REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA
Fitiavana - Tanindrazana - Fandrosoana

MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES
SECRETARIAT GENERAL
DIRECTION GENERALE DES IMPÔTS
DIRECTION DE LA LEGISLATION FISCALE
ET DU CONTENTIEUX
Service de la Fiscalité Internationale

NOTE

Numéro : N°012-2021/MEF/SG/DGI/DLFC/SFI
Date : - 1 JUIN 2021
Origine : Direction de la Législation Fiscale et du Contentieux
Objet : Obligations déclarative et documentaire en matière de prix de transfert en application de l'article 01.01.13 IV du Code Général des Impôts
Destinataire : Tous bureaux fiscaux

La Loi de Finances Rectificative (LFR) de 2020 a institué une obligation de déclaration des revenus qui intègre les éventuels ajustements en matière de prix de transfert concomitamment à une obligation de dépôt immédiat de la documentation sur le prix de transfert qui comprend le fichier principal et le fichier local dans un format prescrit par l'Administration fiscale.

Cette Note a pour objet de donner des indications destinées à aider les contribuables à identifier les documents qui leur seraient les plus utiles pour démontrer que leurs transactions sont conformes au principe de pleine concurrence. Elle est également utile pour l'Administration fiscale afin de lui permettre non seulement de procéder à l'évaluation des risques liés aux prix de transfert mais également de procéder au contrôle de ce qui présente effectivement un risque fiscal.

Le contenu du fichier principal et du fichier local s'appuie sur les recommandations de l'Organisation sur la Coopération et le Développement (OCDE) afin de se conformer au minimum requis en matière de documentations sur les prix de transfert. Cependant, la conformité du contribuable à toute autre obligation de tenue de pièces prévue par la législation fiscale en vigueur n'en est nullement entravée.

1. Obligations déclarative et documentaire en matière de prix de transfert

Tout contribuable soumis au régime du réel réalisant des transactions transfrontalières est tenu de préparer, au moment de la transaction ou au plus tard au moment de soumettre la déclaration fiscale établie au titre de l'exercice durant lequel la transaction a eu lieu, une documentation sur le prix de transfert. Il est tenu de la conserver pendant au moins dix (10) ans prévus à l'article 01.01.20, alinéa 4 du Code général des impôts à l'instar des livres comptables et des pièces justificatives des opérations effectuées par l'intéressé.

Cette documentation doit être mise à jour régulièrement afin de tenir compte des changements dans les conditions des transactions et également suivant la nature des opérations : ventes de biens corporels, fourniture de service, transferts d'actifs incorporels, transfert d'activité ou de responsabilité et les transactions financières. Toutes modifications doivent être justifiées par le contribuable auprès l'Administration fiscale.

La documentation sur le prix de transfert fait référence aux renseignements et documents préparés au plus tard le dernier jour de dépôt de la déclaration d'IR pour l'exercice fiscal tel que prévu par la législation sur laquelle s'est basée le contribuable pour la détermination de la base imposable découlant des transactions contrôlées auxquelles elle est partie pour cet exercice.

Les entreprises assujetties à l'obligation documentaire en matière de prix de transfert sont tenues de souscrire par voie électronique suivant les modalités disponibles ou par dépôt physique au niveau de l'unité opérationnelle gestionnaire du dossier du contribuable dans les délais prévus à l'article 01.01.17 du Code Général des Impôts la déclaration annuelle de revenus et ce, quel que soit le montant des transactions réalisées avec des entreprises associées, en tenant compte des impacts de la politique sur le prix de transfert sur l'Impôt sur le Revenus à payer au titre de l'exercice déclaré.

La liasse fiscale accompagnant ladite déclaration de revenus comprend désormais la documentation sur le prix de transfert renseignée au moyen d'un fichier principal et d'un fichier local.

La documentation sur le prix de transfert est soumise en ligne dans la plateforme de télédéclaration instaurée par l'Administration dénommée « e-HETRA ». Elle est constituée par tous les éléments requis à cet effet dans le module e-bilan à savoir les explications, les observations, les données factuelles ainsi que les fichiers annexés. Ces éléments doivent être enregistrés et validés par le contribuable et feront partie intégrante de ses déclarations fiscales.

Dans la mesure où les rubriques ne sont pas pertinentes pour le cas d'une transaction spécifique donnée, le contribuable n'est pas dispensé de la déclarer et d'apporter ses analyses sur le prix de transfert y afférent dans l'espace prévu à cet effet. Il peut prendre contact avec son service gestionnaire s'il rencontre des difficultés sur la plateforme afin de l'accompagner.

La déclaration et tous les documents relatifs au prix de transfert doivent être renseignés en langue française. Toutefois, à l'occasion d'un contrôle fiscal, si le contribuable présente des documents dans une autre langue, il est tenu de présenter une traduction certifiée des documents cités, en les accompagnant de la copie des pièces originales à la demande de l'Administration et ce suivant le délai indiqué dans la demande.

Il est à noter que l'Administration est chargée d'évaluer la qualité de la documentation conservée afin de déterminer si elle est suffisante pour établir qu'un contribuable a fixé ses prix de transfert conformément au principe de pleine concurrence. Ainsi, les documents sur le prix de transfert tenus et produits par le contribuable lui sont opposables. Il doit veiller à ce que leur qualité soit suffisante pour décrire exactement et complètement l'analyse des prix de transfert effectuée et démontrer les efforts qu'il a consentis pour se conformer au principe de la pleine concurrence.

L'Administration a toujours la possibilité de demander des renseignements complémentaires sur le prix de transfert à l'occasion des contrôles fiscaux.

2. Contenu de la déclaration annuelle de revenus considérant les éléments de prix de transfert

La déclaration annuelle de revenus considérant les éléments de prix de transfert doit être claire et précise. Dans le cas où des ajustements sur les prix de transfert ont été opérés par le contribuable pour la détermination de l'impôt sur le revenu dû, des indications spécifiques à ces ajustements doivent être tenues en compte et transcrites dans les réintégrations ou les déductions lors de la détermination du résultat fiscal (Rubrique DRF de la liasse fiscale). Le contribuable doit également fournir les observations y afférentes dans la note explicative.

3. Contenu de la documentation sur le prix de transfert

La documentation sur le prix de transfert comprend tous les documents que l'Administration fiscale juge nécessaires.

Le canevas fourni par l'Administration doit être respecté par les contribuables concernés tant dans son format que dans son contenu. La non conformité aux présentes dispositions est susceptibles de pénalités fiscales. Toutefois, la liste des éléments contenus dans la documentation sur le prix de transfert ci-après n'est pas exhaustive.

Chaque contribuable veille à produire les documents pertinents à l'appui de sa politique de prix de transfert.

Ainsi, au cas où certaines rubriques contenues dans la documentation sur le prix de transfert ne concernent pas les transactions réalisées par un contribuable soumis à l'obligation documentaire sur le prix de transfert, ils peuvent ne pas être renseignés. Cependant, lorsque d'autres éléments pertinents ne sont pas spécifiés dans la présente note mais sont, finalement, nécessaires à la production de documentation complète aux fins de détermination du prix de transfert, ils peuvent être ajoutés par le contribuable dans sa documentation sur le prix de transfert.

3.1 Contenu du fichier principal

a) Structure du groupe

Informations générales sur le groupe (raison sociale, siège social, date de création, identification fiscale, nombre de société dépendante à participation directe et à participation indirecte, historique du groupe, description du groupe, etc.).

Schéma illustrant la structure juridique et capitalistique du groupe multinational ainsi que la situation géographique des entités opérationnelles.

b) Description du (des) domaine(s) d'activité du groupe multinational

- ***Description écrite générale des activités du groupe multinational comprenant :***

- Les facteurs importants des bénéfices de l'entreprise ;
- Une description des TOP 5 produits ou services du groupe et les produits ou services rapportant plus de 5% du chiffre d'affaires du Groupe ;
- Une description de la chaîne d'approvisionnement pour les cinq plus grands produits et/ou offres de services du groupe sur la base du chiffre d'affaires plus tous autres produits et/ou services représentant plus de 5 % du chiffre d'affaires du groupe. La description requise pourrait prendre la forme d'un schéma ou d'un diagramme ;
- Une liste et une brève description des accords importants de prestation de services entre membres du groupe multinational, autres que les services de recherche développement (R&D), incluant 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 intragroupes ;
- Une description des principaux marchés géographiques pour les produits et services du groupe qui sont visés au deuxième point ci-dessus ;
- Une brève analyse fonctionnelle écrite décrivant les principales contributions à la création de valeur des différentes entités au sein du groupe, à savoir les fonctions clés effectuées, les risques importants assumés, et les actifs importants utilisés ;
- Une description des opérations importantes de réorganisation d'entreprise ainsi que d'acquisition et de cession d'actifs intervenant au cours de l'exercice financier.

- ***Actifs incorporels du groupe multinational***

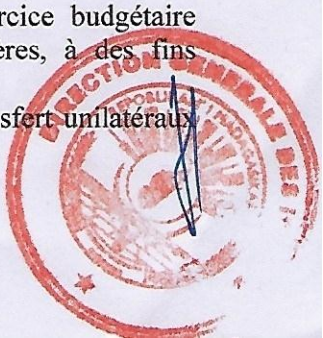
- Une description générale de la stratégie globale du groupe multinational en matière de mise au point, de propriété et d'exploitation des actifs incorporels, notamment la localisation des principales installations de R&D et celle de la direction des activités de R&D.
- Une liste des actifs incorporels ou des catégories d'actifs incorporels du groupe multinational qui sont importants pour l'établissement des prix de transfert, ainsi que des entités qui en sont légalement propriétaires.
- Une liste des accords importants entre entreprises associées identifiées relatifs aux actifs incorporels, y compris les accords de répartition des coûts, les principaux accords de services de recherche et les accords de licence.
- Une description générale des politiques de prix de transfert du groupe relatives à la R&D et aux actifs incorporels.
- Une description générale des éventuels transferts importants de parts d'actifs incorporels entre entreprises associées au cours de l'exercice fiscal considéré, mentionnant les entités, les pays et les rémunérations correspondantes.

- ***Activités financières interentreprises du groupe multinational***

- Une description générale du mode de financement du groupe, y compris les mécanismes de financements importants auprès de prêteurs indépendants.
- L'identification de tous les membres du groupe multinational exerçant une fonction centrale de financement pour le groupe, y compris du pays de constitution des entités considérées et de leur siège de direction effective.
- Une description générale des politiques du groupe multinational en matière de prix de transfert sur lesquelles reposent les accords de financement entre entreprises associées.

- ***Situations financière et fiscale du groupe multinational***

- Les états financiers consolidés annuels de l'entreprise multinationale pour l'exercice budgétaire considéré s'ils ont été préparés par ailleurs à des fins de déclarations financières, à des fins réglementaires, fiscales, de gestion interne, ou à d'autres fins.
- Une liste et une description brève des accords préalables en matière de prix de transfert unilatéraux conclus par le groupe.



3.2 Contenu du fichier local :

a) Entité locale:

- Une description de la structure de gestion de l'entité locale, un organigramme local, et une description des personnes auxquelles l'encadrement local rend des comptes et du (des) pays dans lequel (lesquels) se trouve l'établissement principal de ces personnes.
- Une description précise des activités effectuées et de la stratégie d'entreprise mise en œuvre par l'entité locale, indiquant notamment si cette entité locale a été impliquée dans ou affectée par des réorganisations d'entreprises ou des transferts d'actifs incorporels pendant l'année en cours ou la précédente, et expliquant quels sont les aspects de ces transactions qui affectent l'entité locale.
- La liste des principaux concurrents.
- La liste des transactions avec les associées

b) Transactions contrôlées

Pour chaque catégorie importante de transactions contrôlées dans lesquelles l'entité est impliquée, fournir les informations suivantes :

- Une description des transactions contrôlées importantes (telles que l'achat de services de fabrication, l'acquisition de biens, la fourniture de services, les prêts, les garanties financières et garanties de bonne exécution, la concession de licences portant sur des actifs incorporels) et du contexte dans lequel se déroulent ces transactions.
- Les montants des paiements et recettes intragroupes pour chaque catégorie de transactions contrôlées impliquant l'entité locale (c'est-à-dire des paiements et recettes correspondant à des biens, des services, des redevances, des intérêts, etc.) ventilés en fonction de la juridiction fiscale du payeur ou du bénéficiaire étranger.
- Une identification des entreprises associées impliquées dans chaque catégorie de transactions contrôlées et des relations qu'elles entretiennent.
- Les informations sur tous les accords interentreprises importants conclus par l'entité locale.
- Une analyse de comparabilité et une analyse fonctionnelle détaillées du contribuable et des entreprises associées pertinentes pour chaque catégorie d'opérations contrôlées évoquée dans la documentation, y compris des éventuels changements par rapport aux années précédentes.
- Une indication de la méthode de détermination des prix de transfert la plus adaptée au regard de la catégorie de transactions considérée et des raisons pour lesquelles cette méthode a été choisie.
- Une indication de l'entreprise associée choisie comme partie testée, le cas échéant, et une explication des raisons de cette sélection.
- Une synthèse des hypothèses importantes qui ont été posées pour appliquer la méthode de fixation des prix de transfert retenue.
- Le cas échéant, une explication des raisons pour lesquelles une analyse pluriannuelle a été réalisée.
- Une liste et une description de transactions comparables sur le marché libre (internes ou externes), le cas échéant, et des informations sur les indicateurs financiers pertinents pour les entreprises indépendantes sur lesquels s'appuie l'analyse des prix de transfert, y compris une description de la méthodologie de recherche de transactions comparables et la source de ces informations.
- Une description de tout ajustement de la comparabilité effectué, ainsi qu'une indication précisant si des ajustements ont été effectués sur les résultats de la partie testée, les transactions comparables sur le marché libre, ou sur les deux.
- Une description des raisons permettant de conclure que le prix des transactions concernées était établi selon le principe de pleine concurrence sur la base de la méthode de détermination des prix de transfert sélectionnée.
- Une synthèse des informations financières utilisées pour appliquer la méthode de détermination des prix de transfert.
- les accords de fixation préalable de prix de transfert (APP) unilatéraux, bilatéraux et multilatéraux existants ainsi que des autres décisions des autorités fiscales auxquelles la juridiction fiscale malgache n'est pas partie et qui sont liées à des transactions contrôlées décrites plus haut.

c) Informations financières

- Les comptes financiers annuels de l'entité locale pour l'exercice fiscal considéré. S'il existe des états financiers vérifiés, ils doivent être fournis ; dans le cas contraire, il conviendra de fournir les états financiers non vérifiés existants.

- Des informations et des tableaux de répartition montrant comment les données financières utilisées pour appliquer la méthode de détermination des prix de transfert peuvent être reliées aux états financiers annuels.
- Tableaux synthétiques des données financières se rapportant aux comparables utilisés dans le cadre de l'analyse et des sources dont sont tirées ces données.

d) Autres informations

- Les informations sur les transactions réalisées avec des entreprises situées dans des Etats ou territoires à régime fiscal privilégié.
- Les informations sur les opérations réalisées avec des entreprises liées sans contrepartie ou avec une contrepartie monétaire.

Les informations listées ci- dessus sont soit à renseigner dans l'e-bilan dans les rubriques dédiées à cet effet, soit à fournir par les contribuables en annexe de leurs déclarations. Toutefois, en dehors de ce qui a été demandé, le contribuable peut apporter d'autres éléments explicatifs pour justifier le respect du principe de pleine concurrence (la méthode utilisée, les prix des transactions appliquées, organisation générale des activités, etc.).

4. Échéance de dépôt de la documentation

Les contribuables assujettis doivent procéder au dépôt de la documentation sur le prix de transfert aux échéances ci-après:

- si leur exercice est clos au 31 décembre de l'année d'exercice, au plus tard le 15 mai de l'année suivante ;
- si leur exercice est clos au 30 juin de l'année d'exercice, au plus tard le 15 novembre de l'année suivante.
- s'ils ont un exercice à cheval et quelle qu'en soit la date de clôture, au plus tard le 15ème jour du quatrième mois suivant la date de clôture d'exercice.

5. Dispositions transitoires

Au titre de l'exercice 2020 et afin de permettre au contribuable d'avoir un délai suffisant pour la préparation desdits documents, pour les contribuables dont l'exercice est clos au 31 décembre2020, il est accordé un délai jusqu'au 31 Octobre 2021 afin de procéder au dépôt de la documentation sur le prix de transfert.

Les contribuables qui ont déjà effectué leurs déclarations de revenus avant l'entrée en vigueur de cette note mais qui ne l'ont pas assorti de la documentation sur le prix de transfert y afférente doivent régulariser leur situation vis-à-vis de leurs obligations sur le prix de transfert dans le même délai que cité précédemment.

Cette note valant instruction est d'application immédiate.

Tous les responsables, chacun à leur niveau respectif, veilleront à la stricte application de la présente.

LE DIRECTEUR GENERAL DES IMPÔTS

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA

GERMAIN
Inspecteur des Impôts