

Montant B du Pilier 1 – Une simplification et moins de litiges, vraiment ?

15 avril 2024

Le Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS a publié le rapport sur le Montant B (approche simplifiée et rationalisée « ASR ») du Pilier Un le 19 février 2024. Cette publication s'inscrit dans l'approche à deux piliers mise en œuvre par l'OCDE en vue de redessiner [les contours de la fiscalité internationale](#) et porte plus spécifiquement sur la simplification des règles de prix de transfert applicables aux **activités de commercialisation et de distribution** dites « de base ».

A ce titre, une approche visant à **simplifier et rationaliser l'application du principe de pleine concurrence** est proposée. Les principaux contours de cette approche sont repris ci-dessous.

Objectifs

1. Constat de certains **pays dits « à faibles capacités » : entre 30 et 70% de leurs litiges fiscaux** en matière de prix de transfert sont liés à des activités de base de marketing et distribution.

Au moment de la publication de la présente alerte fiscale, la liste des pays à faibles capacités n'est pas encore publiée, mais ces juridictions sont le plus souvent concernées par des difficultés d'accès à des données sur des comparables locaux.

2. Les objectifs affichés par le rapport tiennent (i) au **renforcement de la sécurité fiscale** et (ii) à l'**allègement de la charge de mise en conformité** pour les contribuables comme pour les administrations fiscales.

Mécanisme d'adoption

1. L'application de l'approche simplifiée est laissée à **l'appréciation des juridictions**. Elles peuvent choisir d'appliquer l'approche simplifiée pour les **exercices fiscaux commençant à partir du 1^{er} janvier 2025**.
2. **Deux options** sont ouvertes aux juridictions faisant le choix d'appliquer l'approche:
 - **Option 1: autoriser** les parties testées résidant sur leur territoire à choisir d'appliquer l'approche
 - **Option 2: Imposer** l'utilisation de l'approche par leur administration fiscale et les parties testées résidant sur leur territoire.

Activités concernées

1. Les **activités concernées** sont de deux ordres:
 - Opérations de **commercialisation / distribution en gros** de biens à des parties non liées.
 - Opérations d'intermédiation **d'agents commerciaux et commissionnaires** participant à la **distribution en gros** de biens à des parties non liées.
2. Le rapport présente les **critères qualitatifs (caractéristiques économiquement pertinentes) et quantitatifs (fonctions des dépenses d'exploitation annuelles / recettes nettes annuelles)** déterminant le champ d'application de l'approche simplifiée.
3. **Sont exclus** de l'approche simplifiée les **biens non corporels**, les **services**, et les biens répondant à la définition des **« produits de base »** (tels que les hydrocarbures, minéraux, produits agricoles, etc.).
4. Par ailleurs des précisions sont fournies pour les cas où les parties testées sont engagées dans des activités de non-distribution distinctes de l'opération éligible.
5. L'application de l'ASR n'est subordonnée à **aucun seuil de chiffre d'affaires**.

Mise en œuvre

1. Pour les besoins de l'approche simplifiée, **la méthode transactionnelle de la marge nette** est choisie comme méthode la plus appropriée.

Cependant dans de rares cas, la méthode du prix comparable sur le marché libre avec utilisation de comparables internes pourrait être plus appropriée.
2. Le **rendement des ventes** (ou **marge opérationnelle**) est sélectionné comme indicateur de bénéfice net. Il s'agit du rapport entre le résultat d'exploitation et le chiffre d'affaires.
3. Le **rapport fournit une matrice à double entrée** établie à partir d'un jeu de données (étude de comparables) mondiales. Les entrées de la matrice concernent (i) la catégorie sectorielle de l'entité testée et (ii) l'intensité factorielle liée aux ratios d'actifs d'exploitation / chiffre d'affaires, et de charges d'exploitation / chiffre d'affaires. Le **taux de marge opérationnelle cible** ainsi déterminé (15 points variant de **1,5% à 5,5% avant ajustement**) est alors compris dans un intervalle de plus ou moins 0,5% du pourcentage obtenu en application de la matrice.
4. Des recommandations sont également formulées en matière de **documentation et d'élimination de la double imposition**.

D'après l'OCDE, le rapport a vocation à être intégré dans les Principes Directeurs (en tant qu'annexe au Chapitre IV – Méthodes administratives destinées à éviter et à régler les différends en matière de prix de transfert)

Les prochaines étapes recouvrent principalement ce qui suit :

- La publication de la liste des juridictions à faibles capacités et de la liste des pays qui appliqueront l'approche
- La définition d'un critère de cadrage qualitatif facultatif supplémentaire
- Des travaux complémentaires sur l'interdépendance du Montant B et du Montant A dans le cadre du Pilier Un doivent encore être entrepris avant la signature et l'entrée en vigueur de la Convention multilatérale
- La modification des commentaires sur l'article 25 (procédures amiables) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE

Nos commentaires

- Si l'objectif poursuivi par cette nouvelle approche apparaît tout à fait honorable, notamment en ce qui concerne la limitation des coûts de benchmarks, la mise en œuvre de l'ASR interroge :
 - Problématiques en lien avec les différentes options laissées aux Etats (il sera difficile d'aboutir à un parallélisme) ce qui risque de générer encore plus de difficultés et donc de litiges alors même que l'un des objectifs est de réduire le nombre de ces litiges
 - Certains acteurs se sont déjà prononcés contre la mesure (Nouvelle Zélande) ou ont émis des réserves & préoccupations à son égard (Inde, Forum Des Administrations Fiscales Ouest-Africaines). Quelle sera l'attitude des Etats Unis après les élections américaines? Enfin, le silence de l'ONU à ce stade interroge alors qu'il se faisait le chantre des « pays en développement et à faible capacités »
 - Certains contribuables anticipent d'ores et déjà des difficultés pour appliquer l'approche simplifiée en raison notamment des spécificités de leur secteur d'activités et/ou des produits distribués
- Le périmètre ne comprend que la distribution/commercialisation de biens corporels à l'exclusion de la distribution/commercialisation de biens incorporels et de services expressément exclus du champ d'application.
- Si la simplification promise a le mérite de donner un cadre, la simplification attendue n'est pas au rendez-vous. En attendant de connaître les positions qui seront prises individuellement par les différentes juridictions, il conviendra de suivre avec attention les prochaines publications en lien avec le Montant B.



Pascal Luquet

Avocat, Associé

Prix de transfert
E : pluquet@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 41
M : +33 6 10 12 12 17



Mickaël Duquenne

Avocat, Directeur

Prix de transfert
E : mduquenne@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 42
M : +33 6 84 22 42 93



Nadia Boudaoud

Fiscaliste, Senior Manager

Prix de transfert
E : nboudaoud@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 17
M : +33 7 57 44 26 48



Caroline Lebon

Avocate, Manager

Prix de transfert
E : clebon@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 44
M : +33 6 73 06 49 59



[Se désinscrire](#) | [Politique de protection des données personnelles](#)

À propos de Grant Thornton Société d'Avocats

Grant Thornton Société d'Avocats accompagne ses clients dans toutes leurs opérations stratégiques, que ce soit dans un contexte national ou international, grâce à une expertise pluridisciplinaire reconnue dans tous les domaines du droit des affaires.

NOTE : Cette note d'alerte est de nature générale et aucune décision ne devrait être prise sans davantage de conseil. Grant Thornton Société d'Avocats n'assume aucune responsabilité légale concernant les conséquences de toute décision ou de toute mesure prise en raison de l'information ci-dessus. Vous êtes encouragés à demander un avis professionnel. Nous serions heureux de discuter avec vous de l'application particulière des changements à vos propres cas

Grant Thornton Société d'Avocats

29, rue du Pont
92200 – Neuilly-sur-Seine
France

www.avocats-gt.com

T : +33 (0)1 41 16 27 27

F : +33 (0)1 41 16 27 28

E : contact@avocats-gt.com

Bureau de Lille

91, rue Nationale
59045 – Lille, France
www.avocats-gt.com

