



# Considérations relatives aux prix de transfert

Le 24 novembre 2023  
N° 2023-48

## Examen de fin d'exercice – Considérations relatives aux prix de transfert

Avant la fin de l'année civile 2023, les entreprises multinationales (« EMN ») devraient prendre le temps, d'examiner leurs accords en matière de prix de transfert, d'évaluer si ces accords produisent des prix de pleine concurrence et de passer en revue d'autres questions urgentes en matière de prix de transfert. Comme l'année civile 2023 marque la fin de l'exercice de nombreuses EMN, c'est une bonne occasion de prendre en compte l'évolution du contexte fiscal et des prix de transfert au Canada et à l'échelle mondiale, ainsi que les fluctuations de la conjoncture économique qui devrait avoir une incidence en 2024.

En particulier, les EMN devraient faire le point sur les derniers progrès réalisés au cours de la dernière année à l'égard de nombreuses initiatives fiscales d'envergure mondiale. Par exemple, le Pilier Deux du BEPS 2.0 relatif aux règles sur l'impôt minimum mondial entrera en vigueur en 2024 dans de nombreux pays, y compris le Canada, le Royaume-Uni, l'Australie, la Corée et certains pays de l'Union européenne. Dans le cadre de l'examen de fin d'exercice, les EMN devraient non seulement tenir compte des répercussions actuelles en matière de prix de transfert et de fiscalité internationale, mais aussi se pencher sur les ramifications potentielles pour l'avenir.

### Prix de transfert – Développements récents à l'échelle mondiale

Compte tenu de ces changements et d'autres changements importants, les EMN pourraient envisager de prendre des mesures pour répondre aux développements suivants :

- les consultations publiques du ministère des Finances sur les règles canadiennes en matière de prix de transfert;
- le programme canadien de procédure amiable;
- les règles de divulgation obligatoire élargies;
- la taxe sur les services numériques;
- le maintien de la hausse des taux d'intérêt;
- le Pilier Un – Montant B;
- le Pilier Deux – Conformité et atténuation pays par pays;
- la déclaration publique pays par pays;
- les préoccupations continues concernant l'incertitude économique;
- les ajustements de fin d'exercice;
- l'évolution des exigences en matière de conformité aux prix de transfert.

### **Consultations publiques du ministère des Finances sur les règles canadiennes en matière de prix de transfert**

Les EMN pourraient vouloir revoir leurs politiques en matière de prix de transfert afin d'évaluer l'incidence potentielle des changements inclus dans le document de consultation du ministère des Finances publié en juin 2023. Ces modifications proposées visent à clarifier l'application du principe de pleine concurrence, et à mieux faire correspondre les règles canadiennes sur les prix de transfert avec les normes internationales en constante évolution et les instructions sur les prix de transfert publiées par l'Organisation de coopération et de développement économiques.

Plus particulièrement, le ministère des Finances propose des modifications qui mettraient l'accent sur deux éléments aux fins de l'analyse des prix de transfert :

- une première règle qui établirait le point de départ de la comparaison des opérations sans lien de dépendance en faisant référence aux caractéristiques économiquement pertinentes;

- une deuxième règle prévoyant la comparaison hypothétique des conditions que les parties opérant sans lien de dépendance incluraient dans des circonstances comparables.

Le ministère des Finances propose également des règles visant à s'assurer que des conditions plus variées soient minutieusement examinées, et pas seulement celles sur les prix ou d'autres conditions découlant de contrats intragroupes. Plus particulièrement, le ministère des Finances propose de remplacer les dispositions actuelles en matière de requalification par un critère de non-reconnaissance et une règle de remplacement lorsque les opérations délimitées répondent à certaines conditions. Les propositions législatives comprennent également certaines modifications administratives, notamment :

- l'adoption du fichier principal pour les grands groupes d'EMN;
- l'augmentation à 10 millions de dollars du seuil des pénalités pour prix de transfert;
- la rationalisation des exigences de comparaison pour les services à faible valeur ajoutée;
- une règle refuge pour les activités de distribution relativement courantes;
- des limites quant à la fourchette des modalités de prêt acceptables.

Pour en savoir davantage, consultez le bulletin *FlashImpôt Canada* n° 2023-24, « [Consultations du ministère des Finances sur les règles canadiennes en matière de prix de transfert](#) ».

### **Programme canadien de procédure amiable**

Le 14 novembre 2023, l'OCDE a publié ses plus récentes statistiques sur les procédures amiables (« PA »), qui portent sur l'année civile 2022 et qui démontrent que la PA demeure un outil efficace pour éliminer la double imposition découlant du rajustement des prix de transfert à la suite de la vérification. Selon le rapport de l'OCDE :

- le Canada met 23,53 mois à traiter les cas de PA visant les prix de transfert, ce qui respecte l'objectif de 24 mois, et fait bonne figure en comparaison à la moyenne mondiale de 28,9 mois;
- la plupart des activités de PA du Canada concernent les États-Unis, suivis de la France, de l'Allemagne et de la Suisse;
- 74 % des cas de PA au Canada donnent lieu à un allègement complet de la double imposition, tandis que 7 % obtiennent un allègement partiel au Canada pour les cas de prix de transfert.

L'OCDE a également accordé une récompense au Canada étant donné que le pays comptait le moins grand nombre de cas non résolus, ouverts avant 2016.

### Règles de divulgation obligatoire élargies

Les contribuables devraient examiner les nouvelles règles de divulgation obligatoire canadiennes importantes qui sont entrées en vigueur en juin 2023. En vertu de ces règles, les entreprises canadiennes pourraient devoir déclarer à l'ARC certaines opérations effectuées après le 22 juin 2023, sans quoi elles pourraient s'exposer à des pénalités importantes. Certaines sociétés contribuables doivent également divulguer des informations au sujet des traitements fiscaux incertains reflétés dans leurs états financiers pour les années d'imposition ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023.

Les contribuables touchés devraient évaluer ces nouvelles obligations en matière de déclaration et mettre en œuvre un processus visant à les identifier et à en faire le suivi afin d'éviter à la fois des pénalités coûteuses et des périodes prolongées de nouvelle cotisation. Les contribuables devraient également savoir qu'ils pourraient être visés par des obligations similaires en vertu des règles de divulgation du Québec. Ces nouvelles obligations en matière de déclaration devraient être prises en considération à la lumière des opérations intersociétés et des politiques en matière de prix de transfert de l'EMN.

Pour de plus amples renseignements, consultez les bulletins *FlashImpôt Canada* n<sup>os</sup> 2023-41, « [L'ARC publie des opérations à signaler pour les déclarations obligatoires](#) », 2023-21, « [Préparez-vous aux nouvelles exigences en matière de déclaration obligatoire](#) » et 2023-27, « [Règles de divulgation obligatoire – Précisions de l'ARC sur les nouvelles obligations](#) ».

### Taxe sur les services numériques

Les grandes entreprises devraient déterminer l'incidence que les propositions législatives préliminaires révisées visant la mise en œuvre d'une taxe sur les services numériques (« TSN ») de 3 % auront sur elles. Le Canada a annoncé qu'il comptait aller de l'avant avec la nouvelle TSN si la convention pour la mise en œuvre du Pilier Un n'est pas encore entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2024. Cette nouvelle taxe s'appliquerait rétroactivement à certains revenus tirés des services provenant des marchés en ligne, des médias sociaux, de la publicité en ligne et des données recueillies sur les utilisateurs (collectivement, les « revenus de services numériques ») gagnés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022.

Par conséquent, les EMN dont les revenus proviennent de services de publicité en ligne devraient examiner ces propositions révisées et déterminer si elles s'appliquent dans leur cas, ainsi que l'incidence qu'elles auront sur les calculs sous-jacents. Les EMN doivent garder à l'esprit que la TSN s'applique aux revenus tirés des services numériques au Canada; l'emplacement physique de l'EMN (au Canada ou à l'étranger) et les politiques en matière de prix de transfert n'auront aucune incidence sur la TSN.

Pour obtenir de plus amples renseignements, consultez le bulletin *FlashImpôt Canada* n° 2023-33 « [Le Canada révisé ses propositions en matière de fiscalité numérique pour les entreprises](#) ».

### **Maintien de la hausse des taux d'intérêt**

L'année 2024 est susceptible d'être une autre année intéressante en ce qui a trait aux prix de transfert des opérations financières. Les EMN devront probablement continuer d'établir un équilibre entre la préférence pour une structure de capital efficace et les diverses exigences en matière de frais d'intérêts proposées et imposées par les autorités fiscales du monde entier. Plusieurs pays, tels que les Pays-Bas, l'Allemagne et le Brésil, ont adopté officiellement une version des directives de l'OCDE relatives aux opérations financières, qui se trouvent au chapitre X. Cette adoption implique que les EMN doivent prêter attention aux deux volets de toute opération de financement en analysant l'emprunteur et en tenant compte de la capacité de prise de décision et de prise de risque d'un prêteur, ou la substance de l'entité responsable de la gestion centralisée de la trésorerie.

La mise en œuvre de nouvelles restrictions sur la déductibilité des intérêts (souvent en pourcentage du BAIL ou du BAILA) créera des plafonds pour les déductions d'intérêts totales admissibles. Au Canada, le ministère des Finances a publié ses règles proposées visant à limiter le montant des intérêts et d'autres dépenses de financement qui peuvent être déduits aux fins de l'impôt sur le revenu du Canada. Ces règles complexes, connues sous le nom des règles du régime de restriction des dépenses excessives d'intérêts et de financement (« RDEIF »), limitent généralement le montant de dépenses nettes d'intérêts et de financement que les sociétés et les fiducies touchées peuvent déduire. Ces règles sont proposées dans le but d'être appliquées aux années d'imposition ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2023. On s'attend à ce que le ministère des Finances publie la version définitive des dispositions législatives visant à mettre en œuvre ces règles dans un avenir rapproché.

Les EMN pourraient vouloir revoir la meilleure façon d'optimiser leurs besoins de financement sous réserve des diverses contraintes de capacité d'endettement, des taux d'intérêt applicables et des déductions totales des frais d'intérêt.

Pour en savoir davantage, consultez le bulletin *FlashImpôt Canada* n° 2023-30, « [Règles du RDEIF – Le ministère des Finances révisé une nouvelle fois les propositions](#) ».

### **Pilier Un – Montant B**

Les EMN devraient également tenir compte des derniers développements concernant le montant B, le projet de l'OCDE visant à rationaliser et à simplifier l'application du principe de pleine concurrence aux « activités de commercialisation et de distribution de base ». Bien que le Cadre inclusif n'ait pas permis de dégager un consensus sur le document de consultation publique de l'OCDE portant sur le montant B, ce document précise que les transactions visées devraient être évaluées par référence à une évaluation matricielle. Le

document de l'OCDE sur le montant B présente les résultats de la fourchette du rendement des ventes que les distributeurs devraient généralement atteindre dans le champ d'application du montant B, compte tenu des caractéristiques spécifiques du distributeur, telles que le niveau des actifs d'exploitation, les charges d'exploitation ou le secteur d'activité dans lequel ils exercent leurs activités. L'OCDE a indiqué qu'elle avait l'intention d'inclure le montant B dans ses directives en matière de prix de transfert dès janvier 2024.

Les EMN devraient examiner les distributeurs dans leur chaîne d'approvisionnement afin de déterminer s'ils sont susceptibles d'entrer dans le champ d'application du montant B et, le cas échéant, effectuer des modèles pour comprendre l'incidence de l'évaluation matricielle sur leurs prix de transfert existants. Selon les résultats de leur modélisation, certaines EMN pourraient envisager d'éventuelles mesures pour s'assurer qu'elles sont plus clairement incluses ou exclues du montant B, pour déterminer la position dans l'évaluation matricielle du montant B qui correspond à leur profil fonctionnel ou pour atténuer les défis opérationnels en matière de prix de transfert associés au montant B.

Pour de plus amples renseignements, consultez le bulletin *FlashImpôt Canada* n° 2023-28, « [L'OCDE présente sa mise à jour du Pilier Un et du Pilier Deux](#) ».

## **Pilier Deux – Conformité et atténuation pays par pays**

Le Pilier Deux des règles mondiales contre l'érosion de la base d'imposition (GLoBE) entrera en vigueur dans de nombreux pays en 2024. Les EMN dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 750 millions d'euros devront se préparer à l'adoption du Pilier Deux concernant le fardeau d'observation et d'information financière. Afin de recueillir la quantité importante de données nécessaires pour assurer la conformité au Pilier Deux, les EMN devraient examiner leurs calculs en vertu du Pilier Deux, identifier les lacunes dans les données et travailler avec leurs différents groupes fonctionnels pour combler ces lacunes.

Dans la foulée de la mise en œuvre du Pilier Deux qui progresse à l'échelle mondiale, de nombreuses EMN examinent la façon de gérer l'incidence de ces règles au sein de leur groupe. Par exemple, les EMN peuvent explorer la façon dont l'agrégation au sein d'une juridiction peut se traduire par un taux qui se rapproche de 15 %, déterminer comment elles pourraient maximiser les avantages de l'exclusion de bénéfices liée à la substance, ou discuter avec les gouvernements de la façon dont les régimes d'incitation pourraient être modifiés à la lumière du Pilier Deux. Les EMN pourraient également envisager de procéder à des restructurations à l'extérieur des territoires qui ne correspondent plus à leurs besoins opérationnels pour se concentrer sur des territoires qui sont mieux alignés avec leurs besoins et qui améliorent les résultats globaux de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (GLoBE) des EMN.

Au Canada, le ministère des Finances a publié pour commentaires 151 pages de propositions législatives visant à adopter une nouvelle *Loi de l'impôt minimum mondial* au Canada, qui est en grande partie fondée sur le modèle de règles globales de lutte contre

l'érosion de la base d'imposition (GloBE) du Pilier Deux de l'OCDE et les autres documents sources de l'OCDE et qui devrait être lue conjointement avec celles-ci.

Pour en savoir davantage, consultez le bulletin *FlashImpôt Canada* n° 2023-31, « [Multinationales : agissez dès maintenant pour satisfaire aux obligations du Pilier Deux](#) ».

### Déclaration publique pays par pays

Les EMN qui catégorisent les données nécessaires pour se conformer au Pilier Deux devraient également catégoriser les données supplémentaires au niveau des pays qui devraient être nécessaires dans le cadre de la déclaration publique pays par pays imminente au cours des prochaines années. En vertu des exigences de déclaration publique pays par pays, les EMN devront divulguer certaines parties de ces déclarations pays par pays qui n'ont été divulguées auparavant qu'aux autorités fiscales, accompagnées de leurs déclarations de revenus. La plupart des EMN n'ont probablement pas déjà classé ces données par pays. Alors qu'elles s'affairent à combler leurs lacunes en matière de données liées au Pilier Deux, de nombreuses EMN se demandent s'il serait opportun de reconfigurer leurs systèmes, de recueillir les données et de déterminer si elles devraient déclarer les données fiscales de chaque pays au-delà de l'impôt sur le revenu des sociétés, afin de fournir une image plus complète de leur contribution sous forme d'impôt.

Il est important de prendre des mesures à l'égard de ces décisions, puisque de nombreux pays et territoires du monde entier continuent de progresser à l'égard des initiatives de déclaration publique pays par pays. En particulier, la directive de l'UE sur la déclaration publique pays par pays a été approuvée en 2021, et entrera en vigueur pour les EMN au cours de l'année civile 2025, bien que certains pays, comme la Roumanie, l'aient adoptée plus tôt. De plus, la déclaration publique pays par pays de l'Australie s'appliquera aux périodes ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2024. En outre, le Financial Accounting Standards Board (« FASB ») a aussi récemment approuvé une proposition visant à exiger des EMN qu'elles fournissent une ventilation détaillée des impôts sur le revenu qu'elles paient à l'échelle mondiale.

### Préoccupations continues concernant l'incertitude économique

Certaines EMN pourraient envisager de mettre à jour leurs prix de transfert en fonction des ralentissements économiques et commerciaux réels ou prévus. Par exemple, les EMN qui s'attendent à subir des pertes à l'échelle du système devraient déterminer où elles s'attendent à subir ces pertes et comment elles appuieront les prix de transfert connexes. Les EMN devraient préparer une documentation rigoureuse en matière de prix de transfert qui appuie les résultats exceptionnels. De plus, celles qui s'attendent à subir des pertes à l'échelle du système pourraient également vouloir revoir leurs politiques en matière de prix de transfert et déterminer si ces politiques demeurent appropriées.

## Ajustements de fin d'exercice

Les EMN qui ont du mal à effectuer correctement leurs ajustements de fin d'exercice ou qui se rendent compte qu'elles doivent procéder à des ajustements importants en fin d'exercice devraient envisager de recourir à des solutions de prix de transfert opérationnel. Une solution de prix de transfert opérationnel s'entend de la mise en place de politiques en matière de prix de transfert afin d'effectuer ou de comptabiliser les prix de transfert dans les états financiers d'une organisation. Cela comprend la collecte et l'organisation des données en vue d'appliquer les politiques, l'établissement des prix de transfert ainsi que la surveillance et le calcul des ajustements. L'attention accrue accordée aux résultats en matière de prix de transfert et le contexte réglementaire fiscal en constante évolution viennent souligner l'importance d'une solide solution de transfert opérationnel.

Dans le cas des EMN qui ont fait des acquisitions au cours de l'exercice, il est important de comprendre les politiques applicables en matière de prix de transfert, d'identifier les données financières nécessaires à l'application de la politique et de comptabiliser les opérations appropriées pour les parties liées adéquates. Cependant, même les EMN qui n'ont pas connu de changements significatifs au cours de l'exercice peuvent être tenues de procéder à des ajustements de fin d'exercice, notamment si les opérations sont basées sur des données financières budgétisées (ce qui est particulièrement pertinent dans les cas où des coûts exceptionnels ou nouveaux ont été engagés au cours de l'année et n'ont pas été pris en compte dans les coûts budgétisés) ou sur des marges ciblées (ce qui est souvent le cas des entreprises qui exercent des activités en tant que distributeurs assumant des risques limités, assembleurs, sous-traitants, fabricants à contrat et fournisseurs de services assumant des risques limités).

Les opérations qui affichent des pertes inattendues ou des gains inhabituels, même après l'application de la politique en matière de prix de transfert, devraient faire l'objet d'une analyse plus approfondie afin de déterminer la cause de ces écarts par rapport aux résultats escomptés. Le simple fait que les résultats se situent en dehors de la fourchette prévue ne signifie pas nécessairement que la politique en matière de prix de transfert appliquée est incorrecte.

Les EMN qui effectuent des opérations de financement interentreprises doivent examiner leurs contrats d'emprunt et leurs écritures comptables avant la fin de l'exercice afin de s'assurer qu'ils respectent les conditions (par exemple, non-respect des clauses financières, prêts arrivant à échéance ou expirant sans qu'un nouveau contrat de prêt ou un contrat modifié n'ait été conclu ou mises à jour pour refléter les taux d'intérêt en vigueur dans des conditions de pleine concurrence).

Pour terminer, il est également important de prendre en compte l'incidence d'un ajustement aux prix de transfert en fin d'exercice sur la conformité douanière afin d'atténuer tout risque douanier involontaire.



## Évolution des exigences en matière de conformité aux prix de transfert

Les exigences en matière de documentation des prix de transfert ont continué d'évoluer cette année, et il est important que les EMN évaluent l'incidence sur la conformité pour 2024 et les années à venir. Les pays ayant apporté des changements importants aux règles en matière de prix de transfert comprennent les suivants :

- le Royaume-Uni;
- le Brésil;
- l'Arabie saoudite;
- le Kenya;
- la Malaisie;
- les Seychelles.

Voici d'autres pays à ne pas perdre de vue pour ce qui est des changements aux prix de transfert à l'avenir :

- la France;
- la Corée;
- le Luxembourg.

## Nous pouvons vous aider

Votre conseiller KPMG peut vous aider à évaluer l'incidence de ces nouveaux développements sur vos ententes en matière de prix de transfert. Pour obtenir plus de renseignements, communiquez avec un professionnel en prix de transfert de KPMG au Canada.

### Québec

Demet Tepe  
Leader nationale, Prix de transfert  
514-840-5767  
[dtepe@kpmg.ca](mailto:dtepe@kpmg.ca)

Marie-Pierre Thivierge  
Associée, Prix de transfert

### Calgary

Michael Hoffman  
Associé, Prix de transfert  
403-691-7984  
[mdhoffman@kpmg.ca](mailto:mdhoffman@kpmg.ca)

Michelle Sledz  
Associée, Prix de transfert

514-840-2392  
[mariepierrethivierge@kpmg.ca](mailto:mariepierrethivierge@kpmg.ca)

**RGT**

Anthony Brown  
Associé, Prix de transfert  
416-777-8253  
[adbrown@kpmg.ca](mailto:adbrown@kpmg.ca)

David Francescucci  
Leader national, Conseils fiscaux  
transformationnels et Gestion de la chaîne de  
valeur  
514-840-2395  
[dfrancescucci@kpmg.ca](mailto:dfrancescucci@kpmg.ca)

Rob Davis  
Associé, Prix de transfert  
416-777-3496  
[robertdavis@kpmg.ca](mailto:robertdavis@kpmg.ca)

Craig Reeder  
Associé, Prix de transfert  
416-777-8895  
[creeder@kpmg.ca](mailto:creeder@kpmg.ca)

403-691-7952  
[msledz@kpmg.ca](mailto:msledz@kpmg.ca)

**RGV**

Michael Glaser  
Associé, Prix de transfert  
604-691-3165  
[mglaser@kpmg.ca](mailto:mglaser@kpmg.ca)

Mike Debruijn  
Associé, Prix de transfert  
604-691-3168  
[mdebruijn@kpmg.ca](mailto:mdebruijn@kpmg.ca)

Gordon Denusik  
Associé, Prix de transfert  
604-691-3158  
[gdenusik@kpmg.ca](mailto:gdenusik@kpmg.ca)

Maureen Mogambi  
Associée, Prix de transfert  
604-691-3411  
[mmogambi@kpmg.ca](mailto:mmogambi@kpmg.ca)

[kpmg.ca/fr](http://kpmg.ca/fr)



[Nous joindre](#) | [Énoncé en matière de confidentialité \(Canada\)](#) | [Politique de KPMG en matière de confidentialité en ligne](#) | [Avis juridique](#)

Information à jour au 23 novembre 2023. L'information publiée dans le présent bulletin *FlashImpôt Canada* est de nature générale. Elle ne vise pas à tenir compte des circonstances de quelque personne ou entité particulière. Bien que nous fassions tous les efforts nécessaires pour assurer l'exactitude de cette information et pour vous la communiquer rapidement, rien ne garantit qu'elle sera exacte à la date à laquelle vous la recevrez ni qu'elle continuera d'être exacte dans l'avenir. Vous ne devez pas y donner suite à moins d'avoir d'abord obtenu un avis professionnel se fondant sur un examen approfondi des faits et de leur contexte.

© 2023 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société à responsabilité limitée de l'Ontario et cabinet membre de l'organisation mondiale KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Limited, société de droit anglais à responsabilité limitée par garantie. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques de commerce utilisées sous licence par les cabinets membres indépendants de l'organisation mondiale KPMG.