

765

**NOTE COMMUNE N°13 / 2020**

19 JUIN 2020

**Objet :** Commentaire des dispositions des articles 30 à 32 et 34 de la loi n°2018-56 du 27 décembre 2018 portant loi de finances pour l'année 2019, relatives aux obligations déclaratives et documentaires en matière de prix de transfert

**Annexe :** Modèle de la déclaration annuelle sur les prix de transfert

**Résumé**

**Obligations déclaratives et documentaires  
en matière de prix de transfert**

Dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations du projet BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) qui vise à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et les transferts de bénéfices, et plus particulièrement de l'action 13 dudit projet, les dispositions des articles 30 à 32 et 34 de la loi de finances pour l'année 2019 ont mis à la charge des entreprises résidentes ou établies en Tunisie et remplissant certaines conditions, les obligations déclaratives et documentaires ci-après :

- le dépôt d'une déclaration annuelle sur les prix de transfert ;
- la présentation aux agents de l'administration fiscale, à la date du commencement de la vérification approfondie de leurs situations fiscales, des documents justifiant leurs politiques en matière de prix de transfert ;
- le dépôt d'une déclaration pays par pays comportant des informations relatives à la répartition mondiale des bénéfices du groupe d'entreprises multinationales, aux impôts dus et acquittés ainsi que certains indicateurs concernant la localisation de ses activités ( voir la note commune n°14/2020).

## **I. Déclaration annuelle sur les prix de transfert**

Toute entreprise résidente ou établie en Tunisie qui est sous la dépendance ou qui contrôle d'autres entreprises et dont le chiffre d'affaires annuel brut est supérieur ou égal à 20 millions de dinars est tenue de déposer une déclaration annuelle sur les prix de transfert comportant, outre certaines informations la concernant, des informations sur le groupe d'entreprises dont elle fait partie et sur les opérations réalisées avec les entreprises liées.

Cette déclaration doit être déposée selon un modèle établi par l'administration et par les moyens électroniques fiables, et ce dans le même délai que celui prévu par l'article 60 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés pour le dépôt de la déclaration annuelle de l'impôt sur les sociétés.

Le défaut de dépôt de la déclaration annuelle sur les prix de transfert, dans le délai imparti, ou le dépôt d'une déclaration comportant des renseignements non fournis ou fournis d'une manière incomplète ou inexacte entraîne l'application d'une amende fiscale administrative telle que prévue par l'article 84 nonies du code des droits et procédures fiscaux.

## **II. Documents sur les prix de transfert**

Les entreprises soumises à l'obligation de déposer une déclaration annuelle sur les prix de transfert telles que définies ci-haut, sont également tenues de présenter aux agents de l'administration fiscale, à la date du commencement de la vérification approfondie de leurs situations fiscales, les documents justifiant leurs politiques en matière de prix de transfert appliquées au titre de leurs transactions avec des entreprises liées dont le contenu est fixé par l'arrêté du Ministre des Finances du 16 octobre 2019 portant fixation du contenu des documents justifiant la politique des prix de transfert.

La non présentation desdits documents ou leur présentation d'une manière incomplète ou inexacte, dans un délai de 40 jours à compter de la date de la mise en demeure de l'entreprise concernée, donne lieu à l'application d'une amende fiscale administrative telle que prévue par l'article 84 undecies du code des droits et procédures fiscaux.

### **III. Date de l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions**

En application des dispositions du numéro 11 de l'article 35 de la loi de finances pour l'année 2019, les nouvelles dispositions relatives à l'obligation de la déclaration annuelle sur les prix de transfert et aux sanctions y afférentes s'appliquent aux exercices comptables ouverts **à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020**.

D'autre part, et en application des dispositions du numéro 12 du même article, les nouvelles dispositions relatives à l'obligation documentaire en matière de prix de transfert et aux sanctions y afférentes s'appliquent aux exercices comptables ouverts **à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020** et faisant l'objet d'un avis préalable de vérification notifié **à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2021**.

Dans le but de faciliter la fixation et le contrôle des prix de transfert pratiqués entre entreprises liées, les dispositions des articles 30 à 32 et 34 de la loi n°2018-56 du 27 décembre 2018 portant loi de finances pour l'année 2019, ont institué des nouvelles obligations déclaratives et documentaires en matière de prix de transfert, à la charge des entreprises qui font partie d'un groupe d'entreprises tunisiennes ou multinationales et qui remplissent certaines conditions.

La présente note a pour objet de commenter ces nouvelles dispositions.

## **I. Déclaration annuelle sur les prix de transfert**

### **1) Entreprises concernées par l'obligation déclarative**

Les dispositions de l'article 30 de la loi de finances pour l'année 2019 ont ajouté à l'article 59 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, un paragraphe II bis en vertu duquel les entreprises résidentes ou établies en Tunisie et remplissant simultanément les deux conditions ci-après, doivent déposer une déclaration annuelle sur les prix de transfert au titre de leurs transactions avec les entreprises liées :

- l'entreprise est sous la dépendance ou contrôle d'autres entreprises appartenant au même groupe d'entreprises au sens de l'article 48 septies du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés tel que modifié par l'article 29 de la loi de finances susmentionnée; et
- l'entreprise a réalisé, au titre de l'exercice concerné par la déclaration, un chiffre d'affaires annuel brut (toutes taxes comprises) supérieur ou égal à 20 millions de dinars ; cette condition est appréciée exercice par exercice, ce qui signifie que lorsque le chiffre d'affaires annuel brut au titre d'un exercice donné est en deçà de ce seuil, ladite déclaration annuelle devient non exigible pour cet exercice.

### **2) Contenu de la déclaration annuelle sur les prix de transfert**

La déclaration annuelle sur les prix de transfert doit être déposée selon un modèle établi par l'administration qui figure en annexe de la présente note commune.

Cette déclaration doit comporter, outre les informations relatives à l'identification de l'entreprise déclarante, les informations suivantes :

**a) Des informations sur l'entreprise déclarante**

Cette rubrique comporte :

- des informations sur la qualité de l'entreprise déclarante (entité mère ultime, entité mère non ultime, entreprise holding, etc.);
- une description des activités principales de l'entreprise déclarante ainsi que des changements significatifs intervenus au cours de l'exercice ;
- des informations sur les liens en capital de l'entreprise déclarante avec des entreprises liées et des modifications y afférentes.

**b) Des informations sur le groupe d'entreprises dont l'entreprise déclarante fait partie**

Cette rubrique comporte :

- des informations sur l'entité mère ultime du groupe d'entreprises (raison sociale, adresse du siège social, État ou territoire de résidence fiscale) ;
- une description des principales activités du groupe d'entreprises;
- une description générale de la politique des prix de transfert adoptée par le groupe d'entreprises , en relation avec l'entreprise déclarante ;
- une liste des actifs incorporels détenus par le groupe d'entreprises et utilisés par l'entreprise déclarante ;
- une liste des actifs corporels détenus par le groupe d'entreprises et utilisés par l'entreprise déclarante ;
- une brève description des restructurations opérées au sein du groupe d'entreprises qui ont affecté l'entreprise déclarante au cours de l'exercice et leurs conséquences en matière de réallocation des fonctions, risques et/ou actifs.

### **c) Des informations sur les opérations réalisées par l'entreprise déclarante avec des entreprises liées**

Cette rubrique comporte :

- un état récapitulatif des opérations réalisées avec des entreprises liées (nature et montant des opérations, raison sociale, État ou territoire de résidence fiscale, nature de la relation avec l'entreprise liée, méthode de détermination des prix de transfert appliquée et changements de méthode intervenus au cours de l'exercice) ;
- les informations spécifiques sur les prêts et emprunts réalisés avec des entreprises liées ;
- les opérations réalisées avec des entreprises liées sans contrepartie ou avec une contrepartie non monétaire ;
- les informations sur les opérations réalisées avec des entreprises liées faisant l'objet d'accords préalables de prix de transfert ou de rescrits fiscaux.

### **3) Délai imparti pour le dépôt de la déclaration annuelle sur les prix de transfert**

La déclaration annuelle sur les prix de transfert doit être déposée par les moyens électroniques fiables, dans le même délai que celui prévu par l'article 60 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés pour le dépôt de la déclaration annuelle de l'impôt sur les sociétés.

### **4) Langue utilisée pour la déclaration annuelle sur les prix de transfert**

La déclaration annuelle sur les prix de transfert doit être présentée dans une langue couramment utilisée par l'administration fiscale (arabe ou français).

### **5) Sanctions pour manquement à l'obligation déclarative**

Les dispositions de l'article 34 de la loi de finances pour l'année 2019 prévoient l'ajout au code des droits et procédures fiscaux d'un article 84 nonies

en vertu duquel le manquement à l'obligation de déposer la déclaration annuelle sur les prix de transfert donne lieu à l'application d'une amende fiscale administrative égale à :

- 10.000 dinars en cas de défaut de dépôt de ladite déclaration dans le délai imparti ;
- 50 dinars par renseignement non fourni ou fourni d'une manière incomplète ou inexacte, sans que cette amende n'excède, dans ce cas, 5.000 dinars.

L'amende fiscale administrative susmentionnée est appliquée au moyen d'un arrêté de taxation d'office, et ce nonobstant la procédure contradictoire prévue par les articles 43 et 44 du code des droits et procédures fiscaux.

## **II. Documents sur les prix de transfert**

Les dispositions de l'article 31 de la loi de finances pour l'année 2019 prévoient l'ajout au code des droits et procédures fiscaux d'un article 38 bis en vertu duquel est instituée une nouvelle obligation documentaire en matière de prix de transfert à la charge des entreprises faisant partie d'un groupe d'entreprises et qui remplissent certaines conditions.

### **1) Entreprises concernées par l'obligation documentaire**

Toute entreprise résidente ou établie en Tunisie réunissant les deux conditions ci-après, est tenue de présenter aux agents de l'administration fiscale à la date du commencement de la vérification approfondie de sa situation fiscale, les documents justifiant sa politique en matière de prix de transfert au titre de ses transactions avec des entreprises liées:

- elle a des liens de dépendance ou de contrôle, au sens de l'article 48 septies du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, avec une ou plusieurs autres entreprises;
- elle réalise un chiffre d'affaires annuel brut (toutes taxes comprises) supérieur ou égal à 20 millions de dinars ; cette condition est appréciée exercice par exercice vérifié.

Il est précisé, que cette obligation documentaire concerne l'ensemble des transactions réalisées par l'entreprise vérifiée avec des entreprises liées, que ces dernières soient résidentes ou établies en Tunisie ou hors de la Tunisie.

Par ailleurs, cette obligation documentaire ne libère pas l'entreprise concernée de la présentation de toute autre justification requise au titre de ses transactions réalisées avec des entreprises liées.

## **2) Contenu des documents justifiant la politique des prix de transfert**

En vertu des dispositions de l'article 2 de l'arrêté du Ministre des Finances du 16 octobre 2019 portant fixation du contenu des documents justifiant la politique des prix de transfert, ces documents comportent des informations relatives au groupe d'entreprises dont fait partie l'entreprise objet d'une vérification approfondie de sa situation fiscale (**fichier principal ou master file**) et des informations relatives à celle-ci (**fichier local ou local file**).

### **A. Fichier principal**

Le fichier principal doit comporter les informations ci-après :

#### **1. Structure organisationnelle**

Un schéma illustrant la structure juridique et capitalistique du groupe d'entreprises ainsi que la localisation géographique des entités opérationnelles.

#### **2. Domaines d'activités**

- a) les sources importantes des bénéfices du groupe d'entreprises ;
- b) une description de la chaîne d'approvisionnement des cinq principaux biens et services offerts par les entreprises du groupe ainsi que de tout autre bien ou service représentant plus de 5 % du chiffre d'affaires du groupe ;
- c) une liste et une description des accords importants de prestation de services entre les entreprises membres du groupe, à l'exclusion des accords afférents à des services de recherche et développement. Ces informations incluent une description des capacités des principaux sites fournissant des services importants et des politiques appliquées en matière de prix de transfert pour

répartir les coûts des services et déterminer les prix facturés pour les services intra-groupe ;

- d) une description des principaux marchés géographiques sur lesquels les biens et services du groupe sont vendus ;
- e) une analyse fonctionnelle décrivant les principales contributions des différentes entreprises du groupe à la création de valeur, c'est-à-dire les fonctions clés exercées, les risques importants assumés et les actifs importants utilisés ;
- f) une description des opérations importantes de réorganisation d'entreprises, d'acquisitions et de cessions d'éléments d'actifs intervenues au cours de l'exercice.

### **3. Actifs incorporels**

- a) une description générale de la stratégie du groupe d'entreprises en matière de mise au point, de propriété et d'exploitation des actifs incorporels. Cette description comporte notamment la localisation des principales installations de recherche et développement et celle de la direction des activités de recherche et développement ;
- b) une liste des actifs incorporels ou des catégories d'actifs incorporels qui sont importants pour l'établissement des prix de transfert, ainsi que des entreprises qui en sont légalement propriétaires ;
- c) une liste des accords importants conclus entre entreprises liées et relatifs aux actifs incorporels, y compris les accords de répartition des coûts, les principaux accords de services de recherche et les accords de licence ;
- d) une description générale des éventuels transferts importants de parts d'actifs incorporels entre entreprises liées au cours de l'exercice, mentionnant les entreprises concernées, leur État ou territoire de résidence fiscale et les rémunérations correspondantes.

#### **4. Activités financières interentreprises**

- a) une description générale de la façon dont le groupe est financé, y compris une description des accords de financement importants conclus avec des prêteurs indépendants du groupe ;
- b) l'identification de toutes les entreprises du groupe exerçant une fonction de centrale de financement pour le groupe, précisant l'État ou le territoire de constitution des entreprises considérées et leur siège de direction effective ;
- c) une description générale des politiques du groupe d'entreprises en matière de prix de transfert relatives aux accords de financement entre entreprises liées.

#### **5. Situation financière et fiscale**

- a) les états financiers consolidés annuels du groupe d'entreprises pour l'exercice fiscal considéré, s'ils sont préparés par ailleurs à des fins d'informations financières, règlementaires, de gestion interne, fiscales ou autres ;
- b) une liste et une description des accords préalables en matière de prix de transfert unilatéraux conclus par le groupe et autres décisions des autorités fiscales concernant la répartition des bénéfices entre États ou territoires.

### **B. Fichier local**

Le fichier local doit comporter les informations ci-après :

#### **1. Structure organisationnelle et domaines d'activité**

- a) une description de la structure de gestion et un organigramme de l'entreprise;
- b) une description précise des activités réalisées et de la stratégie d'entreprise mise en œuvre, en indiquant notamment si l'entreprise a été impliquée ou affectée par des réorganisations d'entreprises ou des transferts d'actifs

incorporels au cours de l'exercice concerné ou de l'exercice précédent et en expliquant les aspects de ces opérations qui affectent l'entreprise ;

c) une liste des principaux concurrents.

## **2. Transactions avec des entreprises liées**

a) une description des transactions réalisées avec des entreprises liées (achats de services de fabrication, acquisitions de biens, fourniture de services, prêts, garanties financières et garanties de bonne exécution, concession de licences portant sur des actifs incorporels, etc.) et des conditions dans lesquelles elles sont réalisées;

b) les montants des paiements et recettes intragroupe pour chaque catégorie de transactions impliquant l'entreprise ainsi que des paiements et recettes ventilés en fonction de l'État ou du territoire du payeur ou du bénéficiaire étranger ;

c) une identification des entreprises liées impliquées dans chaque catégorie de transactions réalisée par l'entreprise vérifiée et les relations qu'elles entretiennent avec l'entreprise vérifiée ;

d) une copie de tous les accords intragroupe importants conclus par l'entreprise vérifiée avec des entreprises liées ;

e) une analyse de comparabilité et une analyse fonctionnelle détaillées de l'entreprise vérifiée et des entreprises liées pour chaque catégorie de transactions intragroupe, y compris les éventuels changements par rapport aux exercices précédents ;

f) une indication de la méthode de détermination des prix de transfert la plus appropriée pour chacune des transactions et des raisons pour lesquelles cette méthode a été choisie ;

g) une indication de l'entreprise liée qui a été choisie comme partie testée, le cas échéant, et une explication des raisons de ce choix ;

- h) une synthèse des hypothèses importantes qui ont été posées pour appliquer la méthode de détermination des prix de transfert retenue ;
- i) le cas échéant, une explication des raisons pour lesquelles une analyse pluriannuelle des méthodes des prix de transfert a été appliquée ;
- j) une liste et une description des transactions comparables sur le marché libre (internes ou externes) et des indicateurs financiers relatifs à des entreprises indépendantes utilisés dans le cadre de l'analyse des prix de transfert, y compris une description de la méthode de recherche de données comparables avec l'indication de la source de ces informations ;
- k) une description des éventuels ajustements de comparabilité effectués en indiquant si ces ajustements ont été apportés aux résultats de la partie testée, aux transactions comparables sur le marché libre, ou aux deux ;
- l) une description des raisons pour lesquelles il a été conclu que les prix des transactions établis en application de la méthode des prix de transfert retenue sont conformes au principe de pleine concurrence ;
- m) une synthèse des hypothèses financières utilisées pour appliquer la méthode de détermination des prix de transfert retenue ;
- n) une copie des accords préalables de prix de transfert unilatéraux, bilatéraux ou multilatéraux existants ainsi que des autres décisions des autorités fiscales auxquelles la Tunisie n'est pas partie et qui sont liées à des transactions intragroupe décrites ci-avant.

### **3. Informations financières**

- a) les états financiers annuels de l'entreprise pour l'exercice considéré ;
- b) les informations nécessaires pour la compréhension des liens des données financières utilisées pour appliquer la méthode de détermination des prix de transfert retenue aux états financiers annuels ;
- c) des tableaux synthétiques des données financières se rapportant aux comparables utilisés dans le cadre de l'analyse et des sources dont ces données sont tirées.

### **3) Conservation des documents justifiant la politique des prix de transfert**

Les documents justifiant la politique des prix de transfert, au titre d'un exercice donné, doivent être conservés par l'entreprise tant que cet exercice demeure vérifiable ou tant que ces documents ont une incidence sur l'assiette ou le montant de l'impôt dû au titre de cet exercice, conformément à la législation fiscale en vigueur.

### **4) Langue des documents justifiant la politique des prix de transfert**

Les documents justifiant la politique des prix de transfert doivent être présentés dans une langue couramment utilisée par l'administration fiscale (arabe ou français) ; toutefois, par mesure de tempérament le fichier principal peut être présenté en langue anglaise.

### **5) Procédures et sanctions applicables aux manquements à l'obligation documentaire**

En vertu du troisième paragraphe de l'article 38 bis du code des droits et procédures fiscaux tel qu'ajouté par l'article 31 de la loi de finances pour l'année 2019, en cas de non présentation par l'entreprise faisant l'objet d'une vérification approfondie de sa situation fiscale des documents justifiant sa politique des prix de transfert, à la date du commencement de la vérification, ou de leur présentation d'une manière incomplète ou inexacte, l'administration fiscale notifie à l'entreprise concernée une mise en demeure précisant la nature des documents devant être présentés ou complétés dans un délai de 40 jours à compter de la date de la mise en demeure, conformément aux articles 10 ou 10 bis du code des droits et procédures fiscaux.

Le retard constaté dans la présentation des documents justifiant la politique des prix de transfert, après la mise en demeure, n'est pas pris en compte pour la computation de la durée maximale de la vérification approfondie sans que ce retard non pris en compte n'excède 40 jours.

En vertu de l'article 84 undecies du même code tel qu'ajouté par l'article 34 de la loi de finances pour l'année 2019, la non présentation des documents justifiant la politique des prix de transfert ou leur présentation d'une manière incomplète ou inexacte, dans le délai de 40 jours précité, donne lieu à l'application

d'une amende fiscale administrative égale à 0,5% du montant des transactions concernées par les documents non présentés ou présentés d'une manière incomplète ou inexacte avec un minimum de 50.000 dinars par exercice vérifié.

L'amende fiscale administrative susmentionnée est appliquée au moyen d'un arrêté de taxation d'office et ce nonobstant la procédure contradictoire prévue par les articles 43 et 44 du code des droits et procédures fiscaux.

### **Exemple d'application**

Considérons une entreprise industrielle « E » résidente de Tunisie et dont le chiffre d'affaires annuel brut au titre de l'exercice 2020 s'élève à 30 millions de dinars. Cette entreprise vend ses produits manufacturés à une entreprise liée « L » résidente d'Allemagne. L'entreprise « E » fait l'objet d'une vérification approfondie de sa situation fiscale au titre de l'exercice 2020.

Supposons que la vérification fiscale approfondie débute le 30 septembre 2021 et qu'à cette date, l'entreprise « E » n'a pas présenté aux agents de l'administration fiscale chargés de la vérification, les documents requis justifiant sa politique des prix de transfert et qu'une mise en demeure lui a été dûment notifiée le même jour pour présenter ces documents dans un délai de 40 jours à compter de la date de sa notification.

#### **▪ Hypothèse n°1 :**

L'entreprise « E » n'a pas présenté, dans le délai de 40 jours précité, les documents requis. Dans ce cas, l'administration lui applique l'amende fiscale administrative prévue par l'article 84 undecies du code des droits et procédures fiscaux, soit 0,5% du montant des transactions concernées par ces documents avec un minimum de 50.000 dinars.

Si le montant de ces transactions réalisées avec l'entreprise « L » s'élève à 21 millions de dinars, l'amende fiscale administrative exigible serait de  $0,5\% \times 21$  millions de dinars soit 105.000 dinars.

#### **▪ Hypothèse n°2 :**

L'entreprise « E » a produit, dans le délai de 40 jours précité, une partie seulement des documents requis. Le montant des transactions concernées par les

documents non présentés s'élève à 5 millions de dinars. Dans ce cas, l'amende fiscale administrative exigible serait égale à 50.000 dinars qui est l'amende minimum exigible par exercice vérifié puisque  $0,5\% \times 5$  millions de dinars = 25.000 dinars < 50.000 dinars.

## 6) Confidentialité

Le caractère confidentiel de l'information ne peut être opposé à l'administration pour faire obstacle à la communication de documents.

Les règles relatives au secret professionnel fiscal prévues à l'article 15 du code des droits et procédures fiscaux s'appliquent aux informations transmises par les entreprises dans le cadre de l'obligation documentaire prévue à l'article 38 bis du code précité.

## III. Date de l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions

En application des dispositions du numéro 11 de l'article 35 de la loi de finances pour l'année 2019, les nouvelles dispositions relatives à l'obligation de la déclaration annuelle sur les prix de transfert et aux sanctions y afférentes s'appliquent aux exercices comptables ouverts **à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020**.

D'autre part, et en application des dispositions du numéro 12 du même article, les nouvelles dispositions relatives à l'obligation documentaire en matière de prix de transfert et aux sanctions y afférentes s'appliquent aux exercices comptables ouverts **à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020** et faisant l'objet d'un avis préalable de vérification notifié **à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2021**.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES  
ET DE LA LEGISLATION FISCALES**

**Signé : Sihem BOUGHDIRI NEMSIA**

