les non-Membres à participer sur un pied d'égalité à l'élaboration de politiques fiscales mondiales. Ce projet a également permis de renforcer le dialogue et les relations de travail avec les non-Membres, conformément à l'instruction donnée par le Conseil au CAF.

66. L'expérience acquise dans le cadre du Projet BEPS a encouragé le CAF à rechercher des mécanismes supplémentaires qui permettraient à un plus grand nombre de juridictions d'être

associées aux résultats du Projet BEPS en matière de prix de transfert et de participer directement aux travaux relatifs au BEPS. Il en a résulté l'adoption d'un nouvel instrument juridique dans le domaine des prix de transfert, la Recommandation BEPS PT35, celle-ci visant à officialiser l'engagement des Membres et des non-Membres de l'OCDE à suivre les orientations se rapportant aux prix de transfert contenues dans les Rapports sur les Actions 8 à 10 et l'Action 13 du projet BEPS. Pourtant, à ce jour, seuls les 38 Membres³⁶ de l'OCDE ont adhéré à la Recommandation BEPS PT, aucun non-Membre n'y ayant adhéré. Le fait qu'il n'y ait pas d'Adhérents non Membres de l'OCDE peut remettre en question la pertinence de la Recommandation BEPS PT comme moyen pour les non-Membres de s'associer officiellement aux instructions élaborées dans le contexte du projet BEPS.

67. En outre, en 2016, le CAF a créé le Cadre inclusif sur le BEPS afin de suivre la mise en œuvre des actions du BEPS et de poursuivre les travaux sur le BEPS. Lors de la création du CI, le CAF est convenu de proposer au Conseil d'ouvrir le Projet BEPS et de permettre à des juridictions non Membres de l'OCDE et du G20 d'y prendre part en qualité d'Associés, sur un pied d'égalité avec les Membres de l'OCDE, en prenant les mêmes engagements que les Membres de l'OCDE et les Associés existants pour le Projet BEPS [C(2016)78 et C/M(2016)9, point 124].

68. La participation active et inclusive de non-Membres à l'élaboration des instructions sur les prix de transfert dans le cadre des travaux relatifs au BEPS depuis 2016 a été très bénéfique. Par exemple, elle a fourni une plateforme inclusive aux délégués de différents pays, développés et en développement, pour partager leurs expériences et leurs connaissances uniques. Cela a facilité l'élaboration des Principes d'une manière qui réponde au mieux à l'environnement complexe, intégré et dématérialisé dans lequel les EMN opèrent à l'échelle mondiale (et pas seulement dans les pays Membres de l'OCDE) et aux défis qu'il représente. Enfin, la coopération et la compréhension entre les juridictions sur les questions de prix de transfert liées au BEPS s'en sont trouvées renforcées.

69. Cependant, le cadre plus large dans lequel les mises à jour et les révisions des Principes sont examinées et approuvées lors des réunions du CAF, dans son format du Cadre inclusif, a nécessité davantage d'efforts et de temps au niveau du GT6 et du Cadre inclusif pour trouver des compromis acceptables sur les questions politiques et techniques afin de parvenir à un consensus sans compromettre le principe de pleine concurrence. Bien que certains membres du Cadre inclusif qui ne sont pas Membres de l'OCDE aient choisi de se référer aux Principes dans leurs cadres réglementaires nationaux, ou d'adopter des cadres conformes aux Principes (voir le paragraphe 60 ci-dessus), les membres du Cadre inclusif qui ne sont pas Membres de l'OCDE n'ont pas adhéré à la Recommandation ni pris l'engagement politique d'interpréter et d'appliquer le principe de pleine concurrence d'une manière compatible avec les Principes. La présence de tels engagements politiques (y compris leur nature) ou leur absence revêt une grande importance dans l'examen de cas particuliers portant sur des questions de prix de transfert (dans le cadre de vérifications, d'accords préalables en matière de prix de transfert, de procédures amiables, par exemple), ainsi que pour les discussions techniques du GT6 dans le cadre desquelles l'élaboration des Principes est envisagée, et pour les questions de gouvernance plus généralement.

70. À long terme, la question se pose de savoir si la pertinence des Principes pourrait être remise en cause si certains membres du Cadre inclusif n'étaient pas d'accord avec une interprétation et une application du principe de pleine concurrence compatibles avec les Principes.

³⁵ La Recommandation du Conseil sur les mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices se rapportant aux prix de transfert [OECD/LEGAL/0424] peut être consultée à l'adresse suivante : <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0424>.

³⁶ En pratique, la pertinence de la Recommandation BEPS PT pour les Membres de l'OCDE est limitée, du fait que les instructions figurant dans le rapport sur les Actions 8 à 10 et dans le rapport sur l'Action 13 du BEPS ont été intégrées dans les Principes en 2015.

En outre, une réticence croissante à faire des compromis sur des questions politiques et techniques pourrait entraîner des retards, voire empêcher l'adoption des révisions et des mises à jour nécessaires des Principes. Par ailleurs, il convient de noter que, en vertu des règles de gouvernance actuelles du CAF, la détermination finale du contenu des Principes incombe aux pays qui sont liés à la Recommandation en tant que Membres de l'OCDE et Adhérents et qui sont censés interpréter et appliquer le principe de pleine concurrence conformément aux Principes. À terme, cette situation pourrait accroître l'incertitude pour les contribuables et les administrations fiscales des contreparties et accroître le risque de double imposition ou de transfert de bénéfices vers des juridictions appliquant des règles plus favorables en matière de prix de transfert.

5.3. Propositions visant à inciter davantage les non-Adhérents à s'aligner sur la Recommandation et à prendre en compte les Principes et d'autres travaux sur les prix de transfert

71. Les Principes ont été largement adoptés par les non-Adhérents dans la pratique. Les efforts déployés par le CAF pour renforcer le dialogue avec les non-Adhérents sur les questions de prix de transfert ont joué un rôle central dans l'adoption générale du principe de pleine concurrence et l'utilisation des Principes par les non-Adhérents. En outre, grâce à la création du Cadre inclusif, le CAF a obtenu un siège à la table des négociations pour les non-Membres afin qu'ils puissent jouer un rôle actif, entre autres dans l'élaboration de politiques en matière de prix de transfert en lien avec les problématiques de BEPS. Bien qu'il s'agisse là de résultats positifs, des progrès peuvent encore être accomplis, en particulier du fait que cette participation accrue des non-Adhérents ne s'est pas traduite par une adhésion à la Recommandation.

72. Afin de continuer à progresser, les initiatives suivantes pourraient être étudiées. Premièrement, pour préserver l'intégrité et l'utilité du Cadre inclusif, le CAF pourrait nouer un dialogue avec les juridictions qui n'adhèrent pas encore à la Recommandation afin de mieux comprendre leur position et de travailler avec elles pour identifier les mécanismes qui leur permettraient de s'engager à appliquer les résultats des négociations finalement intégrés dans les Principes. Deuxièmement, le CAF pourrait continuer à sensibiliser les non-Adhérents à l'existence de la Recommandation et promouvoir activement l'adhésion à celle-ci, en particulier auprès des juridictions qui sont déjà membres du Cadre inclusif. Dans la pratique, le CAF pourrait mettre en œuvre des stratégies de communication et des activités de diffusion visant à présenter les avantages de l'adhésion à la Recommandation et de l'application des Principes. L'adhésion pourrait se traduire par une appropriation et une utilisation accrues des Principes par les non-Membres, susceptibles de renforcer la sécurité juridique en matière fiscale en réduisant le risque de différends fiscaux liés aux prix de transfert. Il s'agirait en outre d'une reconnaissance du fait que les Principes constituent l'interprétation internationalement reconnue du principe de pleine concurrence, ainsi que de l'impact des travaux de l'OCDE dans le domaine des prix de transfert.

73. Enfin, pour maximiser les résultats de ces efforts, il est proposé d'envisager de proposer au Conseil l'abrogation de la Recommandation BEPS PT [[OECD/LEGAL/0424](#)]. Les juridictions n'adhérant qu'à la Recommandation BEPS PT s'engageraient uniquement à mettre en œuvre certaines parties des Principes (à savoir les instructions figurant dans le Rapport sur les Actions 8 à 10 et le Rapport sur l'Action 13 du BEPS), ce qui se traduirait par un alignement limité et fragmenté sur les Principes. Cette approche engendrerait une incertitude supplémentaire et serait ouvertement en contradiction avec la Recommandation, qui encourage les Adhérents à considérer « l'intégralité de ces Principes directeurs et l'interaction entre les différents chapitres » lors de l'application des Principes.

6. Synthèse et conclusions

6.1. Mise en œuvre

74. Ce Rapport conclut que les Adhérents ont mis en œuvre les différentes recommandations contenues dans la Recommandation. Il décrit en particulier les efforts soutenus et constants déployés par les Adhérents pour intégrer le principe de pleine concurrence et les Principes dans leurs mécanismes de détermination des prix de transfert afin de s'assurer que les administrations fiscales et les contribuables respectent les Principes. Par ailleurs, le Rapport donne un aperçu des mesures et approches de grande envergure adoptées par les Adhérents pour renforcer encore la coopération bilatérale ou multilatérale dans le domaine des prix de transfert. Parmi celles-ci, on peut notamment mentionner la collaboration au sein d'un forum mondial et inclusif pour l'élaboration de nouvelles politiques fiscales à l'échelle de l'OCDE (le Cadre inclusif, par exemple), ou la contribution active à des manifestations et initiatives visant à faciliter le partage de connaissances sur les questions relatives aux prix de transfert avec d'autres Adhérents et non-Adhérents.

75. Au vu des conclusions du présent Rapport, les initiatives visant à encourager une plus large participation des Adhérents à la poursuite de l'intensification de la coopération bilatérale ou multilatérale sur les questions relatives aux prix de transfert constituent un aspect sur lequel la mise en œuvre de la Recommandation par les Adhérents pourrait être améliorée. S'il est admis que les Adhérents ne disposent pas tous des mêmes capacités ou ressources, on observe que certains sont de façon générale plus actifs et investissent davantage de moyens dans de multiples activités destinées à renforcer la coopération tandis que d'autres sont moins impliqués et apportent une contribution plus limitée. Il conviendrait que les Adhérents qui, jusqu'ici, n'ont pas joué un rôle actif ou n'ont pas lancé d'initiatives utiles intensifient leurs efforts et mettent leur engagement, leurs connaissances et leurs compétences au service du renforcement de la coopération sur les questions intéressant les prix de transfert.

6.2. Diffusion

76. Le Rapport indique également que le Secrétaire général et les Adhérents ont œuvré à une diffusion efficace de la Recommandation et décrit l'ensemble des efforts consentis à cette fin. Il souligne l'importance de poursuivre ces efforts pour renforcer encore la diffusion. À cet égard, deux actions spécifiques pourraient être menées. Premièrement, les Adhérents qui n'ont pas encore traduit la Recommandation et les Principes dans leur propre langue pourraient le faire afin d'en faciliter la compréhension par un plus grand nombre de parties prenantes. Deuxièmement, le Secrétaire général et les Adhérents pourraient faire connaître l'existence et le contenu du Rapport, qui rend compte de l'état de la mise en œuvre et de la pertinence de la Recommandation et des Principes parmi les Adhérents, ainsi que des avantages découlant de l'alignement des règles relatives aux prix de transfert sur les Principes.

6.3. Dialogue avec les non-Adhérents

77. Le Rapport révèle que le CAF a déployé des efforts considérables pour engager ou renforcer le dialogue avec les non-Adhérents sur les problématiques relatives aux prix de transfert. Ces efforts ont favorisé une adoption accrue du principe de pleine concurrence par les non-Adhérents (c'est-à-dire les non-Membres de l'OCDE) et une vaste utilisation des Principes, soit pour donner forme à leur législation nationale en matière de prix de transfert, soit comme source d'interprétation des dispositions nationales y afférentes. En outre, grâce à la création du Cadre inclusif par le CAF, les non-Membres disposent d'une enceinte où ils peuvent contribuer

activement, sur un pied d'égalité avec les Membres de l'OCDE, à l'élaboration de politiques en matière de prix de transfert en lien avec les problématiques de BEPS.

78. Le Rapport encourage le CAF à poursuivre le dialogue avec les non-Adhérents afin de comprendre les raisons pour lesquelles ils n'ont pas demandé à adhérer à la Recommandation et de trouver des moyens leur permettant de s'engager à appliquer les Principes. En outre, en plus de continuer à sensibiliser les non-Adhérents à l'existence de la Recommandation, le CAF pourrait promouvoir plus activement l'adhésion à la Recommandation, en particulier auprès des juridictions qui sont déjà membres du Cadre inclusif. L'adhésion pourrait se traduire par une utilisation accrue des Principes par les non-Membres, qui est susceptible d'accroître la sécurité juridique en matière fiscale en réduisant le risque de différends fiscaux en matière de prix de transfert. Il s'agirait en outre d'une reconnaissance officielle du fait que les Principes constituent l'interprétation internationalement reconnue du principe de pleine concurrence, ainsi que de l'impact des travaux de l'OCDE dans le domaine des prix de transfert.

6.4. *Maintien de la pertinence*

79. Le Rapport indique que la Recommandation est et demeure très pertinente pour les Adhérents. La Recommandation, qui traduit l'engagement politique des Adhérents à appliquer les normes que l'OCDE a élaborées dans le domaine des prix de transfert et intégrées dans la Recommandation, a servi de base aux efforts continus déployés par les Adhérents pour élaborer et adopter par consensus une interprétation commune du principe de pleine concurrence inscrit dans l'article 9 du MCF de l'OCDE. Au fil des années, la Recommandation a fourni aux Adhérents le cadre nécessaire pour réviser et compléter les Principes afin de répondre en temps opportun aux défis fiscaux soulevés par la mondialisation, l'intégration accrue et la transformation numérique, qui ont donné naissance à de nouveaux modèles économiques. Compte tenu de l'impact des prix de transfert sur les recettes fiscales, la Recommandation et les Principes restent pertinents et essentiels pour préserver une répartition équitable des bénéfices entre les juridictions.

7. Prochaines étapes

80. Les efforts de mise en œuvre et de diffusion ainsi que les difficultés rencontrées continueront d'être régulièrement évalués et communiqués au Conseil, de même que les avis sur le maintien de la pertinence de la Recommandation.

81. Le CAF continuera d'aider les Adhérents à mettre en œuvre et diffuser la Recommandation. Il continuera également de favoriser le dialogue avec les non-Adhérents, à la fois avec ceux qui sont membres du Cadre inclusif et qui n'ont pas adhéré à la Recommandation, afin de mieux comprendre leur position, et avec les autres non-Adhérents, dans le but de les aider à se familiariser avec les Principes et à s'y conformer, ainsi que d'encourager activement leur adhésion à la Recommandation. Dans la pratique, le CAF pourrait mettre en œuvre des stratégies de communication et des activités de diffusion visant à présenter les avantages de l'adhésion à la Recommandation et de l'application des Principes. En outre, pour maximiser les résultats de ces efforts, le CAF pourrait proposer au Conseil d'abroger la Recommandation BEPS TP [[OECD/LEGAL/0424](#)].