

Abidjan, le 26 AVR. 2021

DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS

Le Directeur général

N° **01019** /MBPE/DGI/DLCD-SDCFI/mn/04-2021

NOTE DE SERVICE

-----000-----

DESTINATAIRES : Tous services

OBJET: Modalités de contrôle et d'exploitation des obligations déclaratives et documentaires instituées en matière de transactions internationales intragroupes et de transparence fiscale

Dans le cadre de l'amélioration de la disponibilité du renseignement fiscal aux fins de l'analyse-risque et du renforcement de la qualité des contrôles, les annexes fiscales des années 2017, 2018, 2019 et 2020 ont institué à la charge des contribuables, diverses obligations déclaratives et documentaires.

Celles-ci portent notamment sur la production annuelle de l'état des transactions internationales intragroupes, la production de la déclaration dite « pays par pays », ainsi que la tenue du registre des bénéficiaires effectifs, du registre des actionnaires et des titres nominatifs et du registre des associés, à produire sur demande de l'Administration.

Ces obligations nouvelles, instituées dans le but de mettre à la disposition des services de contrôle et d'enquête des informations indispensables pour lutter contre l'érosion de la base imposable en Côte d'Ivoire et les transferts indirects de bénéfices vers l'étranger, ont fait l'objet de plusieurs notes de service et de nombreux commentaires dans le Bulletin officiel de la Direction générale des Impôts (BODGI).

Toutefois, force est de constater que malgré les précisions et instructions ressortant de ces notes administratives, plusieurs services des Impôts ne veillent pas au respect de ces obligations par les contribuables concernés ; ce qui prive les services d'informations indispensables à la programmation et à l'exécution des contrôles fiscaux.

Ainsi, afin de permettre aux services d'enquête, d'analyse-risque et de contrôle, de disposer des informations nécessaires à l'exécution de leurs missions, les dispositions suivantes sont rappelées.

I – Rappel des obligations déclaratives et documentaires à la charge des contribuables dans le cadre du contrôle des prix de transfert et de la transparence fiscale

a/ Les obligations déclaratives

• **L'état des transactions internationales intragroupes (ETII)**

Aux termes du quinzième paragraphe de l'article 36 du Code général des Impôts (CGI), les entreprises ivoiriennes, qui ont des liens avec des entreprises situées hors du territoire ivoirien et qui réalisent au cours d'un exercice fiscal des transactions ou opèrent des

transferts avec celles-ci, sont tenues de joindre à leurs états financiers annuels, un état récapitulatif desdites opérations.

Cette obligation s'applique à toutes les entreprises établies en Côte d'Ivoire, quels que soient leur forme, leur activité et leur régime d'imposition, dès lors qu'elles réalisent des opérations avec des entreprises apparentées situées à l'étranger.

Cet état décrit l'organigramme des relations intragroupes existant entre l'entreprise ivoirienne et des entreprises étrangères, la nature et le montant des flux et des transactions intragroupes réalisées entre cette entreprise et les entreprises apparentées situées à l'étranger, ainsi que le pays de situation de chaque entreprise apparentée avec laquelle l'entreprise ivoirienne a effectué des opérations.

L'état susvisé dont le formulaire est disponible sur le site de la Direction générale des Impôts, permet notamment aux services d'identifier les relations d'affaires ainsi que la nature des transactions réalisées par les entreprises ivoiriennes appartenant à des groupes, comportant des risques de transferts indirects de bénéfices et d'y accorder une attention particulière. Il permet également d'identifier les destinations privilégiées des flux de source ivoirienne et de vérifier ainsi l'interposition ou non de territoires à fiscalité privilégiée dans ces transactions.

La non-production de cet état ou la production d'un état incomplet est sanctionnée par le rejet de la déduction des charges liées aux opérations non mentionnées sur l'état et/ou par une amende de 3 000 000 de francs par état incomplet.

Ne sont assujetties à la production de cet état, que les entreprises ayant effectivement effectué des transactions internationales intragroupes au cours de l'exercice.

Il appartient donc au service qui envisage de sanctionner un contribuable pour non-production de l'ETII, d'apporter la preuve de la réalisation de transactions internationales intragroupes par celui-ci, au cours de l'exercice.

- **La déclaration pays par pays**

L'article 36 bis du CGI met à la charge des sociétés mères ivoiriennes de groupes multinationaux, soumises à l'obligation d'établir des comptes consolidés en application du SYSCOHADA révisé, l'obligation de produire à l'Administration fiscale dans les douze mois suivant la fin de l'exercice fiscal, une déclaration dite « pays par pays », dès lors qu'elles réalisent au cours de l'exercice précédent celui soumis à déclaration, un chiffre d'affaires consolidé égal ou supérieur à 491, 967 750 milliards de francs CFA (soit 750 millions d'euros).

Sont affranchies de cette obligation, les sociétés mères ivoiriennes qui, bien qu'ayant réalisé un tel chiffre d'affaires, sont elles-mêmes sous le contrôle d'une société déjà soumise à l'obligation de produire une déclaration pays par pays soit en Côte d'Ivoire, soit dans un autre pays où elle est établie.

La déclaration pays par pays, qui donne la répartition du chiffre d'affaires, des bénéfices et des actifs entre les différentes entités du groupe multinational ainsi que leur situation géographique, est disponible sur le site de la Direction générale des Impôts.

Cette déclaration, qui est destinée à être échangée au plan international avec les pays liés à la Côte d'Ivoire par un accord d'échange de déclarations pays par pays, permet notamment à l'Administration fiscale ivoirienne, de connaître la répartition des actifs et des fonctions, dans le groupe dont l'entreprise ivoirienne est la société mère. Cette information permet éventuellement de vérifier que l'allocation des prix à chaque transaction intragroupe ainsi que la répartition des bénéfices, sont conformes aux fonctions, aux actifs détenus et aux risques assumés par chaque entité du groupe. Les informations

concernées peuvent aussi faire, en cas de doute, l'objet de demandes de renseignements aux administrations fiscales étrangères concernées, à des fins de confirmation ou de recoupement.

Le défaut de production de la déclaration est puni d'une amende de 5 000 000 de francs. La production d'une déclaration incomplète ou comportant des erreurs est sanctionnée par une amende de 2 000 000 de francs par erreur ou omission.

Il est précisé que les deux déclarations ci-dessus sont instituées dans un but d'analyse-risque ; de sorte que des contradictions constatées entre certaines informations y figurant et d'autres issues de la comptabilité ou des déclarations des entreprises concernées, ne donnent pas directement lieu à des rappels d'impôts. En effet, de telles incohérences doivent être analysées à des fins d'orientation du contrôle, afin de déceler d'éventuelles irrégularités dans la comptabilité et en tirer les conséquences fiscales qui s'imposent.

b/ Les obligations documentaires

• Le registre des bénéficiaires effectifs

L'article 49 ter du Livre de Procédures fiscales (LPF) met à la charge des sociétés commerciales et civiles, quelles que soient leur forme et leurs activités, l'obligation de tenir à jour un registre de leurs bénéficiaires effectifs, à présenter à toute réquisition de l'Administration fiscale.

Le bénéficiaire effectif d'une personne morale s'entend de la personne physique qui, en dernier lieu, exerce un contrôle effectif sur la personne morale. Les modalités pour identifier les bénéficiaires effectifs des personnes morales sont détaillées dans le commentaire administratif de cette disposition, publié au Bulletin officiel de la Direction générale des Impôts hors-série n° 35 BODGI-2020-HS 15 et dans la note de service n°0534/MBPE/DGI/DLCD-SDCFI/mn/03-2021 du 04 mars 2021.

Les formulaires individuels d'identification des bénéficiaires effectifs, qui constituent les feuillets du registre des bénéficiaires effectifs des personnes morales, sont disponibles sur le site de la Direction générale des Impôts. Ces formulaires sont à servir de façon physique ou électronique, en raison d'un imprimé par bénéficiaire effectif identifié.

L'information sur le bénéficiaire effectif des personnes morales permet à l'Administration d'identifier les personnes physiques qui, en dernier ressort, tirent profit des opérations réalisées par ces personnes morales et ainsi établir des liens entre des entités qui, en apparence, sont indépendantes. Elle contribue également à mettre en évidence le risque fiscal ressortant de transactions effectuées entre la personne morale et certaines personnes physiques en apparence non liées. Cette information révèle donc la réalité de la propriété économique et effective de la personne morale et permet ainsi de reconstituer aux fins d'imposition, les revenus et le patrimoine des personnes physiques utilisant des entités-écrans.

• Le registre des actionnaires et des titres nominatifs

L'obligation de tenue du registre des actionnaires et des titres nominatifs institué par l'article 49 bis du LPF, pèse exclusivement sur les sociétés anonymes et les sociétés par actions simplifiées.

Ce registre doit être tenu sous format papier ou dématérialisé, à la convenance de la société. En tout état de cause, il doit obligatoirement mentionner l'identité des actionnaires et détenteurs des titres nominatifs émis par la société, la nature des titres ou actions, ainsi que leur nombre ou leur montant. Le présent registre doit être systématiquement mis à jour, en cas de changement dans la détention ou la consistance des titres ou actions.

Le registre des actionnaires permet d'identifier les propriétaires légaux des personnes morales et d'établir des liens de dépendance ou de contrôle entre différentes personnes morales. Cette information s'avère pertinente pour appliquer les dispositions fiscales relatives aux sociétés sous contrôle (articles 38 et 18 A-5° et 6° du CGI).

- **Le registre des associés**

Aux termes de l'article 49 bis-2°, les sociétés commerciales autres que les SA et les SAS, ont l'obligation de tenir à jour un registre de leurs associés.

Ce registre est à tenir dans les mêmes formes et sous les mêmes conditions que le registre des actionnaires et des titres nominatifs. Il doit donc mentionner l'identité des titulaires des parts et droits de la société ainsi que la nature, le nombre et le montant de leurs droits.

Le registre des associés joue, en ce qui concerne les personnes morales autres que les sociétés anonymes et les sociétés par actions simplifiées, le même rôle que le registre des actionnaires et des titres nominatifs.

Il convient de préciser que les trois registres susvisés ne sont pas à déposer systématiquement auprès des services des Impôts à des échéances précises, mais plutôt à tenir disponibles par l'assujéti, qui devra les présenter à l'Administration, en cas de demande expresse.

L'article 170 quinquies du Livre de Procédures fiscales (LPF) sanctionne la non-tenue de ces registres par une amende de 5 000 000 de francs par registre non tenu. Cette amende, qui s'applique également lorsque le contribuable n'a pas produit les registres à la demande de l'Administration, est majorée de 500 000 francs par mois de retard supplémentaire. La tenue de registres comportant des erreurs ou omissions donne lieu quant à elle, à une amende 500 000 francs par erreur ou omission.

II - Contrôle des obligations déclaratives et documentaires

Les services sont invités à procéder de façon systématique au contrôle du respect par les assujettis, des obligations déclaratives et documentaires susvisées.

Ainsi, en ce qui concerne les obligations déclaratives (déclaration pays par pays et ETII), les services gestionnaires devront, après l'échéance fixée par la loi, procéder aux relances des contribuables défaillants et, le cas échéant, appliquer les sanctions prévues par la loi.

Concernant les obligations documentaires (registres), les services d'assiette, de contrôle et d'enquête, sont invités à vérifier systématiquement la tenue et la mise à jour des registres susmentionnés par les assujettis relevant de leur gestion ou faisant l'objet de contrôle ou d'enquête. Les amendes légalement prévues devront, elles aussi, être systématiquement appliquées en cas de défaillance du contribuable.

Un état des actions engagées, des amendes notifiées et des montants recouverts par type d'obligation établi mensuellement par chaque service, me sera transmis.

Le point focal pour la réception de ces états et le suivi de cette diligence est la Direction des Enquêtes, du Renseignement et de l'Analyse-Risque (DERAR).

Toutes difficultés d'application de la présente note me seront signalées sans délai.


Le Directeur
Général
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS
SIE ABON OLIATTARA