

ARRANGEMENTS PRÉALABLES EN MATIÈRE DE PRIX DE TRANSFERT

Rapport sur le programme 2023

Division des services de l'autorité compétente

DIRECTION DU SECTEUR INTERNATIONAL ET DES GRANDES ENTREPRISES

DIRECTION GÉNÉRALE DES PROGRAMMES D'OBSEVISION



Agence du revenu
du Canada

Canada Revenue
Agency

Canada

© Sa Majesté le Roi du chef du Canada,
représenté par la ministre du Revenu national,

2024

Rv1-42F-PDF

2816-6752

Table des matières

SOMMAIRE	4
INTRODUCTION	6
CONTEXTE.....	6
PROGRAMME DES APP : 2023	8
Demandes d'APP	8
Inventaire du programme	10
Statut intergouvernemental.....	11
Délais de traitement	11
Catégories de transactions	14
Participation au programme par secteur industriel	15
Participation des administrations étrangères.....	15
CONCLUSION.....	16
COMMUNIQUER AVEC LA DSAC	16

SOMMAIRE

Le programme des arrangements préalables en matière de prix de transfert (APP) de l'Agence du revenu du Canada (Agence) est administré par la Division des services de l'autorité compétente (DSAC). Cette division fait partie de la Direction du secteur international et des grandes entreprises au sein de la Direction générale des programmes d'observation. Le programme des APP du Canada est un programme fructueux de longue date. Le Canada est très respecté à l'échelle internationale pour son programme des APP et il collabore activement avec d'autres administrations afin d'améliorer le processus des APP.

Le programme des APP est un service offert par l'Agence. Celui-ci vise à aider les contribuables à prévenir les différends en matière de prix de transfert qui pourraient autrement survenir au cours des années d'imposition à venir.

L'objectif premier du programme consiste à donner la certitude d'une résolution aux questions futures de prix de transfert de façon conforme à la Loi de l'impôt sur le revenu et aux lignes directrices de l'Agence et de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE).

Les principales constatations présentées dans le rapport de cette année sont résumées ci-dessous :

L'année 2023 a débuté avec 89 dossiers d'APP actifs. Le programme a accepté 26 nouveaux dossiers, deux demandes ont été retirées après que les autorités compétentes ont accepté les demandes d'APP et 23 dossiers ont été complétés. Cela s'est traduit par 90 dossiers actifs à la fin de 2023.

- En 2023, l'Agence a tenu 30 nouvelles rencontres préliminaires. Celles-ci donnent un aperçu du nombre de demandes d'APP à anticiper prochainement.
- Le temps moyen nécessaire afin de conclure un APP bilatéral était de 38,9 mois, par rapport à 37,0 mois en 2022.
- La grande majorité des dossiers complétés (c'est-à-dire 91,3 % depuis 2019) concerne des contribuables qui souhaitent conclure un APP bilatéral ou multilatéral, tandis que les 8,7 % restants souhaitent conclure un APP unilatéral.
- Les dossiers qui visent des biens corporels constituent le plus grand pourcentage de dossiers d'APP en cours (c'est-à-dire 40,0 %). Les dossiers qui visent des biens incorporels représentent 26,7 %, les dossiers qui visent les services intragroupes 27,8 % et les dossiers pour lesquels il est question de financement 5,6 %.

- En 2023, les dossiers d'APP ouverts de l'Agence concernaient des contribuables qui exerçaient des activités commerciales dans 21 secteurs industriels différents.
- L'Agence traite actuellement des dossiers d'APP qui concernent des contribuables de 18 juridictions différentes.

INTRODUCTION

Conformément aux priorités du Forum sur l'administration fiscale (FAF) de l'OCDE, l'un des principaux objectifs du programme des APP de l'Agence est d'offrir aux contribuables un moyen d'améliorer la certitude quant à la résolution de questions d'ordre fiscal et de prévenir des différends futurs relatifs aux prix de transfert.

Les principaux objectifs de ce rapport sont, notamment :

- faire connaître davantage le programme des APP de l'Agence;
- informer les contribuables de tout changement au programme des APP;
- fournir une mise à jour du statut opérationnel du programme;
- traiter des questions qui peuvent avoir une incidence sur le programme des APP dans les années à venir.

Le rapport de cette année met l'accent sur l'analyse statistique et les données quantitatives, comme les rapports des années précédentes. Il convient toutefois de noter que l'Agence a récemment mis à jour ses directives et ses politiques concernant le programme des APP par la publication de la [circulaire d'information 94-4R2](#), Prix de transfert international : Arrangement préalable en matière de prix de transfert.

CONTEXTE

L'Agence administre le programme des APP par l'intermédiaire de la DSAC. Cette division fait partie de la Direction du secteur international et des grandes entreprises au sein de la Direction générale des programmes d'observation.

Le directeur de la DSAC est appuyé par une division de 53 employés structurée comme suit :

- Le bureau du directeur comprend deux conseillers économiques principaux et deux conseillers techniques principaux;
- Cinq sections relatives aux procédures amiables (PA) et aux APP sur les prix de transfert, composées de 34 fiscalistes et économistes, travaillant exclusivement sur des cas de PA et d'APP concernant la résolution de la double imposition;
- Une section technique de PA composée de neuf fiscalistes et juristes, travaillant exclusivement sur des cas de PA ne concernant pas les prix de transfert;

- Une section de soutien au programme composée de cinq employés travaillant sur les procédures, les rapports, le suivi et d'autres fonctions liées au programme.

Ce programme est un service offert par l'Agence aux contribuables qui souhaitent augmenter la certitude quant à la résolutions des questions d'ordre fiscal et prévenir des différends en matière de prix de transfert. Un APP est une entente portant sur la détermination des profits réalisés au Canada par des entreprises qui découlent d'opérations internationales de prix de transfert intersociétés, et ce, conformément à la *Loi de l'impôt sur le revenu* et les lignes directrices fournies par l'Agence et l'OCDE.

Le processus des APP est axé sur la collaboration et la transparence. Il diffère du processus de vérification de l'Agence puisqu'il met l'accent sur les années d'imposition futures plutôt que sur celles déjà écoulées. Un APP est essentiellement une entente entre un contribuable et une administration fiscale qui dicte une méthode de prix de transfert convenue qui s'appliquera prospectivement afin d'établir un prix de transfert selon le principe de la pleine concurrence aux fins d'opérations entre parties liées. L'application du principe de pleine concurrence est généralement fondée sur la comparaison des prix, ou des marges de profits, que des parties ayant un lien de dépendance utilisent ou obtiennent, avec ceux de parties n'ayant pas de lien de dépendance et qui effectuent des transactions semblables.

Un contribuable canadien doit communiquer avec la DSAC afin de lancer le processus d'APP. Pour plus de renseignements sur le programme des APP de l'Agence, vous pouvez consulter la circulaire d'information 94-4R2, [Prix de transfert international : Arrangement préalable en matière de prix de transfert \(APP\)](#). Cette circulaire d'information a été mise à jour le 22 février 2024. Afin de mieux outiller les contribuables qui veulent demander un APP à l'Agence, la mise à jour clarifie les directives ainsi que les processus et politiques existants sur le programme des APP. La nouvelle circulaire d'information met également à jour les lignes directrices afin qu'elles soient cohérentes avec les travaux de l'action 14 du projet d'érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices (BEPS) de l'OCDE (rendre les mécanismes de règlement des différends plus efficaces) et les publications du FAF de l'OCDE, telles que le manuel sur les arrangements préalables en matière de prix de transfert bilatéraux (BAPAM), publié le 28 septembre 2022, et le manuel sur le traitement des procédures amiables multilatérales et des arrangements préalables en matière de prix de transfert (MoMA), publié le 1er février 2023.

PROGRAMME DES APP : 2023

Cette section offre une vue d'ensemble opérationnelle du programme d'APP, ainsi que des tendances et des enjeux actuels.

Demandes d'APP

Un contribuable qui souhaite conclure un APP doit tout d'abord présenter un dossier préliminaire au directeur de la DSAC afin de demander une rencontre préliminaire. Dans la mesure du possible, le dossier préliminaire devrait inclure tous les renseignements indiqués au paragraphe 28 de la circulaire d'information 94-4R2, [Prix de transfert international : Arrangement préalable en matière de prix de transfert \(APP\)](#). La DSAC examinera le dossier et communiquera avec le contribuable afin de lui demander des renseignements complémentaires, ou pour organiser une rencontre préliminaire si les renseignements sont complets.

Une rencontre préliminaire, qui a lieu entre un contribuable et l'Agence, permet au contribuable d'en apprendre plus sur le programme des APP et à l'Agence d'obtenir des précisions sur l'entreprise en question, l'industrie dans laquelle celle-ci opère et les transactions visées par la demande. L'objectif principal de la rencontre est de déterminer si le contribuable et les transactions visées répondent aux critères du programme des APP.

Après avoir considéré la nature de la demande, la disponibilité des renseignements et la volonté du contribuable d'aborder les enjeux éventuels relevés au cours de la rencontre préliminaire ou après celle-ci, une décision est prise à savoir si le contribuable passera à la prochaine étape du processus d'APP. Lorsqu'un contribuable est invité à poursuivre le processus, il doit présenter une demande détaillée qui décrit les particularités des transactions visées, y compris une analyse détaillée du prix de transfert ainsi que tous les renseignements pertinents nécessaires afin que l'Agence puisse faire son examen etachever sa propre analyse de prix de transfert. Une fois que l'Agence a reçu et examiné la demande afin d'en vérifier l'intégralité, une décision est prise et la demande d'APP du contribuable est acceptée ou rejetée.

Bien que la demande d'un contribuable ne soit pas acceptée au programme des APP lors d'une rencontre préliminaire, le nombre de rencontres préliminaires tenues au cours d'une période donnée permet d'estimer le nombre de dossiers au cours des années à venir. Il peut aussi servir à évaluer le niveau actuel

d'intérêt pour le programme des APP de l'Agence. En 2023, l'Agence a tenu au total 30 rencontres préliminaires.

Des retraits du processus d'APP peuvent se produire à l'étape de la demande (demande retirée) ou après que la demande a été acceptée au programme (APP retiré). Par définition, une demande est retirée lorsqu'un contribuable participe officiellement à une rencontre préliminaire avec l'Agence, mais que le contribuable choisit de ne pas conclure un APP ou qu'il est informé par l'Agence que les transactions visées proposées ne répondent pas aux critères du programme des APP. Par contre, un APP est retiré lorsque le contribuable décide de se retirer du processus d'APP après avoir été accepté au programme. Par exemple, cela peut se produire lorsque le contribuable rejette l'APP bilatéral qui a été conclu entre l'Agence et l'autorité compétente étrangère.

Afin de maintenir la transparence au sein du programme et de s'assurer que les demandeurs soient en mesure de respecter les exigences d'un APP, l'Agence fournit aux contribuables des commentaires sur leurs méthodes d'établissement de prix de transfert proposées et sur les transactions visées. En fonction de ces commentaires, un contribuable peut choisir de ne pas poursuivre les démarches pour conclure un APP. Dans d'autres cas, l'Agence peut conclure qu'il n'est pas approprié d'accepter un APP avec un contribuable ou de poursuivre les démarches en ce sens. Si l'Agence refuse une demande d'APP ou si elle choisit de ne pas poursuivre les démarches en vue de conclure un APP, les contribuables reçoivent une explication de cette décision.

Par exemple, l'Agence peut refuser une demande d'APP lorsque la question principale concerne une affaire qui est devant les tribunaux. Cependant, dans la plupart des cas, les contribuables ont la possibilité de présenter des observations supplémentaires sur toutes questions en suspens qui empêchent l'acceptation de leur demande au programme.

Un APP convient davantage aux cas pour lesquels des opérations courantes sont susceptibles de se reproduire au cours des années futures, sans changement notable, et pour lesquels les hypothèses sous-jacentes, qui forment la base de la méthode d'établissement de prix de transfert de l'APP, ne changent pas durant la période couverte par l'APP ni durant la période qui la précède immédiatement. Des transactions qui concernent un événement isolé, tel qu'une importante restructuration d'une société, ne répondent pas aux critères du programme des APP. Outre un refus de la part de l'Agence, des contraintes financières, des changements importants au sein de l'entreprise, comme une restructuration opérationnelle, et un changement de personnel

sont d'autres exemples de raisons pour lesquelles un contribuable peut ne pas vouloir conclure un APP.

En 2023, il y a eu six retraits du processus d'APP : quatre de ces retraits ont eu lieu à l'étape de la demande, tandis que deux se sont produits après l'acceptation de la demande au programme. En matière d'efficacité, il est préférable de cesser le processus d'APP à l'étape préliminaire, plutôt que de retirer une demande après qu'elle eut été acceptée. Ceci permet d'importantes économies de ressources, à la fois aux contribuables et aux administrations fiscales.

En date du 31 décembre 2023, 43 demandes étaient en suspens aux fins d'acceptation au programme. Il s'agissait de cas où une rencontre préliminaire avait eu lieu entre l'Agence et un contribuable, mais ce dernier n'avait pas encore présenté de demande ou l'Agence n'avait pas encore répondu à celle-ci.

Inventaire du programme

En 2023, 26 nouveaux dossiers ont été acceptés au programme. Ces nouveaux dossiers s'ajoutent à ceux qui avaient déjà été acceptés au cours des années précédentes. Le nombre de dossiers sortants s'élève à 25, y compris les dossiers pour lesquels un APP a été conclu et les dossiers dont les demandes d'APP ont été retirées du programme. À la fin de 2023, l'inventaire de fermeture comportait 90 dossiers.

Tableau 1 : Inventaire du programme

Année	Rencontres préliminaires	Demandes retirées	Demandes en suspens	Inventaire d'ouverture	APP acceptés	APP conclus	APP non conclus	APP retirées	Inventaire de fermeture	Variation de l'inventaire de l'exercice précédent
2023	30	4	43	89	26	23	0	2	90	14
2022	26	6	43	70 ¹	29	10	0	0	89	19
2021	30	0	52	69	6	9	0	0	66	-3
2020	20	0	28	65 ²	19	15	0	0	69	4
2019	15	0	27 ³	71	7	12	0	0	66	-5

Statut intergouvernemental

Les 23 APP conclus en 2023 étaient tous des ententes bilatérales avec une administration fiscale étrangère. Ceci démontre une tendance constante. En effet, la majorité des APP conclues dans le passé étaient des APP bilatéraux ou multilatéraux et impliquaient au moins une administration fiscale étrangère. Il est raisonnable de conclure que l'Agence et les demandeurs du programme des APP continuent de privilégier les arrangements bilatéraux (ou multilatéraux) afin d'éviter la double imposition et d'avoir une plus grande certitude quant à leur statut fiscal.

Délais de traitement

Les facteurs qui déterminent les délais de traitement des demandes d'APP comptent notamment :

¹ Correction du nombre de demandes d'APP au début de 2022. Quatre APP ouverts n'ont pas été inclus dans le solde de clôture en 2021.

² Correction au bilan final d'APP de 2019. Un APP avait été inclus dans les APP acceptés, mais aurait dû être placé dans la catégorie « Demandes en suspens ».

³ Nombre ajusté de demandes en suspens pour 2019.

- la portée et la complexité du dossier en question (et non l'importance des transactions visées ou des sociétés en cause);
- la collaboration dont le contribuable fait preuve;
- la disponibilité de renseignements pertinents et fiables.

Compte tenu du petit nombre de dossiers utilisés afin de déterminer les délais de traitement des demandes d'APP, il peut y avoir une plus grande variabilité dans les données présentées dans les paragraphes suivants. Cette variabilité peut entraîner des distorsions en raison de valeurs extrêmes.

À partir du moment où un dossier est accepté au programme, le processus qui s'ensuit nécessite de la part de tous les intervenants un investissement important en temps et en ressources. Le processus à suivre en vue de conclure un APP est divisé en trois étapes distinctes :

- **le contrôle préalable;**
- **les négociations;**
- **l'étape post-négociations.**

L'étape liée au **contrôle préalable** commence dès l'acceptation d'un candidat au programme et se termine par la rédaction d'un exposé qui décrit la position officielle de l'Agence sur les transactions visées. Le contrôle préalable comprend l'examen des documents présentés par le contribuable et il pourrait comprendre des visites sur place, la tenue d'analyses fonctionnelles, l'envoi de questions ou de demandes de renseignements supplémentaires de sorte à permettre à l'Agence d'examiner la soumission d'APP et d'achever une analyse exhaustive des données financières et du prix de transfert. Cette étape se termine par l'officialisation de la position aux fins de négociations entre les autorités compétentes.

Lors de l'**étape des négociations** (des APP bilatéraux et multilatéraux seulement), l'Agence participe à des négociations intergouvernementales avec les administrations fiscales étrangères qui sont concernées en vue de conclure une entente sur l'approche et la méthode d'établissement du prix de transfert à utiliser au cours de la période couverte par l'APP. Lors de ces négociations, il est souvent nécessaire d'effectuer d'autres analyses, recherches ou appréciations des faits, dans le but de résoudre les divergences entre la position de l'Agence et celle de l'administration fiscale étrangère en matière de prix de transfert.

Enfin, l'**étape post-négociations** porte sur la documentation et la signature d'une entente bilatérale ou multilatérale entre l'Agence et une administration fiscale étrangère, ainsi que la signature d'un APP entre l'Agence et le

contribuable canadien. Le temps requis pour finaliser un APP peut varier d'un dossier à l'autre, selon la complexité de la méthode d'établissement du prix de transfert qui a été définie lors des négociations et selon les exemples énumérés ci-dessous.

En ce qui concerne les 23 APP conclus en 2023, il a fallu en moyenne 17,3 mois pour compléter l'étape liée au contrôle préalable; les négociations avec l'administration fiscale étrangère concernée ont requis en moyenne 11,6 mois supplémentaires; enfin, il a fallu en moyenne 10,0 mois pour rédiger et mettre au point les APP bilatéraux. De façon générale, pour les dossiers conclus en 2023, il a fallu en moyenne 38,9 mois pour les traiter du moment de l'acceptation au programme jusqu'à la conclusion.

Le temps total consacré aux étapes du contrôle préalable, de négociation et de post-négociation ne représente pas le temps réel nécessaire à l'exécution d'un APP qui est contrôlable par l'Agence. En fait, les statistiques relatives aux délais de traitement incluent des retards hors du contrôle de l'Agence. Par exemple, des dossiers peuvent avoir été mis en attente pendant que l'Agence attendait des renseignements supplémentaires, le contribuable reconSIDérait sa demande d'APP ou l'Agence attendait les prises de position des autres administrations fiscales étrangères avant d'entamer les négociations.

Tableau 2 : Délais de traitement

Période	Type	Nombre de dossiers	Contrôle préalable (en mois)	Négociations (en mois)	Post-négociations (en mois)	Délai moyen : de l'acceptation à la fermeture (en mois)	Délai médian : de l'acceptation à la fermeture (en mois)
2023	Bilatéral/multilatéral	23	17,3	11,6	10,0	38,9	41,6
2022	Bilatéral/multilatéral	8	16,5	10,3	10,3	37,0	33,8
2021	Bilatéral/multilatéral	8	25,0	16,2	8,2	49,4	48,0
2020	Bilatéral/multilatéral	13	17,8	9,2	9,9	36,9	34,4
2019	Bilatéral/multilatéral	11	32,5	6,9	11,7	51,1	56,6
Moyenne pondérée		63	20,9	10,7	10,1	41,5	42,6
2023	Unilatéral	0	0	0	0	0	0
2022	Unilatéral	2	14,2	29,2	29,2	72,7	72,7
2021	Unilatéral	1	0,2	0	0	0,2	0,2
2020	Unilatéral	2	15,3	0	7,6	22,9	22,9
2019	Unilatéral	1	14,2	0	5,5	19,7	19,7
Moyenne pondérée		6	12,3	9,7	13,2	35,2	35,2

Catégories de transactions

Les transactions intersociétés peuvent être classées selon quatre catégories : le transfert de biens corporels, le transfert de droits associés aux biens incorporels, les services intragroupes et le financement. Le pourcentage le plus élevé d'APP continue à être des transferts transfrontaliers de biens corporels. En date du 31 décembre 2023, la répartition des APP en cours était la suivante :

- 40,0 % des demandes se rapportaient aux transferts de biens corporels;
- 26,7 % des demandes se rapportaient aux biens incorporels;
- 27,8 % des demandes se rapportaient aux services intragroupes;
- 5,6 % des demandes se rapportaient aux ententes de financement.

Tableau 3 : Catégories de transactions

	Demande s traitées	% du total	En cours de traitement	% du total	Total	% du total
Biens corporels	8	34,8 %	36	40,0 %	44	38,9 %
Biens incorporels	8	34,8 %	24	26,7 %	32	28,3 %
Services intragroupes	7	30,4 %	25	27,8 %	32	28,3 %
Financement	0	0,0 %	5	5,6 %	5	4,4 %
Total	23	100,0 %	90	100,0 %	113	100,0 %

Participation au programme par secteur industriel

Le programme des APP de l'Agence couvre un large éventail de secteurs industriels. En 2023, plus de la moitié des dossiers d'APP ouverts concernaient des contribuables qui exerçaient des activités commerciales dans les secteurs suivants : l'automobile et les autres équipements de transport, les industries chimiques et parachimiques, l'informatique et l'électronique, l'équipement et les matériaux de construction, les finances et les assurances, les aliments et les boissons, les services d'édition et d'information, les services techniques, scientifiques et professionnels ainsi que le commerce de détail.

Les autres secteurs couverts sont, entre autres, l'agriculture, les arts et les spectacles, les vêtements et les textiles, le commerce électronique, la santé, la machinerie, les métaux et les minéraux, le pétrole, les biens immobiliers et de location, les services de transport et d'entreposage, ainsi que le papier et le bois.

Participation des administrations étrangères

L'Agence participe actuellement à des processus d'APP bilatéraux ou multilatéraux qui concernent des contribuables de 18 juridictions différentes. Il s'agit de l'Australie, la Belgique, la Chine, la Corée, les États-Unis, la France, Hong Kong, l'Inde, l'Irlande, l'Israël, le Japon, le Mexique, les Pays-Bas, le Royaume-Uni, Singapour, la Suède et la Suisse. Le nombre d'APP bilatéraux et multilatéraux par pays continue de refléter l'importance des échanges de produits et de services, notamment entre le Canada et les États-Unis. Les cas qui concernent les États-Unis représentent 53,3 % de l'ensemble des dossiers d'APP.

CONCLUSION

Depuis sa création en 1990, le programme des APP a évolué et est devenu pour l'Agence un outil important en matière d'observation. Celui-ci permet d'établir des relations axées sur la collaboration et la coopération entre les contribuables et les administrations fiscales étrangères tout en offrant un moyen d'améliorer la certitude fiscale. Ce programme démontre que la communication, la transparence et les compromis permettent de parvenir, de façon proactive, à des solutions mutuellement acceptables sur des questions complexes concernant les prix de transfert. Le programme donne l'occasion aux contribuables de discuter ouvertement des défis auxquels ils font face lorsqu'ils tentent de se conformer aux lois fiscales de plusieurs pays. La certitude fiscale prospective que procure le programme contribue à la réduction des obstacles au commerce et à la libre circulation des capitaux.

En 2023, le programme des APP du Canada a connu une légère augmentation de la demande et de la production, et les délais de traitement se situaient dans les moyennes historiques.

COMMUNIQUER AVEC LA DSAC

Si vous avez des commentaires ou des questions au sujet du présent rapport ou des services offerts par la DSAC, veuillez communiquer avec elle de l'une des façons suivantes :

- par téléphone (consultez la [page Web de la DSAC](#) pour obtenir les numéros de téléphone de ses gestionnaires);
- par courriel au CPMAPAPAG@cra-arc.gc.ca (prenez soin de ne pas envoyer de renseignement confidentiel);
- par la poste ou par service de messagerie à l'adresse indiquée ci-dessous.

Directeur

Division des services de l'autorité compétente

Direction du secteur international et des grandes entreprises

Direction générale des programmes d'observation

Agence du revenu du Canada

344, rue Slater, 18e étage

Ottawa ON K1A 0L5

Canada