

FORUM MONDIAL SUR LA TRANSPARENCE
ET L'ÉCHANGE DE RENSEIGNEMENTS
À DES FINS FISCALES

Rapport d'examen par les pairs Phase 1 Cadre juridique et réglementaire

TUNISIE



Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales : Rapport d'examen par les pairs : Tunisie 2016

PHASE 1 : CADRE JURIDIQUE ET RÉGLEMENTAIRE

Mars 2016
(reflète le cadre légal et réglementaire
au mois de janvier 2016)

Cet ouvrage est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions et les interprétations exprimées ne reflètent pas nécessairement les vues de l'OCDE ou des gouvernements de ses pays membres ou celles du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Ce document et toute carte qu'il peut comprendre sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

Merci de citer cet ouvrage comme suit :

OCDE (2016), *Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales : Rapport d'examen par les pairs : Tunisie 2016 : Phase 1 : cadre juridique et réglementaire*, Éditions OCDE, Paris.

<http://dx.doi.org/10.1787/9789264250710-fr>

ISBN 978-92-64-25070-3 (imprimé)

ISBN 978-92-64-25071-0 (PDF)

Série : Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales

ISSN 2219-4703 (imprimé)

ISSN 2219-4711 (en ligne)

Les corrigenda des publications de l'OCDE sont disponibles sur : www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm.

© OCDE 2016

La copie, le téléchargement ou l'impression du contenu OCDE pour une utilisation personnelle sont autorisés. Il est possible d'inclure des extraits de publications, de bases de données et de produits multimédia de l'OCDE dans des documents, présentations, blogs, sites internet et matériel pédagogique, sous réserve de faire mention de la source et du copyright. Toute demande en vue d'un usage public ou commercial ou concernant les droits de traduction devra être adressée à rights@oecd.org. Toute demande d'autorisation de photocopier une partie de ce contenu à des fins publiques ou commerciales devra être soumise au Copyright Clearance Center (CCC), info@copyright.com, ou au Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC), contact@cfcopies.com.

Table des matières

À propos du Forum mondial	5
Liste des abréviations	7
Synthèse	9
Introduction	13
Information et méthodologie utilisées pour l'examen par les pairs de la Tunisie. . .	13
Vue d'ensemble de la Tunisie	14
Conformité avec les normes	19
A. Disponibilité des renseignements	19
Vue d'ensemble	19
A.1. Renseignements relatifs à la propriété et l'identité	21
A.2. Données comptables	40
A.3. Renseignements bancaires	47
B. Accès aux renseignements	51
Vue d'ensemble	51
B.1. Possibilité pour l'autorité compétente d'obtenir et fournir des renseignements	52
B.2. Exigence en matière de notification et droits et sauvegardes	67
C. L'Échange de renseignements	69
Vue d'ensemble	69
C.1. Mécanismes d'échange de renseignements	70
C.2. Mécanismes d'échange de renseignements avec tous les partenaires pertinents	77
C.3. Confidentialité	78
C.4. Droits et sauvegardes du contribuable et des parties tierces	80
C.5. Rapidité des réponses aux demandes de renseignements	81

Résumé des conclusions et éléments sous-tendant les recommandations	83
Annexe 1 : Réponse de la juridiction au rapport d'examen.	85
Annexe 2 : Liste de tous les mécanismes d'échange de renseignements en vigueur	86
Annexe 3 : Liste de toutes les lois, règlements et autres documents reçus	93

À propos du Forum mondial

Le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales est l'enceinte multilatérale au sein de laquelle le travail en matière de transparence fiscale et d'échange de renseignements est mené par plus de 130 juridictions participant, sur un pied d'égalité, aux travaux du Forum mondial.

Le Forum mondial est chargé de la surveillance approfondie et de l'examen par les pairs de la mise en œuvre des standards en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière fiscale. Ces standards sont essentiellement reflétés dans le *Modèle d'accord sur l'échange de renseignements en matière fiscale* et ses commentaires publiés en 2002 par l'OCDE et dans l'article 26 du *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune* de l'OCDE et ses commentaires, tels que mis à jour en 2004. Ces standards ont aussi été repris dans le *Modèle de convention fiscale* des Nations unies.

Les standards prévoient l'échange de renseignements sur demande des informations vraisemblablement pertinentes pour l'administration et l'application de la législation fiscale interne de la partie requérante. La pêche aux renseignements n'est pas autorisée mais tous les renseignements vraisemblablement pertinents doivent être fournis, y compris les renseignements bancaires et les renseignements détenus par des agents fiduciaires, sans tenir compte de l'existence d'un intérêt fiscal national.

Tous les membres du Forum mondial, ainsi que les juridictions identifiées par le Forum mondial comme pertinentes pour ses travaux, seront examinés. Ce processus est réalisé en deux phases. L'examen de phase 1 évalue la qualité du cadre juridique et réglementaire des juridictions en matière d'échange de renseignements alors que l'examen de phase 2 se concentre sur la mise en œuvre pratique de ce cadre. Certains membres du Forum mondial font l'objet d'un examen combiné – phase 1 et phase 2. Le but final vise à aider les juridictions à mettre effectivement en œuvre les standards internationaux en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière de fiscale.

Tous les rapports d'examen sont publiés une fois adoptés par le Forum mondial.

Pour plus d'information sur les travaux du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales et pour obtenir des copies des rapports d'examen qui ont été publiés, il convient de consulter le site internet du Forum mondial www.oecd.org/tax/transparency et www.eoi-tax.org.

Liste des abbréviations

API	Agence de Promotion de l'Industrie
BCT	Banque Centrale de Tunisie
CGA	Comité général des assurances
CMF	Conseil du marché financier
CII	Code d'Incitation aux Investissements
CIRPPIS	Code de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques et de l'Impôt sur les Sociétés
CDPF	Code des Droits et Procédures Fiscaux
CSC	Code des Sociétés Commerciales
LAB/CFT	Lutte Anti-Blanchiment de capitaux et Contre le Financement du Terrorisme
Loi de Finances pour 2016	La Loi n° 2015-53 du 25 décembre 2015, portant loi de finances pour l'année 2016 publiée au Journal Officiel J.O.R.T no 104 du 29 décembre 2015
Loi LAB/CFT	Loi n° 2015-26 du 7 août 2015 relative à la lutte contre le terrorisme et la répression du blanchiment d'argent
Loi sur le Registre du Commerce	Loi n° 95-44 du 2 mai 1995 relative au registre du Commerce
SA	Société anonyme
SARL	Société à responsabilité limitée

Synthèse

1. Le présent rapport résume le cadre légal et réglementaire en matière de transparence et d'échange d'informations de la Tunisie. La norme internationale, énoncée dans les Termes de référence pour surveiller et évaluer les progrès vers la transparence et l'échange de renseignements développés par le Forum mondial, examine la disponibilité des renseignements pertinents dans une juridiction donnée, la capacité de l'autorité compétente à accéder rapidement à ces renseignements et si cette information peut être efficacement échangée avec ses partenaires en matière d'échange de renseignements.

2. Le cadre juridique tunisien est généralement conforme au standard international d'échange de renseignements sur demande.

3. En droit tunisien, les renseignements relatifs à l'identité et la propriété des actionnaires de sociétés de capitaux, les sociétés de personne et toutes autres personnes morales et constructions juridiques sont disponibles selon les modalités suivantes :

- Les renseignements sur la propriété des sociétés de capitaux tunisiennes sont disponibles lors de la création et de l'immatriculation de ces sociétés au registre du commerce. Ces renseignements doivent être mis à jour lorsqu'il y a un transfert de titre de propriété pour toutes les formes de sociétés, à l'exception des sociétés anonymes faisant appel public à l'épargne ou des sociétés anonymes dont l'acte constitutif ne comporte pas les conditions de cession. Pour ces dernières, les renseignements sur la propriété des actions sont disponibles auprès de la société anonyme, qui doit tenir un registre des actionnaires à jour. Pour les sociétés anonymes faisant appel public à l'épargne, les renseignements sur la propriété sont également disponibles auprès d'un intermédiaire agréé mandaté par la société émettrice.
- La législation tunisienne ne permet pas l'émission de titres au porteur. En effet, la loi no 2000-35 du 21 mars 2000 a prévu la dématérialisation de toutes les valeurs mobilières émises sur le territoire tunisien.
- Les informations relatives aux associés de sociétés de personnes, aux personnes impliquées dans une association ainsi que les informations

relatives aux trusts étrangers gérés par des *trustees* résidents tunisiens sont généralement disponibles en Tunisie.

- En règle générale, les sanctions en vigueur en Tunisie visant à assurer la disponibilité des renseignements relatifs à la propriété, semblent suffisamment dissuasives pour garantir que les obligations légales soient respectées.

4. Les renseignements comptables sont disponibles en application de la législation comptable et fiscale. En effet, des obligations légales de conserver des données comptables s'appliquent à toutes personnes ayant la qualité de commerçant ainsi qu'à tous contribuables assujettis à l'impôt sur les sociétés, à la taxe sur la valeur ajoutée et à l'impôt sur le revenu des personnes physiques disposant de revenus professionnels. Les renseignements de nature bancaire sont également disponibles en application de la législation comptable et de la législation anti-blanchiment.

5. L'administration fiscale tunisienne dispose de larges pouvoirs d'accès aux renseignements comptables et sur la propriété des entités juridiques, par application du droit de communication prévu au Code des Droits et Procédures Fiscaux (CDPF). L'administration fiscale dispose également d'un pouvoir de contrôle des déclarations et des actes utilisés pour l'établissement des impôts, droits et taxes. Ces pouvoirs lui permettent en particulier de demander des renseignements utiles à tout contribuable, tiers ou autre administration en vue de l'assiette et du contrôle des impôts, droits et taxes. Ces pouvoirs de collecte, qui trouvent leur origine dans le droit interne tunisien, sont applicables à toute convention internationale, en vertu du principe de la primauté des conventions internationales sur le droit interne.

6. Jusqu'au 1^{er} janvier 2016, l'administration fiscale tunisienne ne possédait qu'un pouvoir d'accès restreint aux renseignements bancaires, qui limitait fortement la possibilité pour l'administration fiscale d'obtenir des renseignements bancaires. La Loi de Finances pour 2016 a modifié profondément les pouvoirs d'accès de l'administration fiscale en matière de renseignements bancaires en levant totalement le secret bancaire applicable en Tunisie, mais uniquement pour répondre à des demandes d'échange de renseignements reçues par la Tunisie en vertu d'un accord d'échange de renseignements. Cette modification récente permet à la Tunisie de se conformer au standard international d'échange de renseignements sur demande concernant l'accès aux renseignements bancaires.

7. De plus, le champ d'application du secret professionnel des avocats n'est pas défini dans le droit tunisien, et pourrait s'étendre au-delà de ce qui est permis par le standard international d'échange de renseignements sur demande. Il est recommandé que la Tunisie clarifie le champ d'application

du secret professionnel des avocats pour s'assurer qu'il soit conforme au standard international d'échange de renseignements sur demande.

8. La Tunisie dispose aujourd'hui d'un réseau de mécanismes d'échange de renseignements couvrant 119 juridictions. La Tunisie est partie à la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale telle qu'amendée (Convention multilatérale), signée le 16 juillet 2012 et effective à partir du 1^{er} février 2014. La Tunisie est aussi partie à la Convention tendant à éviter les doubles impositions et à établir les règles d'assistance mutuelle en matière d'impôts sur le revenu entre les États de l'Union du Maghreb Arabe. Aucune des conventions fiscales bilatérales conclues par la Tunisie ne contient les paragraphes 4 et 5 de l'article 26 du Model de convention fiscale OCDE. La Convention avec la Suisse ne contient aucune disposition sur l'échange de renseignements, mais la Suisse est signataire de la Convention multilatérale.

9. La réponse de la Tunisie aux conclusions et recommandations de ce rapport, ainsi que l'application pratique de ce cadre juridique, seront évaluées en détail lors de l'évaluation combinée de la Tunisie sous les termes de référence adoptées le 29 octobre 2015 par le Forum Mondial. Cette évaluation du cadre juridique et réglementaire de la Tunisie, ainsi que de la pratique de l'échange de renseignements sur demande est prévue pour le premier semestre de 2018. Un rapport de suivi sur les mesures prises par la Tunisie pour répondre aux recommandations formulées dans le présent rapport devra être remis au Groupe d'Examen par les Pairs en juin 2017, et par la suite selon les termes de la procédure de suivi détaillée dans la méthodologie pour le deuxième cycle d'examen par les pairs.

Introduction

Information et méthodologie utilisées pour l'examen par les pairs de la Tunisie

10. L'évaluation du cadre légal et réglementaire de la Tunisie se fonde sur la norme internationale en matière de transparence et d'échange de renseignements, telle que décrite dans les Termes de référence du Forum mondial, et a été préparée conformément à la Méthodologie pour l'examen des pairs et des non-membres du Forum mondial. L'évaluation se fonde sur les lois, règlements et mécanismes d'échange de renseignements en vigueur et effectifs au 4 janvier 2016, sur les autres documents fournis par la Tunisie et sur les informations fournies par les partenaires de cette juridiction.

11. Les termes de références décomposent les standards en matière de transparence et d'échange de renseignements en 10 éléments essentiels et 31 aspects spécifiques sous trois grandes catégories : disponibilité des renseignements (A), accès aux renseignements (B) et échanges de renseignements (C). Le présent examen évalue le cadre légal et réglementaire de la Tunisie en ce qui concerne ces éléments et chacun des aspects spécifiques. En ce qui concerne chaque élément essentiel, il est conclu sur le point de savoir si (i) l'élément est en place (ii) l'élément est en place mais certains aspects de sa mise en œuvre juridique nécessitent des améliorations, ou (iii) l'élément n'est pas en place. Ces conclusions sont accompagnées de recommandations sur la manière dont certains aspects du système tunisien pourraient être renforcés.

12. L'évaluation a été conduite par une équipe d'évaluation constituée de deux assesseurs et d'un représentant du Secrétariat du Forum mondial : Aurore Arcambal, Legal Advisor, Ministère des Finances, Seychelles ; Romain Perret, inspecteur des finances publiques au sein de la direction de la législation fiscale, Ministère des Finances, France et Séverine Baranger pour le Secrétariat du Forum mondial. L'équipe a évalué le cadre légal et réglementaire en matière de transparence et d'échange de renseignements et les mécanismes pertinents d'échange de renseignements de la Tunisie.

Vue d'ensemble de la Tunisie

13. La Tunisie est un pays d'Afrique du nord. Elle est bordée au nord et à l'est par la mer Méditerranée, à l'ouest par l'Algérie et au sud-est par la Libye. Les principales ressources de l'économie tunisienne sont l'agriculture, les activités d'extraction et de transformation du phosphate, l'industrie du textile et agroalimentaire, le tourisme et la pêche.

14. La population de la Tunisie s'élevait à 10 982 754 d'individus en 2014. En 2014, le PIB était de 46.9 milliard¹ TND (21.18 milliards EUR).

Information générale sur le système juridique et fiscal

Système juridique

15. La Constitution de la Tunisie actuellement en vigueur (Constitution) a été adoptée le 27 janvier 2014 et promulguée le 10 février 2014. Elle prévoit un régime parlementaire dans lequel le Président de la République dispose de certaines prérogatives. La Tunisie est un Etat civil, selon l'article 2 de la Constitution de 2014. Le pouvoir législatif est exercé par le peuple à travers les membres élus de l'Assemblée des représentants du peuple. Le pouvoir exécutif est exercé conjointement par le Président de la République et le Chef du Gouvernement. En outre, le pouvoir judiciaire garantit, en Tunisie, l'administration de la justice, la primauté de la Constitution, la souveraineté de la loi et la protection des droits et libertés.

16. Le droit tunisien est fondé sur le droit civil qui comprend un système de règles dont une partie importante est codifiée. Ces règles sont appliquées et interprétées par des juges. Par ailleurs, le système juridique tunisien est fondé sur une législation nationale unique. La nouvelle Constitution tunisienne a été adoptée le 27 janvier 2014. La révision de la constitution peut se faire par le biais de lois constitutionnelles adoptées à la majorité des deux tiers des membres de l'Assemblée des représentants du peuple. De plus, le Président de la République peut, après approbation des deux tiers des membres de l'Assemblée, soumettre la révision au référendum. La révision est alors adoptée à la majorité des votants.

17. Les conventions internationales sont approuvées et ratifiées par le Parlement et sont supérieures aux lois et inférieures à la Constitution.

1. Au 8 Octobre 2015, le taux de conversion du dinar tunisien vers l'euro était de 1 TND= 0.450768 EUR.

Système fiscal

18. Le système fiscal tunisien est composé d'une fiscalité de l'État et d'une fiscalité locale. Il est composé de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur les sociétés, les droits d'enregistrement et de timbre, la taxe sur la valeur ajoutée, les droits de douane, le droit de consommation, la fiscalité locale, et diverses taxes frappant certains produits, le transport, les assurances.

19. L'impôt sur les sociétés s'applique sur le bénéfice imposable, qui est déterminé à partir du bénéfice comptable en procédant aux réintégrations et déductions visant à se conformer à la législation fiscale ou résultant des dispositions d'avantages fiscaux.

20. Les sociétés résidentes en Tunisie sont imposées sur une base territoriale pour les revenus liés à leurs activités. Les sociétés non-résidentes sont soumises à l'impôt en Tunisie sur leurs revenus de source tunisienne. Le taux normal de l'impôt sur les sociétés est de 25 %. Un taux de 35 % est applicable à certaines entreprises (secteurs financier, télécommunication, assurance, secteur pétrolier au niveau de la production, du raffinage, du transport et la distribution en gros...). Un taux de 10 % est applicable à certains secteurs (e.g. bénéfices provenant d'opérations d'exportation éligibles, entreprises artisanales, agricoles et de pêche). Les sociétés non-résidentes sont imposables en Tunisie sur les produits, bénéfices et revenus se rapportant aux biens qu'elles possèdent, à l'activité qu'elles exercent et aux opérations lucratives qu'elles réalisent en Tunisie.

21. L'impôt sur le revenu des personnes physiques s'applique aux revenus et profits des personnes physiques et la quote-part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans les sociétés fiscalement transparentes ayant une exploitation en Tunisie. Les revenus concernés sont les revenus professionnels, les revenus salariaux, les revenus fonciers, les revenus de valeurs mobilières et de capitaux mobiliers, et les revenus agricoles (Article 8 du CIRPPIS).

22. Une personne physique ayant son « domicile fiscal » en Tunisie est imposable sur ses revenus de sources tunisienne et étrangère. Les personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en Tunisie ne sont imposables que sur leurs revenus de source tunisienne. Une personne physique à son domicile fiscal en Tunisie lorsqu'elle a, en Tunisie, son foyer d'habitation permanent, ou lorsque la durée continue ou discontinue de ses séjours en Tunisie dépasse 183 jours pour l'année civile (Article 2 du Code de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques et de l'Impôt sur les Sociétés (CIRPPIS)). Le barème de calcul de l'impôt sur le revenu est progressif, jusqu'à un taux maximal de 35 %. Les dividendes distribués par des sociétés établies en Tunisie, par les fonds communs de placement en valeurs mobilières prévus par le code des organismes de placement collectif et par les fonds d'amorçage sont

soumis à une retenue à la source libératoire au taux de 5 % lorsqu'ils sont distribués à des personnes physiques résidentes en Tunisie ou des personnes non résidentes physiques ou morales. Le taux est porté à 25 % lorsque les dividendes sont distribués à des personnes résidentes dans des *paradis fiscaux*²(Article 52 c bis du CIRPPIS).

23. La Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) s'applique aux activités industrielles, artisanales, commerciales, aux travaux immobiliers et opérations immobilières, aux professions libérales, ainsi qu'aux opérations d'importation. Le taux normal de TVA s'élève à 18 %, mais des taux réduits de 12 % et 6 % sont applicables dans certains cas.

Vue d'ensemble du secteur financier et des professions pertinentes

Le secteur bancaire, le marché des capitaux et le secteur des assurances

24. Le système financier tunisien comprend la Banque Centrale de Tunisie (BCT), 21 établissements de crédit ayant la qualité de banque, deux banques d'affaires, huit banques off-shore, huit bureaux de représentation de banques étrangères, trois sociétés de factoring, 22 entreprises d'assurance résidentes, trois entreprises d'assurance offshore et 10 sociétés de leasing, en plus de l'Office National des Postes. Le système financier comprend également le Conseil du Marché Financier, la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis, la Société Tunisienne Interprofessionnelle pour la Compensation et le Dépôt des Valeurs Mobilières, le Comité Général des Assurances, les sociétés d'investissement et les Organismes de Placement Collectif³.

25. Le secteur bancaire et financier est sous la supervision de la BCT, du Conseil du Marché Financier (CMF), et du Comité général des assurances. Créée le 19 septembre 1958, la BCT est une institution publique nationale dotée de la personnalité civile et de l'autonomie financière.

26. La réglementation tunisienne en matière de contrôle des changes classe les banques offshores (huit au total), de par leurs activités avec les non-résidents, dans la catégorie des institutions non-résidentes. De ce fait, elles ne

-
2. Il n'existe pas de définition légale de la notion paradis fiscaux en droit tunisien. Toutefois, une liste de ces paradis a été établie, en vertu du décret n° 2014-3833 du 3 octobre 2014, portant fixation de la liste des paradis fiscaux concernés par les dispositions de l'article 44 de la loi n° 2013-54 du 30 décembre 2013, portant loi de finances pour l'année 2014. Cette liste a été fixée sur la base des critères communément admis, principalement le critère d'imposition inexistante ou insignifiante par rapport au système fiscal tunisien.
 3. Portail du Ministère des Finances, Octobre 2015. www.finances.gov.tn.

sont pas soumises à l'engagement de rapatriement de leurs avoirs à l'étranger vers la Tunisie. Elles sont libres dans leurs activités en matière d'opérations des changes avec les non-résidents auxquels elles peuvent accorder toutes sortes d'aides, notamment sous forme de participations au capital d'entreprises, ainsi que toutes sortes de garanties.

27. Le CMF est chargé de veiller à la protection de l'épargne investie en valeurs mobilières et en produits financiers négociables en bourse et de tout placement donnant lieu à appel public à l'épargne. Il est également chargé d'organiser et de veiller au bon fonctionnement des marchés de valeurs mobilières et de produits financiers négociables en bourse.

28. En août 2015, le total des actifs bancaires était de 60 878 millions TND (27 338 millions EUR).

Lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme (LAB/CFT)

29. Le cadre juridique de la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme (LAB/CFT) en Tunisie est basée sur la loi n° 2015-26 du 07 août 2015 relative à la lutte contre le terrorisme et la répression du blanchiment d'argent (Loi LAB/CFT). La loi LAB/CFT décrit les activités financières soumises au dispositif de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme, et définit les principes fondamentaux de prévention et de détection ainsi que de contrôle du respect de ces obligations :

- identification des clients,
- mise en place d'un système de détection et d'audit en matière de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme,
- déclaration des transactions inhabituelles ou suspectes,
- rôle des superviseurs du secteur financier dans le contrôle du respect des obligations
- sanctions disciplinaires et pénales en cas de manquement.

30. Toutes les activités financières décrites par les recommandations du GAFI sont réalisées par des institutions financières couvertes par les principes de base en matière de régulation financière, et donc soumises à la supervision prudentielle de la BCT, du Comité général des assurances (CGA, rattaché au ministère des finances) et du CMF.

31. La Tunisie est membre de MENAFATF, qui a évalué la Tunisie en 2008. Le sixième rapport de suivi de 2014 a relevé les nombreux progrès effectués par la Tunisie notamment en matière d'obligations d'identification des clients.

Transparence et échange de renseignements

32. La Tunisie a adhéré au Forum Mondial en 2012. Elle est partie à la Convention multilatérale, qu'elle a signée le 16 juillet 2012. La Convention multilatérale est en vigueur en Tunisie depuis le 1^{er} février 2014.

Développements récents

33. La Loi de Finances pour 2016 a été adoptée le 10 décembre 2015 par l'Assemblée des Représentants du Peuple et signée par le président le 25 décembre 2015. La Loi n° 2015-53 du 25 décembre 2015, portant loi de finances pour l'année 2016 a été publiée au Journal Officiel J.O.R.T no 104 du 29 décembre 2015. L'article 49 de cette loi modifie l'article 17 du CDPF permettant un accès sans restrictions par l'administration fiscale tunisienne aux renseignements bancaires, mais seulement aux fins d'échange de renseignements sur demande.

Conformité avec les normes

A. Disponibilité des renseignements

Vue d'ensemble

34. Un échange de renseignements effectif nécessite la disponibilité de renseignements fiables. En particulier, cela nécessite la disponibilité des renseignements relatifs aux propriétaires et autres parties prenantes dans une entité ou un arrangement ainsi que les renseignements relatifs aux transactions réalisées par toute entité ou structure. Ces renseignements peuvent être conservés pour des raisons fiscales, réglementaires, commerciales ou autres. Si ces renseignements ne sont pas conservés ou s'ils ne le sont pas pendant une période raisonnable, les autorités compétentes d'une juridiction peuvent ne pas être en mesure de les obtenir et de les fournir lorsqu'ils sont demandés. Cette section du rapport évalue l'adéquation du cadre juridique et réglementaire de la Tunisie en ce qui concerne la disponibilité des renseignements.

35. Les renseignements relatifs à la propriété de toutes formes de sociétés tunisiennes sont disponibles :

- au registre du commerce :
 - au moment de leur immatriculation, qui est obligatoire sauf pour les sociétés en participation ;
 - lors de la mise à jour de ces renseignements auprès registre du commerce pour tout type de sociétés, à l'exception (i) des sociétés anonymes (SA) faisant appel public à l'épargne ou (ii) des SA dont l'acte constitutif ne comporte pas les conditions

de cession. Toutes les sociétés (sauf les deux catégories de SA susmentionnées) sont tenues d'enregistrer au registre du commerce tout acte concernant la cession ou le transfert de propriété des parts de sociétés.

- après du registre des associés/des actionnaires. Toutes les sociétés constituées sous le droit tunisien, quelle que soit leur forme juridique, doivent tenir un registre des associés/des actionnaires. De ce fait, les renseignements concernant la propriété de toutes les sociétés, y compris des SA, sont disponibles au niveau de la société elle-même.

36. La législation tunisienne ne prévoit pas l'émission de titres au porteur, car toutes les valeurs mobilières émises par des sociétés tunisiennes doivent être dématérialisées.

37. Les informations relatives aux associés de sociétés de personnes ainsi qu'aux personnes impliquées dans une association sont disponibles. En ce qui concerne les trusts, et bien que la législation tunisienne ne permette pas la création de trust de droit tunisien, un trust peut être administré depuis la Tunisie. En tant que professionnel, un trustee est tenu de recueillir et de conserver tous les éléments d'information permettant l'identification de ses clients et des bénéficiaires effectifs en application de la législation anti-blanchiment.

38. En règle générale, les sanctions en vigueur en Tunisie visant à assurer la disponibilité des renseignements relatifs à la propriété semblent suffisamment dissuasives pour garantir que les obligations légales soient respectées.

39. Toutes personnes ayant la qualité de commerçant et tous contribuables soumis à l'impôt sur les sociétés doivent maintenir des données comptables pendant une durée d'au moins 10 ans. La législation comptable tunisienne exige la disponibilité de documents comptables et financiers tenus conformément aux principes généralement admis.

40. Les banques et institutions financières sont, pour leur part, tenues de connaître leurs clients ainsi que les bénéficiaires effectifs et de conserver les informations relatives aux transactions réalisées par leurs clients pendant une durée d'au moins 10 ans, en application de la législation anti-blanchiment.

A.1. Renseignements relatifs à la propriété et l'identité

Les juridictions doivent s'assurer que leurs autorités compétentes ont à disposition des renseignements relatifs à la propriété et à l'identité pour l'ensemble des entités et arrangements pertinents.

Sociétés (ToR 4 A.1.1)

41. Les sociétés de capitaux sont assujetties à des formalités de publicité et d'enregistrement notamment au moment de leur constitution, à des obligations de conservation de renseignements ainsi qu'à des formalités de déclaration fiscales permettant la disponibilité des renseignements concernant l'identité et la propriété des sociétés de capitaux.

Types de sociétés

42. Le droit des sociétés est régi par le Code des Sociétés Commerciales (CSC). Trois types de sociétés de capitaux peuvent être créés en Tunisie :

- La société anonyme (SA) – La SA est une société par actions dotée de la personnalité morale. Elle doit être constituée par au moins sept actionnaires qui ne sont tenus qu'à concurrence de leurs apports. Le capital social minimum est de 5 000 TND (2 273 EUR), et de 50 000 TND lorsque la SA fait appel public à l'épargne selon l'article 161 du CSC. La SA est désignée par une dénomination sociale précédée ou suivie de la forme de la société et du montant du capital social.
- La société en commandite par actions (SCA) – La société en commandite par actions est une société dont le capital est divisé en actions. Elle est constituée par contrat entre deux ou plusieurs commandités et des commanditaires. Les commanditaires ont seuls la qualité d'actionnaires et ne supportent les pertes qu'à concurrence de leurs apports. Le nombre des commanditaires ne peut être inférieur à trois. Les commandités ont la qualité de commerçant et répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales.
- La société à responsabilité limitée (Sàrl) – La société à responsabilité limitée est constituée entre deux ou plusieurs personnes qui ne supportent les pertes que jusqu'à concurrence de leurs apports. Le capital social minimum est de 1 000 TND (454 EUR). Lorsque la société à responsabilité limitée ne comporter qu'un seul associé, elle

4. Termes de référence pour surveiller et examiner les progrès vers la transparence et l'échange de renseignements.

est dénommée « société unipersonnelle à responsabilité limitée » (SUARL). La seule différence entre une Sàrl et une SUARL est que la SUARL n'a qu'un seul actionnaire. Cet associé exerce les mêmes pouvoirs que ceux dévolus au gérant de la société.

43. Les sociétés de capitaux (SA, SCA et Sàrl) sont tenues de respecter des formalités de droit commercial concernant leur immatriculation au registre du commerce et les formalités de publicité pendant l'existence de la société. De plus, les sociétés de capitaux sont assujetties à des obligations fiscales concernant leur enregistrement auprès des services fiscaux dès leur immatriculation et des formalités de déclarations fiscales annuelles.

Renseignements disponibles auprès du registre du commerce

44. Les sociétés de capitaux doivent se faire immatriculer au registre du commerce, mais sont aussi tenues à des formalités de publicité tout au long de leur vie sociale.

Immatriculation au Registre du Commerce

45. L'article 14 du CSC établit une obligation générale pour toutes les sociétés de s'immatriculer au registre du commerce du tribunal de leur siège social dans un délai d'un mois à compter de leur constitution. Toute société commerciale donne naissance à une personne morale indépendante de la personne de chacun des associés à partir de la date de son immatriculation au registre du commerce (Art. 4 du CSC). L'immatriculation se fait par le dépôt des statuts de la société et des documents prévus par la loi relative au registre de commerce.

46. Le registre du commerce centralise les informations concernant les commerçants et les sociétés, et les met à la disposition du public. Il est tenu auprès de chaque tribunal de première instance un registre du commerce local auquel sont immatriculés sur déclaration (Art. 2 de la loi 44-95 relative au registre du Commerce) :

- les personnes physiques ayant la qualité de commerçant au sens de l'article 2 du code de commerce ainsi que les personnes physiques exerçant une activité sous le nom d'une société de fait et ayant la qualité de commerçant⁵, et les étrangers exerçant une activité commerciale en Tunisie;

5. Un commerçant est défini comme quiconque à titre professionnel, procède à des actes de production, circulation, spéculation, entremise, sous réserve des exceptions prévues par la loi. Cette définition couvre notamment les activités d'achat

- les sociétés ayant leur siège en Tunisie et jouissant de la personnalité morale ;
- les sociétés commerciales étrangères et les représentations qui ont un établissement ou une succursale en Tunisie, ainsi que les sociétés non-résidentes ;
- les autres personnes morales dont la loi impose l'immatriculation.

47. Les renseignements requis lors de l'immatriculation de la société portent notamment sur :

- le nom, le prénom, le domicile personnel, la nationalité et la date et le lieu de naissance des associés tenus indéfiniment et solidairement des dettes sociales ;
- le nom, le prénom, la date et le lieu de naissance, le domicile personnel, la nationalité des associés et des tiers ayant le pouvoir de diriger, gérer, ou le pouvoir général d'engager la société, avec l'indication pour chacun d'eux lorsqu'il s'agit d'une société commerciale qu'ils engagent seuls ou conjointement la société vis-à-vis des tiers ; et
- les membres du conseil d'administration, du directoire, du conseil de surveillance ou les commissaires aux comptes.

48. Les données portées sur chaque registre du commerce local sont regroupées dans une centrale informatique qui est rattachée aux services du Ministère de la justice. Si les formalités prescrites par la législation et la réglementation en vigueur concernant chacune de leurs catégories, n'ont pas été accomplies, l'immatriculation au registre du commerce des personnes morales est rejetée.

49. Le registre comprend : un fichier alphabétique des personnes immatriculées ; le dossier individuel constitué par la demande d'immatriculation, le cas échéant, complétée par les inscriptions subséquentes ; un dossier annexe comportant tous les actes et pièces dont le dépôt au registre du commerce est obligatoire, et ce, pour toutes personnes morales et physiques soumises en vertu de la législation en vigueur à l'obligation de tenir une comptabilité. Il est tenu auprès de l'Institut national de la normalisation et de la propriété industrielle un registre central du commerce destiné à la collecte des renseignements consignés dans chaque registre local.

et de vente ou de location de biens quels qu'ils soient, les opérations d'assurance, de banque ou de courtage.

Informations sur la propriété détenues au Registre du Commerce

50. Les renseignements sur la propriété et sur le transfert de propriété de toutes les sociétés tunisiennes sont disponibles au Registre du Commerce à l'exception (i) des sociétés anonymes (SA) faisant appel public à l'épargne ou (ii) des SA dont l'acte constitutif ne comporte pas les conditions de cession. En effet si les statuts stipulent des conditions particulières de transferts, par exemple un droit de préemption par les autres actionnaires, les modalités de publicités au registre du commerce s'appliquent dans un délai d'un mois suivant la cession (article 321 du CSC). En effet, l'article 16 du CSC oblige toutes les sociétés tunisiennes à l'exception des sociétés cotées en bourse et des sociétés anonymes dont les statuts ne comporte pas de conditions de cession, à effectuer les formalités de dépôts et de publicité dans le mois suivant les cessions de parts sociales ou d'actions. De ce fait, les renseignements sur la propriété des Sàrl et des SCA qui n'ont pas appel publique à l'épargne sont disponibles au registre du commerce.

51. De plus, les SA, SCA et les Sàrl sont tenues de déposer, en annexe au registre du commerce et en double exemplaire, la liste des actionnaires et des associés dont la participation au capital social est supérieure aux proportions suivantes :

- 5 % pour les Sàrl, les SA ne faisant pas appel public à l'épargne et les SCA ;
- 3 % pour les SA faisant appel public à l'épargne (article 51 de la loi sur le Registre du Commerce et à l'article 14 de l'arrêté du ministre de la justice du 22 février 1996, comme modifié).

Renseignements disponibles auprès de l'administration fiscale

52. Selon l'article 45 du CIRPPIS, l'impôt sur les sociétés s'applique aux SA, SCA et Sàrl. Toute personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés est tenue, avant d'entamer son activité, de déposer au bureau de contrôle des impôts du lieu de son imposition une déclaration d'existence selon un modèle établi par l'administration (Art. 56 du CIRPPIS).

53. La déclaration d'existence doit être accompagnée d'une copie des actes constitutifs pour les personnes morales, et d'une copie de l'agrément ou de l'autorisation administrative lorsque l'activité ou le local où elle s'exerce est soumis à une autorisation préalable. Le bureau de contrôle des impôts compétent délivre aux personnes susvisées une carte d'identification fiscale. Les personnes concernées sont tenues de l'accrocher au lieu de l'exercice de l'activité.

Informations disponibles auprès de la société

54. Les sociétés de capitaux sont tenues de tenir un registre des parts ou valeurs mobilières à jour, mais aussi de procéder à des formalités de publicités concernant notamment leur actionnariat. Elles sont aussi assujetties à des obligations fiscales tenant aux renseignements concernant leur propriété.

Obligation en droit commercial concernant le registre des associés/ actionnaires

55. En vertu de l'Article 11 bis du CSC, toutes les sociétés tunisiennes, quelle que soit leur forme juridique, doivent tenir un registre des parts ou valeurs mobilières mentionnant les renseignements suivants :

- les indications relatives aux actions ou parts sociales,
- l'identité de leurs propriétaires respectifs,
- les opérations dont les actions ou parts sociales ont fait l'objet ; et
- les charges et droits grevant les titres en question.

56. La liste susmentionnée est applicable sous réserve des dispositions de la loi n° 2000-35 du 21 mars 2000 relative à la dématérialisation des titres. De plus, toute société doit tenir un registre mentionnant les noms, prénoms et adresses de chacun des dirigeants et des membres de conseil de surveillance.

57. Concernant les SA plus particulièrement, la liste des actionnaires dans la société anonyme doit en outre être mise à la disposition de ces derniers, au moins quinze jours avant chaque assemblée générale des actionnaires. Les valeurs mobilières émises par les sociétés anonymes, doivent être consignées dans des comptes tenus par les personnes morales émettrices ou par un intermédiaire agréé (Article 314 du CSC). S'agissant des SA faisant appel public à l'épargne, ces comptes sont tenus par la personne morale émettrice ou par un intermédiaire agréé. S'agissant des SA ne faisant pas appel public à l'épargne, ces comptes sont tenus exclusivement par la société émettrice.

58. La SA doit ouvrir en son siège social ou auprès d'un intermédiaire agréé (établissement de crédit, intermédiaire en bourse ou le dépositaire central) un compte au nom de chaque propriétaire de valeurs mobilières indiquant le nom et le domicile et s'il y a lieu le nom et le domicile de l'usufruitier avec indication du nombre de titres détenus (Article 315 du CSC). Le compte est tenu par la société émettrice à l'exclusion de tout autre si la société ne fait pas appel public à l'épargne. Les valeurs mobilières sont matérialisées du seul fait de leur inscription dans ce compte.

59. La SA émettrice ou l'intermédiaire agréé délivre une attestation comportant le nombre des valeurs mobilières détenu par l'intéressé. Les comptes de valeurs mobilières doivent comporter les informations suivantes :

- les éléments d'identification des personnes physiques ou morales propriétaires des valeurs mobilières et, s'il y a lieu, l'identification de l'usufruitier ainsi que les droits y rattachés et, le cas échéant, à qui reviennent ces droits,
- les restrictions dont ces titres peuvent être frappés tels que le nantissement et la saisie ;
- le numéro et l'intitulé du compte doivent permettre d'identifier avec précision l'identité et la nationalité du titulaire du compte, ainsi que les caractéristiques des valeurs mobilières dont il est propriétaire, et ce, selon les conditions fixées par règlement du Conseil du marché financier.

60. En outre, les SA émettrices et les intermédiaires agréés sont tenus de mettre à jour les comptes des valeurs mobilières dont ils ont la charge. Cette mise à jour doit s'effectuer chaque fois que les SA émettrices et les intermédiaires agréés prennent connaissance de tout changement :

- sur la propriété des actions, soit
- sur les droits et les restrictions sur les actions.

Obligations concernant les formalités de publicité au registre du commerce

61. Comme mentionné dans la section relative aux *Renseignements disponibles au registre du commerce*, les sociétés tunisiennes à l'exception des sociétés cotées et des SA dont les statuts ne prévoient pas de conditions de cession, doivent enregistrer les cessions de parts sociales ou d'actions auprès du registre du commerce. De ce fait, les renseignements sur la propriété des Sàrl et des SCA qui n'ont pas appel publique à l'épargne sont généralement disponibles au registre du commerce. Les renseignements sur la propriété des SA sont disponibles dans le registre des actionnaires.

Obligations fiscales

62. Les sociétés tunisiennes doivent déposer auprès de l'administration fiscale tout document constatant les modifications des statuts ou l'augmentation ou la réduction de capital dans les 30 jours de la date des délibérations de l'assemblée générale (article 57 du CIRPPIS).

63. Toute personne (personne physique ou morale) soumise à l'impôt ou dont elle est exonérée est tenue de souscrire une déclaration fiscale annuelle de ses revenus ou bénéfiques ou une déclaration de plus-value (Article 59 du CIRPPIS). Il est à noter que même les sociétés exonérées d'impôts sont assujetties à l'obligation de déposer une déclaration fiscale annuelle sur les revenus et bénéfiques.

Sociétés non-résidentes au sens de la législation des changes

64. Depuis 1993, le code d'incitation aux investissements (CII) permet la création de sociétés en Tunisie bénéficiant de divers avantages fiscaux (y compris les sociétés non résidentes au sens de la réglementation des changes). Le CII couvre tous les secteurs d'activité à l'exception des mines, de l'énergie, du commerce intérieur et du secteur financier qui sont régis par des textes spécifiques. Pour les activités industrielles et de services, les projets doivent faire l'objet d'une déclaration déposée auprès des services de l'Agence de Promotion de l'Industrie (API). Certaines activités sont soumises à autorisation du ministère dont relève l'activité. Divers avantages financiers et fiscaux additionnels sont accordés aux activités prioritaires suivantes : Exportation, Développement régional, Développement agricole, Promotion de la technologie et de recherche développement, Nouveaux promoteurs et PME et Investissements de soutien.

65. Parmi les sociétés bénéficiant des avantages du CII, les « sociétés non-résidentes au sens de la réglementation des changes » disposent d'un capital détenu pour plus de 66% par des actionnaires étrangers, dont la part est financée au moyen d'une importation de devises étrangères. Pour être qualifiées de sociétés non-résidentes au sens de la réglementation des changes, les sociétés non-résidentes doivent également être totalement exportatrices pour bénéficier des avantages prévus par le CII. Concernant les obligations en matière de droit commercial, les sociétés non-résidentes au sens de la législation des changes sont constituées sous le droit tunisien et sont assujetties aux obligations du droit des sociétés tunisien. Les autorités tunisiennes ont confirmé que ces sociétés non-résidentes au sens de la réglementation des changes sont soumises aux mêmes règles de constitution et de publication selon la forme juridique sous laquelle elles sont constituées (e.g. Sarl, SA). Par conséquent, les informations relatives à la propriété des parts ou actions de sociétés non-résidentes au sens de la réglementation des changes sont en principe disponibles en toutes circonstances, de la même façon que toutes autres sociétés constituées en application du droit tunisien.

66. En conclusion, comme les sociétés non-résidentes au sens de la réglementation des changes sont assujetties aux mêmes obligations en matière commerciale ou fiscale que les sociétés résidentes, les renseignements sur la propriété de ces sociétés sont disponibles soit au registre du commerce,

soit auprès de l'administration fiscale soit auprès de la société elle-même. L'effectivité et l'application de ces obligations en pratique fera l'objet d'une évaluation au cours de l'examen combiné prévu au premier semestre de 2018.

Sociétés étrangères

67. Les termes de référence requièrent que les sociétés étrangères détiennent les informations sur leurs actionnaires lorsqu'elles ont un lien suffisant avec une juridiction. Cela est notamment le cas lorsque cette société a sa résidence fiscale dans cette juridiction. Dans le cas d'espèce de la Tunisie, il n'y a pas à proprement parler de concept de résidence fiscale pour les sociétés. Par contre, le droit des sociétés consacre le principe « d'administration effective », qui donne la nationalité tunisienne à une société étrangère.

68. Les renseignements sur la propriété des sociétés étrangères réputées exploitées en Tunisie sont disponibles par le biais des obligations déclaratives en matière commerciale.

Exigences en droit commercial

69. Les sociétés dont le siège social est situé sur le territoire tunisien sont soumises à la loi tunisienne (Article 10 du CSC). Le siège social est défini comme le lieu du principal établissement dans lequel se trouve l'administration effective de la société. De ce fait, les sociétés étrangères ayant leur administration effective en Tunisie sont assujetties aux mêmes formalités et obligations concernant notamment la tenue du registre des associés ou actionnaires, et la publication des transferts de parts au registre du commerce.

70. Les sociétés étrangères ayant leur administration effective en Tunisie au sens du CSC doivent notamment tenir à jour un registre des associés/actionnaires en Tunisie, quelle que soit la forme juridique de la société.

71. Les renseignements sur la propriété des sociétés étrangères sont disponibles auprès du registre du commerce, à l'exception des sociétés étrangères assimilées à des SA tunisiennes en considération de leur forme juridique. Pour ces dernières, les renseignements sur leur propriété sont disponibles dans le registre des actionnaires, qu'elles sont tenues de maintenir en Tunisie. Les autres types de sociétés étrangères doivent déposer tous actes modifiant les statuts au registre du commerce, si elles ont une succursale en Tunisie (Art 52 de la loi sur le registre du commerce). De ce fait, les renseignements de toutes sociétés étrangères ayant une succursale en Tunisie sont être disponibles auprès du registre du commerce, sauf pour les sociétés étrangères assimilées à des SA tunisiennes en considération de leur forme juridique.

Exigences en droit fiscal

72. Le droit fiscal tunisien ne dispose pas de définition de résidence fiscale pour les sociétés de capitaux ou de personne. En matière fiscale, les personnes morales non-résidentes qui réalisent des revenus de source tunisienne ou une plus-value provenant de la cession d'immeubles sis en Tunisie ou des droits y relatifs ou de droits sociaux dans les sociétés civiles immobilières et non rattachés à des établissements situés en Tunisie et ce à raison des seuls revenus ou plus-value sont assujetties à l'impôt sur les sociétés sous forme de retenue à la source libératoire (Article 45 CIRPPIS). Toutefois, si la société étrangère opte pour le régime d'imposition par voie de dépôt d'une déclaration fiscale, elle doit s'enregistrer auprès de l'administration fiscale tunisienne, sous les mêmes formalités que les sociétés résidentes. De plus, si une société étrangère exerce une partie de son activité dans le cadre d'un établissement stable situé en Tunisie, elle sera soumise à l'impôt sur les sociétés au titre des bénéfices générés par l'établissement stable et sera identifiée par un matricule fiscal.

73. L'impôt exigible en Tunisie au titre des bénéfices dérivés de l'activité de l'établissement stable des sociétés non résidentes doit être déclarés par le biais d'une déclaration fiscale annuelle (Article 52 (c) bis du CIRPPIS).

74. En conclusion, les sociétés étrangères ayant leur administration effective en Tunisie sont assujetties à une obligation d'immatriculation au registre du commerce et sont assujetties aux mêmes obligations de droit commercial que les sociétés résidentes tunisiennes. Ces obligations de droit commercial permettent la disponibilité des renseignements en matière de propriété de ces sociétés étrangères.

Informations détenues par des mandataires (« nominées »)

75. Le droit tunisien ne consacre pas de dispositions particulières sur la notion anglo-saxonne de « *nominees* ». Au contraire, le droit tunisien prévoit le cas de « mandataire », qui est un concept de droit civil. Le droit commercial tunisien prévoit que dans certains cas précis les actionnaires d'une société peuvent se faire représenter dans divers actes par des mandataires. Toutefois, ces mandataires agissent pour le compte de l'actionnaire, qui demeure connu de la société en tant qu'actionnaire. Au cas où des professionnels qui agissent en tant que « *nominees* » dans leur sens du concept juridique anglo-saxon, ils seraient couverts par les dispositions de la législation LAB/CFT même si ce concept n'est pas consacré en droit commercial. Dans ces cas-là, ces professionnels seraient assujettis à l'obligation d'identifier leurs clients.

Droit commercial

76. Le CSC prévoit la possibilité pour tout actionnaire de se faire représenter par un mandataire de son choix au moment de la constitution de la société ou à une assemblée générale (article 278 du CSC). Toutefois, dans cette hypothèse, le mandataire agit expressément et publiquement pour le compte d'un actionnaire, et n'a pas la qualité d'actionnaire vis-à-vis des tiers.

77. Le mandataire doit obtenir du mandant un mandat spécial (article 1117 du code des obligations et des contrats). Bien que la loi tunisienne n'exige pas de formalisme particulier pour le mandat, il ne pourrait être opposé aux tiers que s'il est établi par acte notarié ou par acte sous seing privé soumis à la formalité de la légalisation de la signature du mandant et du mandataire. Une telle formalité exige la présentation par les parties cocontractantes, des pièces prouvant leur identité respectives (articles 449 et 450 du code des obligations et des contrats et la loi n° 94-103 du 1er août 1994 portant organisation de la légalisation de signature et de la certification de la conformité des copies à l'original). De ce fait, ce mandat spécial contient les informations sur l'identité du ou des mandants. Ainsi, ladite procuration doit comporter le nom, le prénom et le domicile, de même que le nombre d'actions et de droit de vote du mandant, l'indication de l'assemblée générale pour laquelle le mandat est donné et enfin la signature du mandant précédée de la mention « bon pour pouvoirs » et la date du mandat. De ce fait, malgré l'intervention du mandataire, l'identité du véritable propriétaire reste connue.

Législation en matière de Lutte contre le Blanchiment d'Argent et le Financement du Terrorisme (LAB/CFT)

78. Bien que le concept anglo-saxon de « *nominee* » n'existe pas en droit tunisien, les obligations d'identification des clients en matière de LAB/CFT peuvent être utiles pour déterminer l'identité du véritable actionnaire qui aurait utilisé un « *nominee* » pour masquer son identité. Ces obligations d'identification ne s'appliquent qu'au « *nominee* » qui agit en tant que tel dans l'exercice de sa profession (par exemple en tant qu'avocat ou notaire). Ces obligations sont contenues dans la Loi LAB/CFT, et cette situation est très improbable en pratique.

79. Selon l'article 107 de la Loi LAB/CFT, les professions et les entreprises non financières chacune dans les limites de ses compétences et de sa profession doivent recueillir tous les éléments d'information permettant l'identification de leur clientèle habituelle ou occasionnelle et des bénéficiaires effectifs. Ces professions et opérations non financières couvrent les professions suivantes : les avocats, les huissiers, notaires, les experts comptables, les agents immobiliers, les rédacteurs d'actes de la conservation de la propriété foncière, et les autres professionnels qualifiés conformément à leurs

devoirs qui dans l'exercice de leur profession, préparent ou réalisent, au profit de leur client, des opérations ou transactions portant sur l'achat ou la vente de biens immobiliers ou de fonds de commerce. De plus, les professionnels qui gèrent des capitaux et des comptes des clients, organisent des apports pour la création des sociétés et autres personnes morales, les exploitent ou les gèrent, contrôlent lesdites opérations ou transactions ou donnent conseil à leur titre, sont aussi couverts par la loi LAB/CFT.

80. Les professions et les opérations non financières doivent prendre les mesures de vigilance suivantes (Article 108 de la Loi LAB/CFT) :

- s'abstenir d'ouvrir des comptes secrets et vérifier, au moyen de documents officiels, et autres documents émanant de source fiable et indépendante, l'identité de leurs clients habituels ou occasionnels et enregistrer toutes les données nécessaires susceptibles de les identifier ;
- vérifier, au moyen de documents officiels, et autres documents émanant de source fiable et indépendante :
 - l'identité du bénéficiaire de l'opération ou de la transaction et la qualité de celui qui agit pour son compte.
 - la constitution de la personne morale, sa forme juridique, son siège social, la répartition de son capital social et l'identité de ses dirigeants et ceux qui ont le pouvoir de s'engager en son nom, tout en prenant les mesures raisonnables pour identifier les personnes physiques qui la contrôlent.
- Obtenir des informations sur l'objet et la nature de la relation d'affaires.

81. En cas de recours à un tiers, les mesures suivantes doivent être prises :

- obtenir les informations nécessaires susceptibles d'identifier le client ;
- s'assurer que le tiers est soumis à une réglementation et à une surveillance relative à la répression du blanchiment d'argent et à la lutte contre le financement du terrorisme,
- s'assurer que le tiers a pris les mesures nécessaires à cet effet et qu'il est à même de fournir, dans les plus brefs délais, des copies des données d'identification de son client et autres documents y afférents à charge pour les professions et les opérations non financières tunisiennes d'assumer dans tous les cas, la responsabilité de l'identification de leur client.

82. Les mesures de vigilance doivent être prises notamment lorsque :

- elles nouent des relations d'affaires,

- elles effectuent des transactions occasionnelles dont la valeur est égale ou supérieure à un montant qui sera fixé par un arrêté du ministre chargé des finances ou sous forme de virements électroniques,
- il y a suspicion de blanchiment d'argent ou de financement du terrorisme,
- il y a des doutes quant à la véracité ou à la pertinence des données d'identification du client précédemment obtenues.

83. Si ces personnes ne parviennent pas à vérifier lesdites données ou si les informations sont insuffisantes ou qu'elles sont manifestement fictives elles doivent s'abstenir d'ouvrir le compte, de nouer ou de continuer la relation d'affaires ou d'effectuer l'opération ou la transaction et envisager de faire une déclaration d'opération suspecte.

84. Les professionnels susmentionnés doivent (i) mettre à jour les données relatives à l'identité de leurs clients, (ii) exercer une vigilance continue à leur égard pendant toute la durée des relations d'affaires et (iii) examiner attentivement les opérations et les transactions effectuées par leurs clients, afin de s'assurer qu'elles sont cohérentes avec les données dont elles disposent concernant ces clients. Ces professionnels doivent effectuer (i), (ii) et (iii) en tenant compte de la nature de leurs activités, des risques qu'ils encourent et le cas échéant de l'origine des fonds (Article 109 de la Loi LAB/CFT). Tous les documents relatifs à l'identité des clients doivent être conservés pendant au moins dix ans à compter de la date de l'exécution de la transaction (article 113 de la Loi LAB/CFT).

85. Comme ces obligations ne s'appliquent qu'aux professionnels, il n'y a pas de moyen d'obtenir l'identité d'un actionnaire qui utiliserait un « *nominee* » qui n'agirait pas dans le cadre de son activité professionnelle. Toutefois, comme le droit tunisien ne consacre pas le concept anglo-saxon de « *nominee* », cette situation est peu probable en pratique.

Conclusion

86. Le concept de « *nominees* » anglo-saxon n'existe pas dans le droit tunisien, qui consacre la notion civiliste de « mandataire ». Dans ces cas précis, l'identité de l'actionnaire est connue et le mandataire agit publiquement pour le compte de cet actionnaire. Néanmoins, la législation LAB/CFT consacre l'obligation pour tous les notaires et autres membres de professions indépendantes d'identifier leurs clients. Cette obligation s'applique donc dans le cas où un professionnel agirait en tant que « *nominee* ».

Actions au porteur (ToR A.1.2)

87. Le droit tunisien ne permet pas l'émission d'actions ou parts au porteur. La loi no 2000-35 du 21 mars 2000 relative à la dématérialisation prévoit que les valeurs mobilières, quelle que soit leur forme, émises sur le territoire tunisien et soumises à la législation tunisienne, doivent être nominatives et inscrites dans les comptes tenus par la personne morale émettrice ou par un intermédiaire agréé.

88. L'article 314 du Code des sociétés commerciales rappelle que les actions des SA doivent être nominatives et consignées dans les comptes tenus par les personnes morale émettrices ou par un intermédiaire agréé.

Sociétés de personnes (ToR A.1.3)

89. Trois types de sociétés de personnes peuvent être créés en Tunisie, la société en nom collectif, la société en commandite simple et la société en participation. Elles sont régies par le Code des Sociétés Commerciales.

- **La Société en Nom Collectif (SNC)** est une société dont les associés ont tous la qualité de commerçant et répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales. La société en nom collectif est désignée par une dénomination sociale, à laquelle peut être incorporé le nom d'un ou plusieurs associés, et qui doit être précédée ou suivie immédiatement de la mention « Société en nom collectif ». Les parts sociales sont nominatives et ne peuvent être cédées qu'avec le consentement de tous les associés.
- **La Société en Commandite Simple (SCS)** comprend deux groupes d'associés : les commandités, qui, seuls, peuvent être chargés de la gestion de la société et qui répondent solidairement et indéfiniment des dettes sociales; les commanditaires, qui ne sont tenus qu'à concurrence de leurs apports. Les associés commandités sont soumis au même régime juridique que celui auquel sont soumis les associés dans une société en nom collectif. Les associés commanditaires sont soumis au même régime juridique que celui auquel sont soumis les associés dans une société à responsabilité limitée. L'associé commanditaire ne peut faire un apport en industrie.
- il est aussi possible de créer une **Société en participation**. Elle n'existe que dans les rapports entre associés et n'est pas destinée à être connue des tiers. Elle n'a pas la personnalité morale, elle n'est soumise ni à l'immatriculation, ni à aucune formalité de publicité. Si la société a un caractère commercial, les rapports des associés sont régis par les dispositions applicables aux sociétés en nom collectif, à moins qu'il n'en soit stipulé autrement. Aux fins juridiques, les

associés d'une société en participation sont présumés poursuivre leur activité directement. Comme cette forme de société n'est pas immatriculée, elle ne fera pas l'objet d'une analyse plus approfondie.

90. L'information sur les associés des sociétés de personnes tunisiennes et des sociétés de personnes étrangères ayant une succursale en Tunisie (voir A.1.1 concernant les sociétés étrangères) sont disponibles au registre du commerce, auprès de l'administration fiscale et avec la société de personnes elle-même.

Obligations en droit commercial

91. Les renseignements sur la propriété des SNC et SCS sont généralement disponibles au registre du commerce.

92. Le CSC prévoit que les SNC et les SCS doivent être immatriculées au registre du commerce (Arts. 4 et 14 du CSC). Elles sont soumises aux mêmes obligations d'immatriculation en application du CSC que celles décrites à la section A.1.1 pour les sociétés de capitaux. De plus, leurs statuts doivent, sous peine de nullité de la société, indiquer les mentions suivantes : prénom, nom, domicile de chacun des associés ou, s'il s'agit d'une personne morale, ses dénominations, forme et siège social et la signature de tous les associés (Art. 15 du CSC).

93. L'article 16 du CSC oblige les SNS et les SCS à effectuer les formalités de dépôts et de publicité concernant les cessions de parts sociales ou d'actions. De plus, celles-ci sont tenues de déposer, en annexe au registre du commerce et en double exemplaire, la liste des actionnaires ou des associés dont la participation est supérieure aux proportions suivantes :

- 5% pour les Sàrl, les SA ne faisant pas appel public à l'épargne et les SCA ;
- 3% pour les SA faisant appel public à l'épargne (article 51 de la loi sur le Registre du Commerce et à l'article 14 de l'arrêté du ministre de la justice du 22 février 1996, comme modifié).

Obligations en matière fiscale

94. Les renseignements sur la propriété des sociétés de personnes tunisiennes sont généralement disponibles auprès de l'administration fiscale.

95. Les sociétés de personnes sont soumises aux exigences de la législation fiscale, comme tout autre contribuable. En effet, l'article 56 du CIRPPIS prescrit que toute personne qui s'adonne à l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, ou d'une profession non commerciale ainsi que toute personne morale est tenue, avant d'entamer son activité de déposer au bureau

de contrôle des impôts du lieu de son imposition une déclaration d'existence selon un modèle établi par l'administration. Les informations à fournir lors de cette déclaration d'existence sont les mêmes que pour les sociétés de capitaux, tel que mentionné ci-haut à la section A.1.1.

96. Les SNC et les SCS sont fiscalement transparentes. Les sociétés de personnes, même si elles ne sont pas imposables en leur nom sont tenues de déposer une déclaration portant mention de leur bénéfice global déterminé en application des dispositions du CIRPPIS, un état de répartition de ces bénéfices entre les associés, les coparticipants ou les membres imposables en leur nom est joint à la déclaration.

97. Les SNC et les SCS doivent déposer auprès de l'administration fiscale tout document constatant les modifications des statuts ou l'augmentation ou la réduction de capital dans les 30 jours de la date des délibérations de l'assemblée générale qui les a décidés ou qui en a pris connaissance (Art. 57 du CIRPPIS).

Législation anti-blanchiment

98. En vertu des dispositions légales de lutte contre le blanchiment de capitaux, certaines personnes physiques ou morales tierces à la société doivent conserver des informations sur l'identité des associés des sociétés de personnes. C'est le cas notamment des banques, notaires, et avocats (art. 107 de la loi LAB/CFT).

99. De même que pour les sociétés de capitaux, toute société de personnes exerçant une activité de commerçant est tenue d'ouvrir un compte dans un établissement bancaire ou dans un centre de chèques postaux, pour les besoins de son commerce,. Par conséquent, il y a toujours une personne assujettie à la loi relative au blanchiment qui doit identifier les propriétaires de la société de personnes et qui conserve ces informations (articles 107 et 108 de la loi LAB/CFT)).

Conclusion

100. En conclusion, les renseignements sur la propriété des sociétés de personnes sont disponibles par le biais des obligations déclaratives en matière commerciale et fiscale.

Trusts et fiducies (ToR A.1.4)

101. L'état actuel de la législation tunisienne ne consacre pas les trusts et la Tunisie n'a pas signé la Convention de la Haye du 1er juillet 1985 relative à la loi applicable au trust et à sa reconnaissance juridique. Dès lors, il est

impossible de créer un trust ou une structure similaire en droit tunisien. Toutefois, aucune disposition légale n'empêche à un trust créé dans une juridiction étrangère d'être administré en Tunisie ou à des biens situés en Tunisie de faire partie d'un trust étranger. Dans ce cas-là, aucune obligation déclarative de droit commercial ou fiscal ne s'applique obligeant les gestionnaires de trusts ou fiducies étrangers domiciliés en Tunisie de révéler l'identité du *settlor* ou du bénéficiaire du trust. Toutefois, des obligations de conservation s'appliquent en matière de législation anti-blanchiment, mais ces obligations s'appliquent seulement aux professionnels assujettis aux règles anti-blanchiment.

Obligations en droit commercial

102. Dans le cas où un trust régi par le droit d'une juridiction étrangère serait administré en Tunisie, il n'existe pas d'obligation spécifique d'enregistrement auprès des autorités publiques. Par contre, l'obligation déclarative prévue dans la législation en vigueur pour toutes les personnes physiques et morales, tunisiennes ou étrangères, exerçant une activité commerciale sur le territoire tunisien est applicable aux trusts étrangers. Toutefois, comme les trusts ne sont pas reconnus en droit tunisien, seul le trustee pourrait se conformer aux obligations déclaratives. Cela ne garantit pas la divulgation de l'identité du ou des bénéficiaires, *settlor(s)* and autre(s) *trustee(s)*. De plus, dès lors qu'elle exerce une activité commerciale⁶, la personne agissant en Tunisie en tant que trustee de manière professionnelle, est obligée de se faire immatriculer au registre du commerce en tant que prestataire. Dans ce cas, les mêmes renseignements que ceux exigés à toute société lors de son immatriculation seront transmis au registre du commerce.

Législation anti-blanchiment des capitaux

103. Il est impossible de former un trust de droit tunisien. Toutefois, les avocats ou tous professionnels qui agiraient à titre de trustee pour un trust de droit étranger tomberaient spécifiquement dans le champ d'application de la loi anti-blanchiment tunisienne, puisque tous les professionnels seront très probablement couverts par la portée large de la législation anti-blanchiment. La loi LAB/CFT prévoit que les personnes assujetties à cette loi sont tenues de recueillir tous les éléments d'information permettant de déterminer et de vérifier l'identité de leur clientèle habituelle ou occasionnelle et des bénéficiaires effectifs (article 107 de la loi LBA /CT).

6. Article 2 du CSC. Voir paragraphe 46 de ce rapport pour la description des activités dites commerciales.

104. La loi LAB/CFT couvre les avocats, notaires, contrôleurs des comptes, comptables externes, conseillers fiscaux, les établissements de crédit, les intermédiaires en bourse, les assurances et compagnies de réassurance, et courtiers d'assurance. En application de l'article 113 de la loi LAB/CFT, les personnes assujetties doivent conserver les documents relatifs à l'identité de leurs clients habituels ou occasionnels pendant au moins dix ans à compter de la date de clôture de leur compte ou de la cessation de la relation avec eux.

105. En conclusion, les professionnels agissant en tant que trustee en Tunisie sont obligés d'identifier leurs clients (*settlers* ou bénéficiaires). Les trustees non-professionnels tunisiens ne sont pas couverts par les obligations découlant de la législation anti-blanchiment. Bien que la fourniture de tels services devrait générer un revenu imposable et entraîner une obligation de conserver les renseignements supportant la position fiscale de la personne concernée, les renseignements relatifs au *settlor* et aux bénéficiaires du trust ne seront peut-être pas conservés par ce trustee en toutes circonstances. Il est toutefois considéré que les situations de trustees non-professionnels en Tunisie sont susceptibles d'être rares et ne devraient pas empêcher un échange de renseignements effectif. Un examen pratique de cet élément sera effectué dans le cadre de l'examen combiné prévu au premier semestre de 2018.

Fondations (ToR A.1.5)

106. La notion de fondation n'existe pas dans la législation tunisienne. Cependant, il existe des associations régies par les dispositions du décret-loi n° 2011-88 du 24 septembre 2011, portant organisation des associations (Loi sur les associations). L'article 2 du Décret-Loi précité définit l'association comme étant « une convention par laquelle deux ou plusieurs personnes œuvrent d'une façon permanente, à réaliser des objectifs autres que la réalisation de bénéfices ».

107. Le Décret-loi précité dispose que toute association doit faire l'objet d'une déclaration auprès du secrétaire général du gouvernement et doit adresser une lettre recommandée avec accusé de réception comportant une liste de documents nécessaires pour déterminer la nature non-profitable de l'association et l'identité des fondateurs et des membres du conseil d'administration.

108. Sur le plan fiscal, les fondations entrent dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés, mais en sont exonérées sauf si elles n'exercent pas leur activité conformément aux dispositions de la législation les régissant (c'est-à-dire si elles exercent une activité commerciale) (Article 45 I (6) du CIRPPIS).

Conclusion

109. Les obligations relatives à la déclaration préalable ainsi que des obligations fiscales qu'elles doivent respecter en tant qu'association, la législation tunisienne assure la conservation de l'information relative aux fondateurs et aux membres de leur conseil d'administration.

Mise en place des dispositions pour assurer la disponibilité des renseignements (ToR A.1.6)

110. La Tunisie doit disposer de mesures propres à s'assurer de l'application effective des dispositions relatives à l'identification des propriétaires des entités pertinentes, dont un pouvoir d'accès aux informations (voir la Partie B ci-après). Cette section du rapport évalue si des sanctions sont applicables en cas de non-respect des dispositions juridiques relatives à l'identification des propriétaires.

111. En général, les sanctions en vigueur en Tunisie visant à assurer la disponibilité des renseignements relatifs à la propriété, semblent suffisamment dissuasives pour garantir que les obligations légales soient respectées.

Sanctions pour défaut d'acte de création, absence d'immatriculation ou défaut de maintien de l'information

112. Les mesures coercitives suivantes assurent des sanctions adéquates en cas de non-conformité avec les obligations d'immatriculation :

- Le défaut d'immatriculation ou de publication d'une mention rectificative, au registre de commerce, est punissable d'une amende de 100 TND (45.1 EUR) à 1 000 TND (451 EUR). En cas de récidive, l'amende est doublée. Pour les personnes morales, l'amende ne peut être inférieure à la moitié de sa limite maximale (Article 68 de la loi sur le registre du commerce).
- Toute indication inexacte donnée de mauvaise foi en vue de l'immatriculation ou de l'inscription au registre du commerce est puni d'une amende de 100 TND (45.1 EUR) à 5 000 TND (2 255 EUR) (article 69 de la loi sur le registre du commerce).
- L'inobservation des formalités de publicité concernant l'immatriculation et tous autres actes devant être enregistrés au registre du commerce expose les dirigeants sociaux qui en ont la charge à une amende de 300 TND (135 EUR) à 3 000 TND (2 254 EUR) (article 20 du CSC). Cette pénalité couvre notamment le défaut de publicité relatif au transfert de parts de toutes les sociétés, sauf les SA.

113. Concernant les obligations de conservations d'un registre des associés/actionnaires, les sanctions suivantes s'appliquent :

- Les SA doivent ouvrir à leur siège social ou auprès d'un intermédiaire agréé (établissement de crédit, intermédiaire en bourse ou le dépositaire central) un compte au nom de chaque propriétaire de valeurs mobilières indiquant le nom et le domicile et s'il y a lieu le nom et le domicile de l'usufruitier avec indication du nombre de titres détenus (Article 315 du CSC).
- Les membres du conseil d'administration qui ne mettent pas à la disposition des associés les documents et rapports devant être soumis à l'assemblée générale (ce qui comprend le registre des actionnaires) sont passibles d'une amende de 500 TND (227 EUR) à 5000 TND (2 255 EUR) (article 222 du CSC).
- Les commissaires aux comptes de la société émettrice doivent s'assurer de la conformité de la tenue des comptes des valeurs mobilières émises par la SA. Cette obligation de diligence doit être respectée même au cas où la société émettrice mandate un intermédiaire agréé pour la tenue des comptes des valeurs mobilières. Une mention en est faite dans leur rapport à l'assemblée générale des actionnaires (article 19 du Décret no 2001-2728 du 20 novembre 2001, relatif aux conditions d'inscription des valeurs mobilières et aux intermédiaires agréés pour la tenue des comptes en valeurs mobilières).
- Tout dirigeant d'une société commerciale ou d'un groupement d'intérêt économique qui entrave les travaux du ou des commissaires aux comptes ou qui refuse de fournir, à leur demande, par tout moyen qui laisse une trace écrite, les documents nécessaires à l'exercice de leurs missions est puni d'un emprisonnement de six mois et d'une amende de 5000 TND (2 255 EUR) ou de l'une de ces deux peines (article 13 sexies du CSC).

Législation fiscale

114. L'article 97(1) du CDPF prescrit une amende de 100 TND (45.1 EUR) à 10 000 TND (4 510 EUR) applicable pour toute personne qui ne tient pas de comptabilité, registres ou répertoires prescrits par la législation fiscale ou qui refuse de les communiquer aux agents de l'administration fiscale ou qui les détruit avant l'expiration de la durée légale impartie pour leur conservation.

Législation anti-blanchiment

115. S'agissant des sanctions pour manquement aux obligations de vigilance et aux obligations documentaires prévues, tout manquement aux mesures de vigilance prévues aux articles 108, 109, 110, 111 et 112 de la loi LAB/CFT donne lieu à des poursuites disciplinaires conformément aux procédures en vigueur prévues par le régime disciplinaire propre à chacune profession.

116. L'autorité disciplinaire compétente peut, après audition de l'intéressé, prendre l'une des sanctions suivantes (article 117 ter de la loi LAB/CFT) :

- l'avertissement,
- le blâme,
- l'interdiction d'exercer l'activité ou la suspension de l'agrément pour une durée ne dépassant pas deux ans,
- la cessation des fonctions,
- l'interdiction définitive d'exercer l'activité ou le retrait de l'agrément.

117. Ces sanctions sont également applicables aux dirigeants et membres du conseil de surveillance si leur responsabilité du non-respect des mesures de vigilance est établie.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion
L'élément est en place

A.2. Données comptables

Les juridictions doivent s'assurer que des registres comptables fiables soient tenus pour l'ensemble des entités et arrangements pertinents.

118. Les juridictions doivent s'assurer que des registres comptables fiables soient tenus pour l'ensemble des entités pertinentes. Les registres comptables doivent (i) correctement exposer toutes les transactions, (ii) permettre de déterminer à tout moment la situation financière de l'entité ou de l'arrangement avec une précision raisonnable et (iii) permettre la préparation des états financiers. Les registres comptables doivent en outre s'appuyer sur de la documentation sous-jacente, comme les factures, contrats, etc. être détaillés, et être conservés pendant une durée minimale de cinq ans.

Exigences générales (ToR A.2.1)

119. Les sociétés de personnes et les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés sont assujetties à la tenue d'une comptabilité conforme au système comptable des entreprises. Cette obligation relève à la fois du droit commercial, du droit comptable et du droit fiscal. Elle est également stipulée dans la loi relative à la lutte contre le terrorisme et à la répression du blanchiment d'argent.

120. Le droit comptable tunisien émane du cadre législatif et réglementaire suivant :

- Loi n° 96-112 du 30 décembre 1996, relative au système comptable des entreprises (loi Comptable),
- Décret n° 96-2459 du 30 décembre 1996, portant approbation du cadre conceptuel de la comptabilité,
- arrêté du ministre des finances du 11 mars 2011 relatif à la norme comptable simplifiée.

Obligations ressortant de la législation commerciale et comptable

121. Les législations commerciales et comptables tunisiennes prévoient l'obligation de la tenue d'une comptabilité, dont le manquement est assujetti à des pénalités.

122. La législation comptable tunisienne s'applique aux sociétés de capitaux et aux sociétés de personnes mentionnées dans les sections A.1.1 et A.1.3. Elle s'applique aussi aux associations et aux fondations⁷. Elle exige la disponibilité de documents comptables et financiers tenus conformément aux principes généralement admis : informations plus intelligibles, pertinentes, fiables et comparables. Selon les articles 11 et 18 de la Loi Comptable, les entreprises assujetties aux normes comptables doivent tenir des livres comptables (journal général, grand livre et livre d'inventaire) et des états financiers (bilan, état de résultats, tableau de flux de trésorerie et notes aux états financiers).

123. Article 51 de la Loi sur le Registre du Commerce oblige les personnes morales et les commissaires aux comptes des sociétés (voir ci-après) à déposer les états financiers en annexe au registre du commerce et en double exemplaire. Ce dépôt doit intervenir, dans le délai d'un mois à compter de leur approbation par les assemblées générales, et dans tous les cas, avant le septième mois suivant la clôture de l'exercice comptable.

7. Article 39 du Décret-loi n° 2011-88 du 24 septembre 2011 portant organisation des associations.

124. De plus, les sociétés de capitaux sont tenues de désigner un commissaire aux comptes. Toutefois, seules les SA sont dans l'obligation absolue de nommer un commissaire aux comptes. Pour les Sàrl et les SCA, cette obligation est subordonnée au dépassement de deux des trois seuils suivants⁸ (articles 13 et suivants du CSC) :

- le total du bilan excède TND 100 000,
- le chiffre d'affaires excède TND 300 000 ; et
- le nombre moyen des employés excède dix employés.

125. Pour les sociétés liquidées, l'avis de clôture des « états financiers » doit être enregistré et publié après dissolution, liquidation, fusion, scission, la réalisation d'apport partiel ou total d'actif. La publicité doit être effectuée dans le délai d'un mois à compter de l'inscription de l'acte ou du procès-verbal de la délibération, au registre du commerce.

Mesures coercitives

126. Les personnes tenues de déposer les états financiers au registre du commerce sont punissables d'une amende de 100 TND (45.1 EUR) à 1 000 TND (451 EUR) pour manquement à cette obligation (article 68 de la loi sur le Registre du Commerce). En cas de récidive, l'amende est doublée. Pour les personnes morales, l'amende ne peut être inférieure à la moitié de sa limite maximale.

Obligations ressortant de la législation fiscale et mesures coercitives

127. Le droit fiscal tunisien prévoit l'obligation de la tenue d'une comptabilité, dont le manquement est assujéti à des pénalités.

Obligations comptables en droit fiscal

128. La législation fiscale tunisienne exige généralement la tenue d'une comptabilité conforme à la législation comptable des entreprises. Cette obligation est applicable à toutes les personnes morales tunisiennes, quel que soit leur mode d'imposition, et à toutes les personnes morales assujétiées à l'impôt sur les sociétés (article 62 du CIRPPIS).

129. L'impôt sur les sociétés s'applique aux sociétés et autres personnes morales ci-après désignées, quel que soit leur objet, exerçant leur activité en Tunisie (article 45 du CIRPPIS) :

- les SA, SCA et Sàrl, et toutes sociétés de personnes (voir section A.1.3 sociétés de personnes) qui conduisent une activité commerciale ;

8. Décret n° 2006-1546 du 2 juin 2006, .

- les coopératives de production, de consommation ou de services et leurs unions ;
- les établissements publics et les organismes de l'Etat, des gouvernorats et des communes à caractère industriel et commercial jouissant de l'autonomie financière ;
- les sociétés civiles s'il est établi qu'elles présentent en fait les caractéristiques des sociétés de capitaux ;
- Les coparticipants des sociétés en participation, les membres des groupements d'intérêt économique et les coparticipants dans les fonds communs de créances lorsqu'ils ont la forme de personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés.
- les associations qui n'exercent pas leur activité conformément aux dispositions de la législation les régissant ; c'est-à-dire lorsqu'elle exerce une activité en dehors de leur objet social.
- les personnes morales non-résidentes qui réalisent (i) des revenus de source tunisienne, (ii) une plus-value provenant de la cession d'immeubles en Tunisie ou (iii) des revenus et plus-values de sociétés civiles immobilières.

130. Ces sociétés doivent remplir une déclaration fiscale annuelle, avec plusieurs annexes qui incluent notamment les documents comptables suivants :

- Bilan
- Etat de résultats
- Etat de flux de trésorerie
- Notes aux états financiers
- Tableau de détermination du résultat fiscal à partir du résultat comptable
- Etat détaillé :
 - des amortissements
 - des provisions pour créances douteuses comportant l'identité du débiteur et la valeur nominale de chaque créance ainsi que le montant des provisions constituées et la valeur comptable nette
 - des provisions constituées au titre de la dépréciation des actions et parts sociales indiquant le coût initial, les provisions constituées et la valeur comptable nette des actions et des parts sociales.

- des dons et subventions accordés comportant l'identité des bénéficiaires et les montants qui leur sont attribués.
- Attestation de libération du capital souscrit ou attestation prouvant le paiement des montants au titre des bénéfices réinvestis dans les sociétés d'investissement à capital risque ou dans les fonds communs de placement à risque.

Mesures coercitives

131. Toute personne qui ne tient pas de comptabilité, registres ou répertoires prescrits par la législation fiscale est punie d'une amende de 100 TND (45.1 EUR) à 10 000 TND (4 511 EUR) (Article 97 du CDPF). En cas de récidive dans une période de cinq ans, le contrevenant soumis à l'impôt est puni d'un emprisonnement de seize jours à trois ans et d'une amende de 1 000 TND (451 EUR) à 50 000 TND (22 545 EUR).

132. De plus, toute personne qui tient une double comptabilité ou utilise des documents comptables, registres ou répertoires falsifiés, dans le but de se soustraire totalement ou partiellement au paiement de l'impôt ou de bénéficier d'avantages fiscaux ou de restitution d'impôt est passible d'un emprisonnement de seize jours à trois ans et d'une amende de 1 000 TND (451 EUR) à 50 000 TND (22 545 EUR) (article 98 du CDPF).

Obligations en matière de LAB/CFT

133. Les professionnels assujettis à la législation LAB/CFT doivent conserver les registres, livres comptables et autres documents qu'ils détiennent sur support matériel ou électronique aux fins de consultation pendant au moins dix ans à compter de la date de la réalisation de l'opération ou de clôture du compte. Les mêmes sanctions que celles applicables en matière d'obligations de vigilance (voir section A.1.6) sont applicables en matière d'obligations documentaires comptables.

Sociétés non-résidentes au sens de la réglementation des changes

134. Parmi les sociétés bénéficiant des avantages du CII, les « sociétés non-résidentes au sens de la réglementation des changes » disposent d'un capital détenu pour plus de 66% par des actionnaires étrangers, dont la part est financée au moyen d'une importation de devises étrangères. Pour être qualifiées de sociétés non-résidentes au sens de la réglementation des changes, les sociétés non-résidentes doivent également être totalement exportatrices pour bénéficier des avantages prévus par le CII. Pour bénéficier du statut de « société non-résidente au sens de la réglementation des changes », il est nécessaire de tenir « une comptabilité régulière conformément au

système de comptabilité des entreprises » (Article 7 du CII). Cela signifie que ces sociétés non-résidentes sont assujetties à la législation comptable mentionnée au paragraphe 120.

135. Concernant les obligations fiscales, toute personne (personne physique ou morale) soumise à l'impôt ou dont elle est exonérée, est tenue de souscrire une déclaration annuelle de ses revenus ou bénéfices ou une déclaration de plus-value et de la déposer à la recette des finances du lieu d'imposition (Article 59 du CIRPPIS). De ce fait, même les sociétés exonérées d'impôts sont assujetties à l'obligation de déposer une déclaration fiscale annuelle, qui comprend obligatoirement tous les revenus et bénéfices quel que soit leur régime fiscal.

136. En conclusion, comme les sociétés non résidentes au sens de la réglementation des changes sont assujetties aux mêmes obligations en matière comptable ou fiscale que les sociétés résidentes, les renseignements comptables de ces sociétés sont disponibles soit auprès de l'administration fiscale soit auprès de la société elle-même. L'effectivité et l'application de ces obligations en pratique fera l'objet d'une évaluation au cours de l'examen combiné prévu au premier semestre de 2018.

Conclusion

137. Ainsi, compte tenu de la législation relative à la comptabilité et de la législation fiscale, la Tunisie assure la disponibilité d'informations comptables permettant de retracer fidèlement toutes les transactions, d'établir la position financière et de permettre la préparation des états financiers de toutes les entités pertinentes.

Documentation sous-jacente (ToR A.2.2)

138. La tenue de la comptabilité doit s'appuyer sur des pièces justificatives et comporte la tenue des livres comptables ainsi que l'élaboration et la présentation des états financiers (article 2 de la Loi Comptable). Plus précisément, tout enregistrement comptable doit se faire chronologiquement opération par opération et jour par jour et doit être appuyé de pièces justificatives. Tout enregistrement doit préciser l'origine, le contenu et l'imputation de l'opération ainsi que les références des pièces justificatives qui l'appuient. Les opérations de même nature, réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée, peuvent être récapitulées sur une pièce justificative unique (article 12 de la Loi Comptable).

139. La législation fiscale réfère également aux pièces justificatives et requiert la conservation de pièces justificatives notamment pour justifier de déductions fiscales et pour bénéficier d'exonérations.

140. En outre, les contribuables, personnes physiques et morales, sont tenus de fournir toutes justifications, incluant les documents comptables et pièces justificatives (article 6 du CDPF).

Conservation des documents (ToR A.2.3)

141. Les états financiers relatifs à un exercice comptable ainsi que les documents, les livres, les balances et les pièces justificatives y afférentes doivent être conservés pendant dix ans au moins (Article 25 de la Loi Comptable). Cette même obligation s'applique en vertu de la législation fiscale selon laquelle les livres de commerce et autres documents comptables, et d'une façon générale, tous documents dont la tenue et la production sont prescrites en exécution du CSC doivent être conservés pendant dix ans (article 62 IV CIRPPIS).

142. Les manquements aux formalités de publicité de l'avis de clôture des « états financiers » après dissolution, liquidation, fusion, scission ou la réalisation d'apport partiel ou total d'actif, au registre du commerce exposent les dirigeants sociaux de ces sociétés à une sanction d'amende de 300 TND (136 EUR) à 3 000 TND (1 365 EUR) (article 20 du CSC).

143. D'une manière indirecte, l'article 13 quinter du CSC oblige les dirigeants d'une société commerciale ayant l'obligation de désigner un commissaire aux comptes de bien tenir les obligations de la société en matière de comptabilité. En effet, tout dirigeant qui entrave les travaux du ou des commissaires aux comptes ou qui refuse de fournir les documents nécessaires à l'exercice de leurs missions est punissable d'un emprisonnement de six mois et d'une amende de 5 000 TND (2 254 EUR) ou de l'une de ces deux peines (article 13 sexies du CSC).

144. Compte tenu des exigences comptables et fiscales édictées par les différentes législations applicables en Tunisie, la législation comptable tunisienne sur la détention des informations comptables est conforme au standard international.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion
L'élément est en place

A.3. Renseignements bancaires

Les renseignements bancaires doivent être disponibles pour tous les titulaires de comptes.

145. L'accès aux renseignements bancaires ne présente un intérêt pour les administrations fiscales que si la banque possède des informations utiles et fiables concernant l'identité de son client, ainsi que la nature et le montant des transactions financières.

Exigences en matière de conservation des données (ToR A.3.1)

146. Conformément à l'article 32 de la loi n° 2001-65 du 10 juillet 2001 relative aux établissements de crédit, les établissements de crédit constitués conformément au droit tunisien, de même que les succursales ou agences d'établissements de crédit ayant leur siège social à l'étranger et autorisées à exercer leur activité en Tunisie, doivent :

- tenir une comptabilité conformément à la législation relative à la comptabilité des entreprises ;
- se conformer aux normes et règles spécifiques fixées par la BCT dans ce cadre, à l'effet d'exercer son contrôle sur les établissements de crédit (article 32 de la loi n° 2001-65 du 10 juillet 2001 relative aux établissements de crédit) ;
- clore leur exercice social chaque année le 31 décembre, et établir, dans les 3 mois qui suivent la clôture de l'exercice écoulé, les états financiers qui doivent être soumis à l'assemblée générale des actionnaires et publiés au Journal officiel ;
- dresser, en cours d'année, des situations comptables selon une périodicité et conformément à une formule-type établie par la BCT ;
- fournir à la BCT tous documents, renseignements, éclaircissements et justifications nécessaires à l'examen de leur situation et permettant de s'assurer qu'ils font une application correcte de la réglementation édictée en matière de contrôle du crédit et des changes et de contrôle des établissements de crédit ;
- se soumettre, à la demande de la BCT, à audit externe.

147. Des normes comptables relatives aux banques et à d'autres institutions financières ont été établies, à savoir :

- La présentation des états financiers des établissements bancaires ;
- Le contrôle interne et l'organisation comptable dans les établissements bancaires ;

- Les opérations en devises dans les établissements bancaires ;
- Les engagements et revenus y afférents dans les établissements bancaires ;
- Le portefeuille-titres dans les établissements bancaires ;
- La présentation des états financiers des entreprises d'assurance et/ou de réassurance ;
- Le contrôle interne et l'organisation comptable dans les entreprises d'assurance et/ou de réassurance ;
- Les revenus dans les entreprises d'assurances et/ou de réassurance ;
- Les provisions techniques dans les entreprises d'assurances et/ou de réassurance ;
- Les charges techniques dans les entreprises d'assurance et/ou de réassurance ; et
- Les placements dans les entreprises d'assurance et/ou de réassurance.

148. Les établissements bancaires doivent se doter d'une organisation, de moyens humains et logistiques et de procédures internes claires et précises en vue d'assurer la bonne application et le respect des dispositions légales et réglementaires en matière de lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme.

149. L'article 42 de la loi n° 2001-65 du 10 juillet 2001 relative aux établissements de crédit prévoit les sanctions applicables pour les infractions à la législation et à la réglementation bancaires. Celles-ci sont poursuivies à l'initiative du gouverneur de la BCT et exposent les établissements de crédit qui s'en sont rendus coupables aux sanctions suivantes :

- l'avertissement,
- le blâme,
- une amende dont le montant peut atteindre cinq fois le montant de l'infraction, recouvrée au profit du trésor au moyen d'état de liquidation décerné et rendu exécutoire par le gouverneur de la BCT ou le vice-gouverneur et exécuté conformément aux dispositions du code de la comptabilité publique,
- la suspension de tout concours de la BCT,
- l'interdiction d'effectuer certaines opérations et toutes autres limitations dans l'exercice de l'activité,
- le retrait de la qualité d'intermédiaire agréé,
- le retrait de l'agrément.

Règlementation anti-blanchiment

150. Toutes les activités financières décrites par les recommandations du GAFI sont réalisées par des institutions financières couvertes par les Principes de base en matière de régulation financière, et donc soumises à la supervision prudentielle de la BCT, du Comité général des assurances (CGA, rattaché au ministère des finances) et du Conseil du marché financier (CMF).

151. L'article 107 de la Loi LAB/CFT assujettit les établissements de crédit, les établissements de microcrédit, l'office national de la poste, les intermédiaires en bourse et les assurances et compagnies de réassurance et courtiers d'assurance à des mesures de vigilance requises envers leur client. Ces procédures font partie intégrante du système de contrôle interne et doivent décrire les diligences à accomplir et les règles à suivre notamment en matière de lutte contre le blanchiment d'argent et contre le financement du terrorisme (articles 107 et suivant de la Loi LBA/CBT, voir A.1.1 *Informations détenues par des mandataires (« nommées »*) :

- d'identification et de connaissance de la clientèle,
- de constitution et d'actualisation des dossiers de la clientèle ;
- des délais pour la vérification de l'identité des clients et la mise à jour des informations y afférents (ces délais doivent être plus fréquents pour les clients soumis à une vigilance renforcée) ;
- d'établissement de relations avec les correspondants bancaires transfrontaliers ;
- de surveillance et d'examen des opérations et des transactions inhabituelles dont les résultats doivent être consignés par écrit et mis à la disposition de la BCT et des commissaires aux comptes ;
- d'analyse des opérations ou des transactions susceptibles de faire l'objet d'une déclaration de soupçon ;
- de conservation de documents ;
- de constitution et de conservation de bases de données.

152. Les procédures internes doivent être examinées et validées par le comité permanent d'audit interne et approuvées par le conseil d'administration ou le conseil de surveillance de l'établissement.

153. Les établissements bancaires doivent conserver les dossiers de leurs clients permanents ou occasionnels et les pièces se rapportant à leurs identités pendant dix ans au moins à compter de la date de la fin de la relation. Ils doivent, en outre, conserver les documents et les informations relatifs aux opérations et transactions effectuées par leurs soins sur support électronique et/ou sur support papier pendant au moins 10 ans à compter de la date de leur

réalisation, compte tenu de la possibilité de leur consultation par les autorités compétentes (article 113 de la loi LAB/CFT).

154. L'organisation de la conservation des documents doit notamment permettre de reconstituer toutes les transactions et de communiquer dans les délais requis, les informations demandées par toute autorité habilitée.

155. Conformément aux articles 116 et 117 de la loi LAB/CFT, tout manquement aux mesures de vigilance prévues aux articles 108, 109, 110, 111, 112 et 113 de la loi LAB/CFT donne lieu à des poursuites disciplinaires conformément aux procédures en vigueur prévues par le régime disciplinaire propre à chacune des personnes assujetties aux règles LAB/CFT. En l'absence d'un régime disciplinaire particulier, les poursuites disciplinaires sont exercées par l'autorité habilitée à contrôler ces personnes. Pour les établissements de crédits, ces mesures disciplinaires sont imposées par la BCT.

156. L'autorité disciplinaire compétente peut, après audition de l'intéressé, prendre l'une des sanctions suivantes (article 117 de la loi LAB/CFT) :

- l'avertissement,
- le blâme,
- l'interdiction d'exercer l'activité ou la suspension de l'agrément pour une durée ne dépassant pas deux ans,
- la cessation des fonctions,
- l'interdiction définitive d'exercer l'activité ou le retrait de l'agrément.

157. Ces sanctions sont également applicables aux dirigeants et membres du conseil de surveillance si leur responsabilité du non-respect des mesures de vigilance est établie.

158. En conclusion, en matière bancaire, la législation tunisienne visant à lutter contre le blanchiment de capitaux assure la disponibilité des informations relatives à l'identité et la propriété, ainsi que les informations financières et comptables pendant 10 ans.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion
L'élément est en place

B. Accès aux renseignements

Vue d'ensemble

159. Une variété de renseignements peut être nécessaire pour une enquête fiscale et les juridictions doivent avoir les moyens d'obtenir de telles informations. Cela comprend les informations détenues par les banques et les autres institutions financières ainsi que les informations concernant la propriété des sociétés et l'identité des détenteurs d'intérêts dans d'autres personnes ou entités, tels que les sociétés de personnes et trusts, ainsi que les données comptables relatives à ces entités. Cette section du rapport examine si le cadre légal et réglementaire de la Tunisie accorde aux autorités, des pouvoirs d'accès couvrant les personnes appropriées et les renseignements nécessaires et si les droits et sauvegardes des contribuables sont compatibles avec un échange effectif de renseignements.

160. L'autorité compétente pour les demandes d'échange de renseignements reçues par la Tunisie est le ministre des finances, qui peut déléguer ce pouvoir à une ou plusieurs personnes. Cette autorité a été déléguée à l'administration fiscale (la Direction Générale des Impôts). Les autorités tunisiennes utilisent les pouvoirs dont elles disposent en matière fiscale interne, aux fins de l'échange international de renseignements.

161. L'administration fiscale Tunisienne dispose de larges pouvoirs d'accès aux renseignements comptables et sur la propriété des entités juridiques, par application du droit de communication prévu au Code des Droits et Procédures Fiscaux. L'administration fiscale dispose également d'un pouvoir de contrôle des déclarations et des actes utilisés pour l'établissement des impôts, droits et taxes. Ces pouvoirs lui permettent en particulier de demander des renseignements utiles à tout contribuable, tiers ou autre administration en vue de l'assiette et du contrôle des impôts, droits et taxes. Ces pouvoirs de collecte, qui trouvent leur origine dans le droit interne tunisien, sont applicables à toute convention internationale, en vertu du principe de la primauté des conventions internationales sur le droit interne.

162. Par contre, bien que depuis le 1^{er} janvier 2015, l'administration tunisienne possède un pouvoir d'accès aux renseignements bancaires aux fins domestiques, ce pouvoir est soumis à des conditions très restrictives qui limitent fortement la possibilité pour l'administration fiscale d'obtenir des renseignements bancaires. Toutefois, la Loi de Finances pour 2016 a modifié profondément ce droit d'accès de l'administration fiscale tunisienne aux renseignements bancaires lorsque celle-ci doit répondre à une demande d'échange de renseignements émanant d'une juridiction étrangère en application des conventions internationales relatives à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative en matière fiscale. Cette modification législative rend le cadre juridique conforme au standard concernant l'accès aux renseignements bancaires.

163. Du fait de l'absence de définition précise du champ d'application du secret professionnel des avocats dans le droit tunisien, le secret professionnel des avocats pourrait s'étendre au-delà de ce qui est permis par le standard international d'échange de renseignements sur demande. De ce fait, il est recommandé que la Tunisie clarifie le champ d'application du secret professionnel des avocats pour s'assurer qu'il soit conforme au standard international d'échange de renseignements sur demande. L'application pratique du secret professionnel dans le cadre de l'échange de renseignements sera appréciée pendant l'examen combiné prévu au premier semestre de 2018.

164. Les pouvoirs d'accès aux renseignements sont appuyés de mesures permettant de contraindre la communication des informations.

B.1. Possibilité pour l'autorité compétente d'obtenir et fournir des renseignements

Les autorités compétentes doivent, au titre d'un accord d'échange de renseignements, avoir le pouvoir d'obtenir et de communiquer les informations demandées à une personne placée sous leur compétence territoriale et qui détient ou contrôle ces informations (indépendamment de toute obligation juridique impartie à cette personne de respecter la confidentialité de ces informations).

Pouvoirs d'accès aux renseignements prévus par la législation fiscale interne tunisienne

165. L'autorité compétente en Tunisie pour l'échange de renseignements, tel que prévu par les conventions fiscales internationales, est le ministre des finances, ou la ou les personne(s) déléguée(s) pour cette fonction. Les personnes à qui cette autorité a été déléguée est le Directeur Général des impôts.

166. En Tunisie, les pouvoirs de collecte des renseignements pour fins d'échange, sont basés sur la législation interne tunisienne. Il s'agit des mêmes pouvoirs que ceux que l'administration des impôts utilise pour ses propres fins.

Renseignements en matière de propriété et d'identité et de comptabilité (ToR B.1.1. et ToR B.1.2)

167. En Tunisie, les renseignements provenant des déclarations fiscales se trouvent en possession de l'administration fiscale ainsi que certains renseignements détenus par la Direction générale des douanes (tels que les montants des importations et exportations). L'administration fiscale dispose de plusieurs pouvoirs d'accès aux renseignements. Elle peut utiliser son droit de communication, mais aussi son droit de contrôle, et notamment la sous-catégorie de vérification approfondie de la situation fiscale du contribuable, pour obtenir des renseignements comptables.

Droit de communication

168. Dans la mesure où les renseignements demandés ne sont pas en possession de l'administration fiscale, celle-ci peut se prévaloir de son droit de communication et échange d'informations, prévu à l'article 16 du CDPF. Ce droit est le plus utilisé pour répondre à une demande de renseignements, si le contribuable ou la personne mentionnée dans la requête n'est pas le sujet d'une vérification de sa situation fiscale.

169. Ce droit de communication s'étend aux contribuables, mais aussi aux autres administrations et aux tiers, à l'exception des banques concernant les renseignements bancaires. Cet article dispose que pour permettre de relever tout renseignement utile en vue de l'assiette et du contrôle des impôts, droits et taxes dus par des tiers, l'administration des impôts peut demander communication :

- des registres, de la comptabilité, des factures et des documents détenus par les services de l'Etat et des collectivités locales, les établissements et entreprises publics, les sociétés et organismes contrôlés par l'Etat ou par les collectivités locales ainsi que les établissements, entreprises et autres personnes morales du secteur privé et les personnes physiques, dans le cadre de leur attribution ou dont la tenue leur est prescrite par la législation fiscale ;
- des actes, écrits, registres et pièces des dossiers détenus ou conservés par les officiers publics et les dépositaires d'archives et de titres publics dans le cadre de leurs fonctions.

170. Ce droit de communication s'applique pour tous renseignements demandés aux contribuables eux-mêmes, y compris les renseignements bancaires sous réserve de la disposition de l'article 17 du CDPF. Il s'applique aussi à tous renseignements demandés à des tiers, à l'exception de renseignements bancaires demandés aux banques et à l'exception de renseignements assujettis au secret professionnel dans certaines conditions (voir section B.1.5 ci-dessous).

171. L'administration fiscale peut utiliser son droit de communication pour obtenir les renseignements comptables. Elle peut aussi utiliser le droit de contrôle. En effet, l'administration fiscale dispose d'un pouvoir de contrôle des déclarations et des actes utilisés pour l'établissement des impôts, droits et taxes. À cette fin, les contribuables, personnes physiques ou morales, sont tenus de fournir toutes justifications nécessaires et présenter tous documents comptables aux agents de l'administration fiscale (articles 4 à 14 CDPF).

Le droit de contrôle

172. Le contrôle fiscal n'est pas une procédure faite pour répondre à une demande de renseignements, même si l'administration peut l'utiliser à cette fin. Il peut arriver que des demandes de renseignements particulièrement complexes entraînent l'ouverture d'un contrôle fiscal, si les autorités le jugent opportun. Plus généralement, lorsqu'un contrôle fiscal est en cours concernant l'entité ou la personne concernée par une demande de renseignements, le service en charge du contrôle sera saisi du dossier et recherchera les renseignements demandés pendant le contrôle, que ce soit une vérification approfondie de la situation fiscale du contribuable ou une procédure de visite et de saisie.

173. La vérification de de la situation fiscale du contribuable prévue aux articles 36 et suivants du CDPF a pour objet d'examiner sur place la situation fiscale d'un contribuable et de la confronter à certaines données matérielles afin de contrôler l'exactitude et la sincérité des déclarations souscrites. La vérification fiscale prend la forme d'une vérification préliminaire des déclarations, actes et écrits détenus par l'administration fiscale ou d'une vérification approfondie de la situation fiscale du contribuable.

Vérification préliminaire des déclarations

174. La procédure de vérification préliminaire des déclarations est détaillée dans l'article 37 du CDPF. La vérification préliminaire des déclarations, actes et écrits détenus par l'administration fiscale s'effectue sur la base de :

- tous documents et renseignements dont dispose l'administration ;
- des documents déposés par les tiers en application de la législation fiscale en vigueur ; ou
- Des documents communiqués à l'administration fiscale dans le cadre de l'application du droit de communication.

175. L'administration fiscale doit, dans le cadre des opérations de vérification fiscale préliminaire, demander par écrit des renseignements, éclaircissements ou justifications concernant l'opération de vérification. Le contribuable doit répondre par écrit à cette demande dans un délai de 20 jours à compter de la date

de sa notification. La vérification préliminaire n'est pas subordonnée à la notification d'un avis préalable et ne fait pas obstacle à la vérification approfondie de la situation fiscale. Toutefois, les services de l'administration fiscale ne peuvent procéder à une nouvelle vérification préliminaire du même impôt et pour la même période.

176. En dernier lieu, l'administration fiscale doit notifier au contribuable les résultats de l'opération de vérification préliminaire de ses déclarations, actes ou écrits dans un délai ne dépassant pas 90 jours à compter de la date de l'expiration du délai qui lui a été imparti par la loi pour présenter sa réponse.

Vérification approfondie de la situation fiscale du contribuable

177. La procédure de vérification approfondie de la situation fiscale du contribuable est régie par les articles 38 à 41 du CDPF. La vérification approfondie de la situation fiscale porte sur tout ou partie de la situation fiscale du contribuable. Elle s'effectue sur la base de la comptabilité pour le contribuable soumis à l'obligation de tenue de comptabilité et dans tous les cas sur la base de renseignements, de documents ou de présomptions de fait ou de droit.

178. L'administration fiscale ne peut procéder à une nouvelle vérification approfondie du même impôt et pour la même période que lorsqu'elle dispose de renseignements touchant à l'assiette et à la liquidation de l'impôt et dont elle n'a pas eu connaissance précédemment (Article 38 (2) CDPF). Également, les services de l'administration fiscale ne peuvent procéder après une vérification approfondie à une vérification préliminaire du même impôt et pour la même période.

179. Les opérations de vérification approfondie de la situation fiscale font obligatoirement l'objet d'une notification d'un avis préalable (article 39 du CDPF). L'avis de vérification approfondie doit préciser notamment les impôts et la période concernés par la vérification, l'agent ou les agents qui en sont chargés ainsi que la date du commencement de la vérification qui doit s'écarter de quinze jours au moins de la date de la notification de l'avis. La vérification approfondie de la situation fiscale se déroule dans les locaux de l'entreprise (article 40 du CDPF). La vérification peut avoir lieu dans les bureaux de l'administration fiscale sur demande écrite de l'entreprise ou à l'initiative de l'administration fiscale en cas de nécessité.

180. L'administration fiscale peut demander des renseignements, éclaircissements ou justifications en rapport avec la vérification (article 41 du CDPF). Lorsque la demande est écrite, le contribuable doit y répondre par écrit, dans un délai ne dépassant pas vingt jours à compter de la date de la notification ou de la remise directe de la demande de l'administration fiscale.

181. La législation fiscale Tunisienne ne prévoit pas de délai maximum, ni de prescription pour l'utilisation du droit de communication. Toutefois, les documents comptables et les pièces justificatives doivent être conservés par les contribuables pour une période d'au moins 10 ans (article 25 de loi n° 96-112 du 30 décembre 1996 relative au système comptable des entreprises), ce qui fait qu'en pratique, le droit de communication peut en principe s'exercer au-delà de 10 ans.

Application des pouvoirs d'accès aux renseignements requis

182. L'administration fiscale peut utiliser son droit de communication pour obtenir les renseignements concernant la propriété, soit au registre du commerce pour les Sarl et les sociétés de personnes, soit auprès de la société elle-même dans tous les cas soit auprès d'un intermédiaire agréé pour les SA faisant appel public à l'épargne.

183. Les états financiers sont disponibles auprès de l'autorité fiscale. Toutes les personnes physiques soumises obligatoirement à la tenue d'une comptabilité conformément à la législation en vigueur ainsi que les personnes morales doivent déposer, auprès de l'administration fiscale des états financiers et du tableau de détermination du résultat fiscal.

184. Ces informations sont également disponibles auprès du registre du commerce, car les personnes physiques, les personnes morales et les commissaires aux comptes des sociétés dont la loi exige la désignation doivent déposer en annexe au registre du commerce et en double une comptabilité conforme à la législation en vigueur. Pour les personnes morales, ce dépôt doit intervenir, dans le délai d'un mois à compter de leur approbation par les assemblées générales, et dans tous les cas, avant le septième mois suivant la clôture de l'exercice comptable (article 51 de la Loi relative au registre du commerce). Ces informations sont aussi disponibles directement auprès des entités elles-mêmes, auquel cas l'administration peut exercer son droit de communication ou son droit de contrôle.

185. Concernant les renseignements bancaires, voir section B.1.5 ci-dessous.

Utilisation des instruments de collecte de renseignements avec absence de référence à l'intérêt fiscal national (ToR B.1.3)

186. Le concept « d'intérêt fiscal national » décrit les situations dans lesquelles une partie contractante ne peut fournir des renseignements à une autre partie contractante que si elle a un intérêt à collecter cette information pour ses propres besoins.

187. L'intérêt fiscal national ne constitue pas une limitation au pouvoir des services fiscaux tunisiens d'obtenir des renseignements portant sur la

propriété ou la comptabilité. Il constituait avant les modifications apportées par la loi de Finances pour 2016 une limitation au pouvoir d'accès de l'administration fiscale en matière de renseignements bancaires (voir section B.1.5 *Dispositions relatives au secret*). Le droit de communication n'est pas limité par un seuil *de minimis*, ni par l'engagement d'une opération de contrôle ou de vérification, sous réserve de ce qui a été énoncé précédemment concernant la communication des renseignements bancaires.

188. La législation tunisienne prévoit le droit de communication sans mentionner exactement le but de son utilisation. De ce fait, bien que les renseignements sollicités par les partenaires de la Tunisie ne soient pas destinés à l'établissement de l'impôt en Tunisie, l'administration fiscale demeure fondée à faire usage du droit de communication uniquement à des fins d'échange de renseignements. Le droit de communication établie à l'article 17 du CDPF concernant les renseignements bancaires demandés auprès des banques requiert une vérification approfondie de la situation fiscale du titulaire du compte, qui doit nécessairement être un contribuable résident en Tunisie ou non-résident mais ayant un établissement stable en Tunisie. Toutefois depuis le 1^{er} janvier 2016, cette condition ne s'applique pas aux demandes de renseignements reçues par la Tunisie en vertu d'un accord d'échange de renseignements (voir B.1.5).

189. Pour le reste des renseignements pouvant être demandé par une juridiction requérante, l'utilisation des pouvoirs nationaux de collecte des informations à des fins d'échange de renseignements est basée sur les accords d'échange de renseignements et leur application dans la législation interne tunisienne. L'article 20 de la Constitution prévoit que les traités internationaux approuvés par l'Assemblée des représentants du peuple l'emportent sur toutes autres lois mais demeurent soumis à la Constitution.

190. Ainsi, les conventions internationales conclues et ratifiées par la Tunisie font partie du droit tunisien dès leur publication, et ont préséance sur le droit interne tunisien. Les autorités fiscales sont donc tenues d'activer le droit de communication prévu par le CDPF pour répondre à toute demande d'information émanant d'une juridiction avec laquelle la Tunisie a conclu et ratifié une convention contenant un article relatif à l'échange de renseignements. En effet, la législation tunisienne ne contient aucune disposition empêchant à l'administration fiscale d'utiliser ses pouvoirs internes de collecte de l'information à des fins d'échange de renseignements.

191. D'après les autorités tunisiennes, les dispositions permettant la collecte des renseignements en vue de l'établissement ou du contrôle des impôts et taxes tunisiennes sont interprétées comme valables même lorsqu'il s'agit uniquement de renseignements destinés à une administration fiscale étrangère, dès lors que cela se justifie par une convention internationale signée entre la juridiction et la Tunisie.

192. Les autorités tunisiennes affirment qu'elles ont toujours utilisé leur droit de communication et le droit de visite pour répondre aux demandes d'échange de renseignements traitées jusqu'à date et que le droit de communication permet d'obtenir des informations de toutes entités, incluant les sociétés assujetties à la loi relative aux sociétés non-résidentes au sens de la réglementation des changes. L'application pratique de l'usage des pouvoirs de l'administration fiscale à des fins d'échange de renseignements sera appréciée pendant l'examen combiné prévu au premier semestre de 2018.

193. En conclusion, l'intérêt fiscal national ne constitue pas une limitation au pouvoir des services fiscaux tunisiens d'obtenir des renseignements portant sur la propriété ou la comptabilité.

Pouvoirs contraignants pour contraindre la production et l'accès aux informations (ToR B.1.4)

194. Le refus de présenter les renseignements et documents requis en vertu du droit de communication prévu à l'article 16 CDPF ou du droit de contrôle prévu aux articles 5 à 14 du CDPF entraîne l'application d'une amende de 100 TND (45.1 EUR) à 1 000 TND (451 EUR) majorée d'une amende de 10 TND par renseignement non communiqué ou communiqué d'une manière inexacte ou incomplète (Art. 100 CDPF). L'infraction peut être constatée par intervalle de 90 jours à compter de la précédente constatation et donne lieu à l'application de la même amende. Par ailleurs, le contribuable qui ne présente pas ses relevés bancaires à l'administration fiscale, après mise en demeure, est passible d'une amende de 100 TND (45.1 EUR) à 1 000 TND (451 EUR).

195. De même, les institutions financières qui manquent à leurs obligations en matière de communication de renseignements bancaires sont passibles d'une amende allant de 1 000 TND (451 EUR) à 20 000 TND (8 995 EUR), majorée d'une amende de 100 TND (45.1 EUR) par renseignement non communiqué ou communiqué d'une manière inexacte ou incomplète (Art. 101 CDPF). L'infraction peut être constatée par intervalle de trente jours à compter de la précédente constatation. La pénalité est doublée à compter de la deuxième constatation.

Dispositions relatives au secret (ToR B.1.5)

196. La norme internationale exige que les renseignements sur l'identité des titulaires des comptes bancaires et les opérations sur les comptes soient accessibles à l'autorité compétente.

Secret bancaire

197. Le secret bancaire est consacré dans l'article 30 de la loi 2001-65 du 10 juillet 2001 relative aux établissements de crédit et les articles 99 et 117 du

code des prestations des services financiers aux non-résidents. L'article 30 de la loi no 2001-65 interdit aux membres du conseil d'administration, aux membres du conseil de surveillance et aux membres du directoire des établissements de crédit, à leurs dirigeants, mandataires, contrôleurs et salariés, de divulguer les secrets à eux communiqués par les clients de l'établissement ou dont ils ont pris connaissance du fait même de leur profession, sauf dans les cas permis par la loi, et sous les sanctions prévues par l'article 254 du code pénal. Cette obligation est répétée à l'article 99 du code des prestations des services financiers aux non-résidents. L'article 116 du code des prestations des services financiers aux non-résidents prévoit que le secret professionnel ne peut être opposé à la BCT ou au Conseil du Marché Financier lors de l'exercice de leurs missions de contrôle.

198. L'accès aux renseignements bancaires par l'administration fiscale a subi deux modifications récentes. La première modification applicable à partir de 2015 assujettit l'accès aux renseignements bancaires à des conditions très restrictives. Cette procédure d'accès s'applique à toutes les situations nationales à partir du 1^{er} janvier 2015 et aux situations d'échange de renseignements mais seulement pour l'année 2015. Depuis 2016, la deuxième modification législative permet un accès aux renseignements bancaires sans conditions restrictives, mais seulement aux fins d'échange de renseignements sur demande.

Pouvoir d'accès après la première modification législative applicable à partir de 2015

199. Avant 2015, le droit Tunisien ne permettait pas à l'administration fiscale d'obtenir les renseignements sur les soldes, les relevés bancaires ou les opérations concernant un compte bancaire en Tunisie. De plus, les informations résiduelles sur les comptes (identité des propriétaires et date d'ouverture) ne pouvaient être obtenues que si le contribuable concerné faisait l'objet d'une vérification approfondie, ce qui suppose que la période visée ne soit ni prescrite ni déjà contrôlée.

200. La loi des finances complémentaire du 7 août 2014 a modifié notamment l'article 17 du CDPF en permettant l'exercice du droit de communication sur les renseignements bancaires. Toutefois, les pouvoirs d'obtention des renseignements bancaires par l'administration restent limités. Cette procédure est applicable aux situations nationales depuis le 1^{er} janvier 2015. Concernant les demandes de renseignements sur demande en vertu d'un accord d'échange de renseignements, cette procédure est applicable que du 1^{er} janvier 2015 au 31 décembre 2015 (voir section ci-dessous pour la procédure applicable à partir du 1^{er} janvier 2016).

201. Depuis le 1^{er} janvier 2015, le nouvel article 17 du CDPF permet l'application directe du droit de communication sur les renseignements bancaires auprès des banques, mais seulement si les contribuables sujets de la demande de renseignements n'ont pas déposé toutes leurs déclarations fiscales exigibles.

202. Pour les autres cas, c'est-à-dire pour les contribuables qui ont déposé toutes leurs déclarations fiscales exigibles, le droit de communication est applicable pour obtenir des renseignements bancaires mais sous réserve de remplir plusieurs conditions restrictives. En effet, les établissements bancaires, l'office national des postes, les intermédiaires en bourse et les entreprises d'assurance peuvent désormais délivrer les extraits des comptes et des montants épargnés si les conditions suivantes sont remplies :

- que le contribuable concerné fasse l'objet d'une vérification fiscale approfondie ;
- que le contribuable ait fait l'objet d'une notification et n'ait pas présenté dans les délais prescrits les extraits des comptes et les montants épargnés ou les a présenté d'une manière incomplète ; et
- que les services fiscaux compétents justifient d'une ordonnance judiciaire émise dans un délai qui ne doit pas dépasser, dans tous les cas, 72 heures à partir de la date de la présentation de la demande par les services fiscaux.

203. Les nouvelles dispositions de l'article 17 du CDPF constituaient une avancée par rapport à la situation antérieure, c'est-à-dire avant 2015. En effet, l'article 17 du CDPF permet à l'administration fiscale d'obtenir sous certaines conditions le détail des opérations sur comptes bancaires, ce qui constitue une avancée notoire dans les pouvoirs d'accès de l'autorité compétente. Mieux, l'administration fiscale peut désormais obtenir directement des renseignements bancaires sans recourir à une ordonnance judiciaire, lorsque le contribuable n'a pas souscrit ses déclarations fiscales exigibles.

204. Toutefois, l'accès aux renseignements bancaires est limité par des conditions restrictives établies aux paragraphes 4 et 5 de l'article 17 du CDPF, qui demeurent applicables seulement aux situations nationales. Pour les situations d'échange de renseignements, ces conditions restrictives ne furent appliquées que pendant l'année 2015 :

- **Limitation du champ d'application aux seuls contribuables** (Article 17(3) du CDPF) : le droit de communication auprès des banques ne s'applique qu'aux renseignements bancaires des personnes résidentes ou établies en Tunisie. De ce fait, si le titulaire du compte n'est pas une personne résidente ou établie en Tunisie, l'administration fiscale ne peut pas obtenir les renseignements bancaires auprès des banques.

- **Demande préalable des renseignements bancaires aux contribuables** (article 17(4) du CDPF) : le droit de communication auprès des banques ne peut s'appliquer qu'après avoir demandé aux contribuables les renseignements bancaires, et que celui-ci ait refusé de les communiquer.
- **Incertitude quant aux recours possibles du contribuable** : L'administration fiscale doit solliciter et obtenir dans un délai de 72 heures une ordonnance du tribunal après avoir enjoint sans succès le contribuable de lui transmettre lesdits renseignements (Article 17(4) du CDPF). Le contribuable peut contester la saisine du tribunal par l'administration (article 54 du CDPF)
- **Exigence d'une vérification approfondie de la situation fiscale du contribuable** (Article 17 (5) du CDPF) : l'exigence d'une vérification approfondie de comptabilité pourrait, dans la pratique, neutraliser l'accès aux renseignements bancaires, surtout si ces renseignements sont nécessaires pour répondre à une requête d'une administration fiscale étrangère.
 - Premièrement, pour les sociétés et les particuliers assujettis aux obligations comptables, l'administration fiscale ne pourrait ouvrir une vérification approfondie de comptabilité que sur une période antérieure limitée à quatre ans. En effet, le droit de reprise de l'administration fiscale est limité à quatre ans, sauf exception (articles 19 et suivants du CDPF). En effet, la vérification approfondie de la situation fiscale peut porter sur des périodes prescrites ayant incidence sur l'assiette ou le montant de l'impôt dues au titre des périodes non prescrites (article 26 du CDPF)
 - Deuxièmement, il est interdit de procéder à une nouvelle vérification approfondie du même impôt et pour la même période (article 38 du CDPF) sauf dans les cas où l'administration fiscale dispose de renseignements touchant à l'assiette et à la liquidation de l'impôt et dont elle n'a pas eu connaissance précédemment. De ce fait, si l'administration fiscale reçoit une demande de renseignements bancaires portant sur une période ayant déjà fait l'objet d'une vérification approfondie, il lui sera impossible d'obtenir lesdits renseignements dans la mesure où elle ne pourra pas justifier un nouveau contrôle fiscal pourtant nécessaire à la signature de l'ordonnance du tribunal.

205. En conclusion, la modification de l'article 17 du CDPF, qui s'appliquait en 2015 aux situations internationales d'échange de renseignements et qui reste applicable aux situations nationales, accorde à l'administration

fiscale le droit d'obtenir les renseignements sur les opérations effectuées sur les comptes bancaires sous certaines conditions restrictives. Toutefois, les conditions entourant l'exercice de ce droit sont de nature à retarder voire empêcher sa mise en œuvre.

Pouvoir d'accès aux renseignements bancaires à partir de 2016

206. La Loi de Finances pour 2016 a introduit une modification à l'article 17(7) du CDPF, dont le but est de permettre à l'administration fiscale d'obtenir les renseignements bancaires auprès d'une institution financière, sans application des conditions restrictives de l'article 17 du CDPF, et sans condition que le titulaire du compte soit un contribuable.

207. Alors que la loi applicable en 2015 permettait déjà un accès direct de l'administration fiscale aux cas où le contribuable n'avait pas déposé toutes ses déclarations fiscales, la Loi de Finances pour 2016 a étendu cet accès direct « à toute demande d'échange de renseignements émanant des pays étrangers dans le cadre de la mise en application des conventions internationales relatives à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative en matière fiscale ». Ainsi, les conditions restrictives établies à l'article 17 du CDPF ne sont pas applicables en cas de demande d'échange de renseignements émanant des juridictions étrangères et avec qui la Tunisie a conclu une convention internationale relative à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative en matière fiscale.

208. Le paragraphe 7 de l'article 17 du CDPF se réfère au troisième paragraphe 3 de l'article 17 du CDPF, qui prévoit les modalités de procédures de l'accès aux renseignements bancaires. En effet, les établissements de crédit ayant la qualité de banque, l'Office National des Postes, les intermédiaires en bourse et les entreprises d'assurances « sont tenues, de faire parvenir aux services compétents de l'administration fiscale sur demande écrite dans un délai ne dépassant pas dix jours à compter de la date de la notification de la demande, des copies des extraits des comptes et des montants épargnés objet des contrats de capitalisation susvisés en cas de défaut de communication de ces copies par le contribuable dans un délai de dix jours à compter de la date de sa notification par écrit ». Les autorités tunisiennes ont confirmé que le terme « contribuable » a volontairement été omis du nouvel ajout du paragraphe 7 de l'article 17 du CDPF pour établir un champ d'application très large et viser tout titulaire de comptes étant le sujet de la demande de renseignements, quel que soit son statut (contribuable résident, non-résident, pas contribuable).

209. De plus les autorités tunisiennes ont confirmé les points suivants :

- l'échange des renseignements bancaires sera mené avec les juridictions signataires de la Convention multilatérale sur la base de ladite convention et de l'article 17 du CDPF ;

- tout échange de renseignements bancaires avec une juridiction non signataire de la Convention multilatérale, mais lié avec la Tunisie par une convention fiscale bilatérale, dont l'article 26 ou son équivalent n'a pas été mis à jour, se fera sur la base dudit article 26 de cette convention et de l'article 17 du CDPF, car la restriction à l'échange des renseignements bancaires a été levée, à partir du 1^{er} janvier 2016 ; and
- la référence aux conventions internationales relatives à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative ne limite pas l'accès direct aux renseignements bancaires à celles qui contiennent le paragraphe 5 de l'article 26. Les autorités tunisiennes ont confirmé que la nouvelle modification permet l'accès aux renseignements bancaires en vertu de toute demande d'échange de renseignements émanant de juridictions étrangères qui ont conclu un accord d'échange de renseignements, même si celui-ci ne contient pas l'équivalent du paragraphe 5 de l'article 26 de la Convention fiscale Modèle OCDE,.

210. Les modalités d'application de cette modification législative, notamment concernant son interaction en pratique avec les conventions fiscales, seront analysées lors de l'évaluation combinée prévue au premier semestre 2018.

211. Les modifications faites au droit d'accès de l'administration fiscale aux renseignements bancaires s'appliquent à partir du 1^{er} janvier 2016. Les autorités tunisiennes ont confirmé que cet accès s'applique aux renseignements bancaires relatifs aux périodes fiscales antérieures au 1^{er} janvier 2016. De ce fait, une juridiction requérante pourrait envoyer une demande de renseignements relative à des périodes d'imposition antérieure à 2016.

212. De par cette modification législative applicable à partir du 1^{er} janvier 2016, l'accès aux renseignements bancaires par les autorités tunisiennes est conforme au standard. Les modalités d'application de cette modification législative et son fonctionnement en pratique seront analysés lors de l'évaluation combinée prévue au premier semestre 2018.

Secret professionnel

213. L'article 16(5) du CDPF mentionne que les services et les personnes physiques ou morales ne peuvent, en l'absence de dispositions légales contraires, opposer l'obligation du respect du secret professionnel aux agents de l'administration fiscale habilités à exercer le droit de communication. Les développements ci-dessous étudient l'interaction du droit de communication avec le secret professionnel des avocats, des experts-comptables, des notaires et d'autres professions.

Secret professionnel des avocats

214. Le secret professionnel des avocats est protégé par les articles 29 et 31 du Décret-Loi du 20 août 2011 portant organisation de la profession d'avocat. Ces dispositions prévoient que l'avocat doit absolument préserver tout secret que son client lui a confié ou dont il a pris connaissance à l'occasion de l'exercice de sa profession.

215. Le paragraphe 19.3 des commentaires sur l'article 26 (3) de la convention fiscale modèle OCDE précise qu'« un état requis peut refuser de communiquer des renseignements relatifs aux communications confidentiels entre avocats, ou autres représentants légaux agréés dans l'exercice de leurs fonctions et leurs clients dans la mesure où les communications sont préservées de toute divulgation en vertu de sa législation interne. Toutefois, le champs d'application de la protection dont bénéficient ces communications confidentielles doit être défini d'une manière étroite ».

216. Le Décret-Loi sur la profession d'avocat ne définit pas le champ d'application du secret professionnel. Or les commentaires OCDE précisent que le secret ne peut pas s'appliquer aux « documents remis à l'avocat pour essayer de les préserver d'une divulgation requise par la loi ». Par exemple, des documents comptables ou un registre d'actionnaires ne pourraient être objet du secret professionnel. De plus les commentaires OCDE précisent que « les renseignements concernant l'identité d'une personne telle qu'un administrateur ou un bénéficiaire effectif d'une société ne sont généralement pas protégés en tant que communication confidentielle ». En dernier lieu, les commentaires OCDE précisent que les communications entre avocats, ou autres représentants légaux agréés et leurs clients ne sont confidentielles que dans la mesure où ces derniers agissent en leur qualité d'avocats, ou autres représentants légaux agréés et non à un autre titre, tel qu'actionnaires mandataires, fiduciaires; etc.

217. L'article 16 du CDPF oblige les professionnels à communiquer les renseignements demandés, sauf « dispositions légales contraires ». Or, des dispositions légales contraires existent pour les avocats, pour lesquels le secret professionnel est absolu et pourrait s'étendre au-delà de ce qui est permis par le standard international d'échange de renseignements sur demande.

Secret professionnel des notaires

218. Les notaires, en Tunisie, sont considérés comme des officiers publics, et en tant que tels ils sont tenus, d'après l'article 16 du code des droits et procédures fiscaux de communiquer aux agents de l'administration fiscale, habilité, les actes écrits, registres et pièces de dossiers détenus par eux dans le cadre de leurs fonctions. Les notaires doivent, d'après les articles 2 et 3,

ainsi que l'article 14 du code des droits d'enregistrement et de timbre, présenter à l'enregistrement dans un délai de 60 jours à compter de leur date, les actes notariés touchant à la situation juridique des immeubles et les fonds de commerce. et dans un délai de 30 jours pour les autres actes notariés. En conséquence, les notaires ne peuvent opposer leur secret professionnel à l'administration fiscale, mais, par contre ils ont des obligations supplémentaires en ce qui concerne le droit de communication.

Secret professionnel des experts comptables

219. Les experts comptables sont tenus au secret professionnel, sauf s'il en est prévu autrement par la loi, ce qui est le cas dans l'article 16 du CDPF qui établit le droit de communication. La même obligation s'impose à leurs salariés. En effet, l'article 8 de la loi n° 88-108 du 18 août 1988 portant refonte de la législation relative à la profession d'expert-comptable stipule que : « Sous réserve de toutes dispositions contraires, les personnes physiques et morales inscrites au tableau de l'ordre et leurs salariés sont tenus au secret professionnel. Ils sont en outre astreints aux mêmes obligations pour les affaires dont ils ont à connaître à l'occasion de l'exercice de leurs missions. » Les autorités tunisiennes ont confirmé que l'administration fiscale possède le droit accès aux informations d'ordre fiscal détenues par les experts comptables, nonobstant l'application d'un secret professionnel.

Autres professions

220. L'article 99 du code des prestations des services financiers aux non-résidents interdit aux membres du conseil d'administration, aux membres du conseil de surveillance et aux membres du directoire des prestataires des services financiers non-résidents agréés, à leurs dirigeants, mandataires, contrôleurs et salariés, de divulguer les secrets qui leur sont communiqués ou dont ils ont pris connaissance du fait de l'accomplissement de leur profession, sauf dans les cas permis par la loi, et sous peine de sanctions pénales. Du fait de cette exception, les prestataires des services financiers aux non-résidents ne peuvent opposer le secret professionnel en matière fiscale.

221. En vertu de l'article 254 du Code Pénal, « les médecins, chirurgiens et autres agents de la santé, les pharmaciens, sages-femmes et toutes autres personnes qui, de par leur état ou profession, sont dépositaires de secrets, auront, hors le cas où la loi les oblige ou les autorise à se porter dénonciateurs, révélé ces secrets seront punis de six mois d'emprisonnement et de 120 TND d'amende. »

Conclusion de l'élément B.1.5

222. Avant 2016, bien que l'article 17 du CDPF accordait à l'administration fiscale le droit d'obtenir les renseignements bancaires sous certaines conditions restrictives, les conditions entourant l'exercice de ce droit étaient de nature à retarder voire empêcher sa mise en œuvre. Depuis le 1er janvier 2016, les conditions restrictives au droit d'accès aux renseignements bancaires ne s'appliquent plus lorsque l'administration tunisienne utilise son droit de communication pour répondre à une demande de renseignements bancaires reçue dans le cadre de la mise en application des conventions internationales relatives à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative en matière fiscale. Les modalités et l'application pratiques de cette nouvelle disposition seront analysées au cours de l'évaluation combinée qui sera lancé au premier semestre 2018.

223. Du fait de l'absence de définition précise du champ d'application du secret professionnel des avocats dans le droit tunisien, le secret professionnel des avocats pourrait s'étendre au-delà de ce qui est permis par le standard international d'échange de renseignements sur demande. De ce fait, il est recommandé que la Tunisie clarifie le champ d'application du secret professionnel des avocats pour s'assurer qu'il soit conforme au standard international d'échange de renseignements sur demande.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion	
L'élément est en place mais certains aspects de la mise en œuvre juridique de l'élément doivent être améliorés	
Éléments sous-tendant les recommandations	Recommandations
Le champs d'application du secret professionnel des avocats n'est pas défini dans le droit tunisien, et pourrait s'étendre au-delà de ce qui est permis par le standard international d'échange de renseignements sur demande.	La Tunisie doit clarifier le champ d'application du secret professionnel des avocats pour s'assurer qu'il soit conforme au standard international d'échange de renseignements sur demande.

B.2. Exigence en matière de notification et droits et sauvegardes

Les droits et protections (droits de notification ou d'appel par exemple) applicables aux personnes dans la juridiction requise doivent être compatibles avec un échange effectif de renseignements.

224. Les droits et protections ne doivent pas entraver ou retarder indûment un échange effectif de renseignements. Par exemple, les procédures de notification devraient permettre des exceptions à la notification préalable (par exemple, dans les cas où la demande de renseignements a un caractère très urgent ou dans ceux où la notification est susceptible de compromettre les chances de succès de l'enquête menée par la juridiction requérante).

Les droits et protections ne doivent pas entraver ou retarder indûment un échange effectif de renseignements (ToR B.2.1)

225. Les contribuables ont le droit de faire appel d'un redressement fiscal devant le tribunal de première instance (articles 52 à 66 bis du CDPF). Les décisions du tribunal de première instance peuvent être portées en appel devant la Cour d'appel (articles 67 et 68 du CDPF). Il n'existe aucune disposition dans le droit interne tunisien prévoyant l'information d'une personne lorsqu'elle fait l'objet d'une demande de renseignements, y compris dans le cadre de l'assistance administrative internationale.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion
L'élément est en place.

C. L'Échange de renseignements

Vue d'ensemble

226. Les juridictions ne peuvent généralement pas échanger des renseignements à des fins fiscales à moins qu'elles n'aient un fondement légal ou des mécanismes pour ce faire. En Tunisie, la base légale pour échanger des renseignements trouve son origine dans des mécanismes bilatéraux (conventions de doubles impositions) et multilatéraux. Cette section du rapport examine si la Tunisie a un réseau d'échange de renseignements qui lui permet d'atteindre un échange effectif de renseignements.

227. La Tunisie a un important réseau de mécanismes d'échange de renseignements, conclus sous la forme de conventions bilatérales ou multilatérales. En effet, la Tunisie est signataire de la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (Convention multilatérale), qu'elle a ratifié le 31 octobre 2013, et est aussi partie à la Convention tendant à éviter les doubles impositions et à établir les règles d'assistance mutuelle en matière d'impôts sur le revenu entre les États de l'Union du Maghreb Arabe (Convention des États de l'Union du Maghreb Arabe).

228. La Tunisie dispose aujourd'hui d'un réseau de mécanismes d'échange de renseignements couvrant 119 juridictions. Aucune des conventions fiscales bilatérales conclues par la Tunisie ne contient les paragraphes 4 et 5 de l'article 26 du Modèle de convention fiscale OCDE. La Convention avec la Suisse ne contient aucune disposition sur l'échange de renseignements, mais la Suisse est signataire de la Convention multilatérale. Toutefois, depuis le 1^{er} janvier 2016, les modifications apportés à l'article 17 du CDPF permettent l'accès aux renseignements bancaires en vertu de toute demande d'échange de renseignements émanant de juridictions étrangères qui ont conclu un accord d'échange de renseignements, même si celui-ci ne contient pas l'équivalent du paragraphe 5 de l'article 26 de la Convention fiscale Modèle OCDE.

229. Le réseau conventionnel tunisien couvre tous les partenaires économiques majeurs de la Tunisie, la plupart des membres de l'Union Européenne et de l'OCDE, de même qu'un nombre important de membres du Forum

mondial. La Tunisie n'a jamais refusé de signer un accord d'échange de renseignements avec une autre juridiction.

230. Tous les mécanismes d'échange de renseignements comprennent des dispositions relatives à la confidentialité et la législation interne tunisienne comporte aussi des règles en la matière. Ces dispositions s'appliquent de manière équivalente aux informations et documents constituant les requêtes reçues par la Tunisie, ainsi qu'aux réponses effectivement communiquées aux partenaires conventionnels de la Tunisie.

231. De même, tous les accords conclus par la Tunisie comportent des dispositions permettant d'assurer la protection des droits et sauvegardes des contribuables et des parties tierces.

C.1. Mécanismes d'échange de renseignements

Les mécanismes d'échange de renseignements doivent permettre un échange efficace de renseignements.

232. La Tunisie a un important réseau de mécanismes d'échange de renseignements, conclus sous la forme de conventions bilatérales ou multilatérales. En effet, la Tunisie est, depuis le 16 juillet 2012, partie à la Convention multilatérale, ce qui lui permet d'avoir un accord au standard avec 51 juridictions avec lesquelles la Tunisie n'avait pas d'accord d'échange de renseignements.

233. La Tunisie est aussi partie à la Convention des États de l'Union du Maghreb Arabe, dont sont aussi parties l'Algérie, la Libye, la Mauritanie et le Maroc.

234. La Tunisie a un accord d'échange de renseignements avec 119 juridictions. Aucune des conventions fiscales bilatérales conclues par la Tunisie ne contient les paragraphes 4 et 5 de l'article 26 du Modèle de convention fiscale OCDE, sauf la Convention fiscale entre la Tunisie et le Luxembourg, qui a été amendée pour introduire un article 26 conforme au modèle OCDE et signée le 8 juillet 2014⁹. La Convention avec la Suisse ne contient aucune disposition sur l'échange de renseignements, mais la Suisse est signataire de la Convention multilatérale. Toutefois, depuis le 1er janvier 2016, les modifications apportées à l'accès aux renseignements bancaires permettent l'accès aux renseignements bancaires en vertu de toute demande d'échange de renseignements émanant de juridictions étrangères qui ont conclu un accord d'échange de renseignements, même si celui-ci ne contient pas l'équivalent du paragraphe 5 de l'article 26 de la Convention fiscale Modèle OCDE.

9. Le Protocole modifiant la convention fiscale entre la Tunisie et le Luxembourg du 8 juillet 2014 n'a pas encore été ratifié par la Tunisie.

235. Des négociations sont en cours avec l'Allemagne, et Singapour pour modifier les articles relatifs à l'échange de renseignements et ajouter les paragraphes 4 et 5 de l'article 26 du modèle de convention de l'OCDE. De même un projet d'Accord d'échange de renseignements fiscaux avec le Brésil est en cours de discussion.

Norme de pertinence vraisemblable (ToR C.1.1)

236. Le standard international en matière d'échange de renseignements envisage l'échange de renseignements sur demande de la manière la plus large possible. Cependant, il ne permet pas la « pêche aux renseignements », c'est à dire les demandes de renseignements de nature spéculative qui n'apparaissent pas avoir de liens apparents avec une enquête ou des investigations en cours. L'équilibre entre ces deux éléments concurrents se retrouve dans la notion de « pertinence vraisemblable » qui est reprise au paragraphe 1 de l'article 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui indique ce qui suit :

Les autorités compétentes des États contractants échangent les renseignements vraisemblablement pertinents pour appliquer les dispositions de la présente convention ou pour l'administration ou l'application de la législation interne relative aux impôts de toute nature ou dénomination perçus pour le compte des États contractants, de leurs subdivisions politiques ou de leurs collectivités locales dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la convention. L'échange de renseignements n'est pas restreint par les articles 1 et 2.

237. La plupart des traités signés par la Tunisie comportent le terme « nécessaire ». Le terme « nécessaire » est considéré dans les commentaires de l'article 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE comme ayant des effets équivalents, en matière d'échange de renseignements, que l'expression « vraisemblablement pertinents ». La Tunisie confirme qu'elle adhère à cette interprétation. Ainsi, ces traités peuvent être reconnus comme conformes au standard en ce qui concerne la norme de pertinence vraisemblable.

238. Un certain nombre de traités restreignent l'échange de renseignements à l'application des « dispositions de la présente convention » (Allemagne, Autriche, Ethiopie, Pays-Bas et Royaume-Uni). Ces traités ne permettent donc pas l'échange de renseignements qui ne seraient pas visés par la convention et par conséquent, ne répondent pas au standard international.

239. Il convient toutefois de noter que toutes ces juridictions, à l'exception de l'Ethiopie, sont couvertes par la Convention multilatérale.

240. La convention fiscale conclue avec la Suisse en date du 10 février 1994, ne comporte pas de clause d'échange de renseignements. La Suisse est par ailleurs signataire de la Convention multilatérale.

En ce qui concerne toutes personnes (ToR C.I.2)

241. Pour que l'échange de renseignements soit effectif, il est nécessaire que l'obligation d'une juridiction de fournir de l'information ne soit pas limitée par la résidence ou la nationalité de la personne à laquelle les renseignements demandés se rapportent ou par la résidence ou la nationalité de la personne en possession ou qui détient les renseignements demandés. Pour cette raison, le standard international en matière d'échange de renseignements prévoit que les mécanismes d'échange de renseignements puissent permettre un échange de renseignements en ce qui concerne toutes les personnes.

242. Le paragraphe 1 de l'article 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE indique que « l'échange de renseignements n'est pas restreint par les articles 1 et 2 », l'article 1 définissant le champ d'application personnel de la convention. La quasi-totalité des conventions fiscales bilatérales conclues par la Tunisie ne contiennent pas la phrase du modèle ; à l'exception de 16 conventions fiscales¹⁰. L'article de ces accords relatif à l'échange de renseignements s'applique néanmoins aux résidents et non-résidents des parties, car il s'applique aux « dispositions de la présente Convention, ou celles de la législation interne des États contractants relative aux impôts visés par la Convention, dans la mesure où l'imposition qu'elle prévoit n'est pas contraire à la Convention ».

243. Ces traités ne limitent donc pas l'échange de renseignements à leurs seuls résidents puisque leur législation fiscale interne s'applique à tous leurs contribuables (et les tiers en matière d'accès à l'information), qu'ils soient ou non, résidents (par exemple la loi interne taxe les revenus de source nationale de non-résidents). L'échange de renseignements est donc possible concernant toute personne aux termes de ces traités. Les autorités tunisiennes confirment qu'elles adhèrent à cette interprétation.

244. Finalement, cinq accords bilatéraux¹¹ conclus par la Tunisie ne contiennent pas la phrase du Modèle de convention fiscale de l'OCDE et le texte de l'article de ces accords relatif à l'échange de renseignements indique que cet accord ne s'applique qu'aux « impôts visés par la Convention », et non à la législation interne des États Contractants. Dans ces cas, ces accords ne

10. Arabie Saoudite, Belgique, Chine, Corée, Danemark, Egypte, Hongrie, Indonésie, Italie, Liban, Maurice, Portugal, Sénégal, Serbie, Syrie, États-Unis et Convention UMA.

11. Allemagne, Autriche, Ethiopie, Maurice et Pays-Bas.

sont pas applicables à toutes personnes (notamment, les non-résidents) et ne sont donc pas conformes au standard. Ces juridictions hormis l’Ethiopie, sont néanmoins couvertes par la Convention multilatérale, laquelle est conforme au standard. Il est recommandé que la Tunisie amende sa convention fiscale avec l’Ethiopie pour que celle-ci soit conforme au standard.

Obligation d’échanger tous types de renseignements (ToR C.1.3)

245. Les juridictions ne peuvent pas s’engager dans un échange effectif de renseignements si elles ne peuvent pas échanger les renseignements détenus par des institutions financières, des mandataires ou des personnes agissant en tant qu’agent fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d’une personne.

Limitation en matière d’échange de renseignements bancaires

246. L’article 26 paragraphe (5) du Modèle de convention fiscale de l’OCDE prévoit qu’un État contractant ne pourra pas refuser de fournir des renseignements seulement parce que cette information est détenue par une banque, une autre institution financière, un mandataire ou une personne agissant en tant qu’agent fiduciaire ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d’une personne.

247. Aucune des conventions fiscales conclues par la Tunisie ne comportent des dispositions équivalentes aux paragraphes 4 et 5 de l’Article 26 du Modèle de convention fiscale de l’OCDE. Sur les 56 juridictions ayant une convention fiscale avec la Tunisie, 32 juridictions sont aussi couvertes par la Convention multilatérale. Seules 24 juridictions¹² ne sont pas couvertes par la Convention multilatérale.

248. Avant la modification de la Loi de Finances pour 2016, comme le droit interne tunisien comportait des restrictions à l’échange de renseignements en matière de renseignements bancaires obtenus auprès des banques en matière d’échange de renseignements sur demande, l’autorité compétente n’était pas toujours en mesure de leur communiquer les renseignements bancaires dans tous les cas.

249. Depuis le 1^{er} janvier 2016, l’administration fiscale tunisienne peut obtenir des renseignements bancaires auprès des établissements bancaires, pour toute demande d’échange de renseignements faite en vertu d’un accord d’échange de renseignements, sans conditions restrictives.

12. Burkina Faso, Congo, Côte d’Ivoire, Egypte, Emirats Arabes Unis, Ethiopie, Iran, Jordanie, Liban, Mali, Oman, Pakistan, Qatar, Sénégal, Serbie, Soudan, Syrie, Tchad, Viet Nam and Yémen.

250. Les autorités tunisiennes ont confirmé que l'accès direct aux renseignements bancaires s'appliquent à toutes demandes de renseignements émanant de juridictions étrangère en application d'une convention internationale relative à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative en matière fiscale, même si cette convention fiscale ne contient pas l'équivalent du paragraphe 5 de l'article 26 de la Convention fiscale Modèle OCDE.

251. La loi de Finances pour 2016 s'applique généralement au 1^{er} janvier 2016. Les modifications faites au droit d'accès de l'administration fiscale aux renseignements bancaires s'appliquent au 1^{er} janvier 2016. Les autorités tunisiennes ont confirmé que cet accès s'applique aux renseignements bancaires relatifs aux périodes antérieures au 1^{er} janvier 2016. De ce fait, une juridiction requérante pourrait envoyer une demande de renseignements relative à des périodes d'imposition antérieures à 2016.

252. De par cette modification législative applicable à partir du 1^{er} janvier 2016, l'accès aux renseignements bancaires par les autorités tunisiennes est conforme au standard. Les modalités d'application de cette modification législative et son fonctionnement en pratique en interaction avec les conventions fiscales et les accords d'échange de renseignements seront analysés lors de l'évaluation combinée prévue au premier semestre 2018.

Absence d'intérêt fiscal national (ToR C.1.4)

253. Le concept d'intérêt fiscal national décrit les situations où une partie contractante peut fournir des renseignements à une autre partie contractante pour autant qu'elle ait un intérêt à obtenir l'information recherchée pour ses propres besoins fiscaux. Une incapacité à fournir un renseignement basé sur une exigence d'intérêt fiscal domestique n'est pas conforme au standard international. Les parties contractantes doivent utiliser les pouvoirs internes de collecte de l'information même si ceux-ci doivent être utilisés dans le seul but d'obtenir et fournir des renseignements à l'autre partie contractante.

254. Aucun des accords bilatéraux conclus par la Tunisie ne contient d'équivalent au paragraphe 4 de l'Article 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, exigeant des parties contractantes qu'elles utilisent leurs pouvoirs de collecte de renseignements pour fournir les renseignements requis sans qu'elles en aient besoin pour l'application de leur propre législation fiscale. Toutefois la Tunisie est en position, y compris sans ce paragraphe, d'échanger des renseignements avec ses partenaires sans référence à un intérêt fiscal domestique dans tous les cas.

Absence des principes de double incrimination (ToR C.1.5)

255. Le principe de double incrimination prévoit que l'assistance ne peut être fournie que si l'affaire en cours d'examen (et donnant lieu à la demande

de renseignements) constituerait une affaire de nature pénale dans la juridiction requise si elle avait pris place dans cette juridiction. Afin d'être effectif, l'échange de renseignements ne doit pas être restreint pas l'application d'un principe de double incrimination.

256. Aucun des mécanismes d'échange de renseignements conclus par la Tunisie ne prévoit l'application d'un principe de double incrimination pour limiter l'échange de renseignements.

Échange de renseignements à la fois en matière civile et pénale (ToR C.1.6)

257. La communication de renseignements peut être nécessaire à la fois à des fins fiscales ou à des fins pénales. Le standard international ne se limite pas aux échanges de renseignements à des fins pénales mais couvre aussi les échanges administratifs à des fins fiscales.

258. L'ensemble des mécanismes d'échange de renseignements conclus par la Tunisie prévoit l'échange de renseignements à la fois à des fins pénales et civiles.

Fournir des renseignements dans la forme souhaitée (ToR C.1.7)

259. Dans certains cas, un État contractant pourra avoir besoin de recevoir les renseignements sous une forme particulière pour satisfaire à des exigences de présentation des preuves ou autres obligations légales. Ces formes incluent entre autre, des dépositions de témoins ou des copies certifiées conformes de pièces originales. L'État interrogé peut refuser de fournir les renseignements sous la forme demandée si, par exemple, celle-ci lui est inconnue, ou si elle contrevient à ses lois ou pratiques administratives. Un refus de communication des renseignements sous la forme demandée n'affecte aucunement l'obligation de transmettre ces renseignements.

260. Il n'existe pas de restrictions, dans les mécanismes d'échange de renseignements conclus par la Tunisie, qui viendraient l'empêcher de fournir l'information dans la forme demandée, dès lors que cela est conforme à ses pratiques administratives.

En vigueur (ToR C.1.8)

261. L'échange de renseignements ne peut pas prendre place à moins qu'une juridiction n'ait des mécanismes d'échange de renseignements en vigueur. Quand des mécanismes d'échange de renseignements ont été signés, le standard international requiert qu'une juridiction prenne les mesures nécessaires pour leur entrée en vigueur.

262. En Tunisie, tous les traités de nature fiscale, qu'ils s'agissent de conventions contre les doubles impositions, d'accords d'échange de renseignements, de protocoles amendant des conventions existantes ou d'accords multilatéraux doivent être ratifiés par le Parlement.

263. La Convention multilatérale, signée par la Tunisie le 16 juillet 2012, a été ratifiée le 31 octobre 2013. Elle est rentrée en vigueur le 1^{er} février 2014.

264. Sept conventions fiscales signées par la Tunisie ne sont pas en vigueur : celle avec le Congo (2005), la Côte d'Ivoire¹³ (1999), le Gabon (1986), la Guinée (1993), l'Irak (2001), le Togo (1987) et le Tchad (2012). Les autorités tunisiennes ont clarifié que la Tunisie a ratifié les conventions de non double imposition conclues avec la Guinée (1993), le Togo (1987), la Côte d'Ivoire (1999) et le Congo (2005). La Tunisie a aussi indiqué que le ministère des finances tunisien a envoyé à maintes reprises, par la voie diplomatique, des correspondances aux juridictions concernées afin qu'elles procèdent à la ratification des conventions en question. En ce qui concerne la convention signée avec le Tchad, la signature a eu lieu en langue française seulement, toutefois, une version signée en langue arabe est indispensable pour procéder à la ratification de ladite convention. Une fois la version arabe signée, la partie tunisienne procédera à sa ratification. S'agissant de la convention avec l'Iraq, signée depuis 2001, des négociations sont programmées pour le début de l'année 2016 pour y apporter des modifications. Il est recommandé que la Tunisie œuvre avec ses partenaires afin que les six conventions signées depuis longtemps soient effectivement ratifiées, pour permettre un échange effectif de renseignements.

Effectif (ToR C.1.9)

265. Pour permettre à l'échange de renseignements d'être effectif, les parties contractantes doivent prendre les mesures nécessaires pour respecter leurs engagements.

266. Une fois entré en vigueur, la Tunisie n'a pas besoin de prendre de mesure supplémentaire pour qu'un traité ou un accord soit effectif.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion
L'élément est en place.

13. La convention entre la Tunisie et le Côte d'Ivoire signée le 14/05/1999 et ratifiée par la partie tunisienne le 17/12/1999, a été ratifiée par l'autre juridiction le 03/06/2015 et les procédures d'échange des instruments de ratification de ladite convention ont été entamées par la voie diplomatique.

C.2. Mécanismes d'échange de renseignements avec tous les partenaires pertinents

Le réseau de mécanismes d'échange de renseignements des juridictions doivent couvrir tous les partenaires pertinents.

267. Le standard international exige l'échange de renseignements avec tous les partenaires pertinents, c'est-à-dire tous les partenaires intéressés par la conclusion d'un accord d'échange de renseignements. Il n'est pas possible de conclure des accords qu'avec des partenaires non significatifs sur le plan économique. Le refus d'un État de conclure des accords ou d'ouvrir des négociations, en particulier avec des partenaires pouvant raisonnablement s'attendre à lui demander des renseignements pour administrer et appliquer leur propre législation fiscale, peut être le signe d'une volonté insuffisante d'appliquer le standard.

268. La Tunisie dispose à ce jour d'un vaste réseau d'accords d'échange de renseignements, dont 56 accords bilatéraux et deux accords multilatéraux, soit la Convention multilatérale (permettant En Tunisie d'avoir un échange de renseignements au standard avec 58 nouvelles juridictions avec lesquelles elle n'a aucun autre accord d'échange de renseignements) et la Convention des États de l'Union du Maghreb Arabe (dont sont parties l'Algérie, la Libye, la Mauritanie et le Maroc). Le réseau d'accords d'échange de renseignements de la Tunisie couvre donc à ce jour, 119 juridictions.

269. La Tunisie a indiqué que ses principaux partenaires économiques étaient la France (26.2% en 2013) et l'Italie (18.6% en 2013), et plus généralement la zone Euro, qui représentait en 2013 plus de 70% de ses exportations. Le réseau d'accords d'échange de renseignements de la Tunisie couvre la plupart des membres de l'OCDE et des membres de l'Union Européenne, avec qui les accords d'échange de renseignements sont conformes au standard. Les autorités tunisiennes ont confirmé que la Tunisie n'a jamais refusé de négocier un accord d'échange de renseignements.

270. Les autorités tunisiennes ont indiqué que la Tunisie et le Brésil négocie actuellement un projet d'accord d'échange de renseignements.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion	
L'élément est en place	
Éléments sous-tendant les recommandations	Recommandations
	La Tunisie doit continuer à développer son réseau d'échange de renseignements au standard.

C.3. Confidentialité

Les mécanismes d'échange de renseignements des juridictions doivent comporter des dispositions garantissant la confidentialité des renseignements reçus.

Renseignements reçus : divulgation, utilisation et sauvegardes (ToR C.3.1)

271. Les gouvernements ne sauraient s'engager dans l'échange de renseignements sans avoir la certitude que les informations communiquées seront utilisées uniquement aux fins prévues par l'accord d'échange de renseignements applicable et que leur confidentialité sera assurée. Les instruments d'échange de renseignements doivent ainsi comporter des dispositions indiquant précisément les personnes auxquelles ces informations pourront être diffusées. Par ailleurs, la législation interne applicable dans les juridictions concernées contient habituellement des règles strictes en matière de préservation de la confidentialité des informations collectées à des fins fiscales.

272. Chacun des accords d'échange de renseignements conclus par la Tunisie comporte une clause de confidentialité conforme à l'Article 26(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, qui stipule ce qui suit :

Tout renseignement reçu par un État contractant en vertu du paragraphe 1 sera considéré comme secret de la même manière que les renseignements obtenus en vertu du droit interne de cet État et il ne sera divulgué qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organismes administratifs) concernés par l'évaluation ou le recueil, l'exécution ou les poursuites relatifs aux appels relatifs aux impôts auxquels il est fait référence dans le paragraphe 1 ou à la supervision de ce qui précède. Ces organismes ou personnes n'exploiteront ces renseignements qu'à ces seules fins. Ils pourront divulguer ces renseignements dans les procédures judiciaires publiques ou les décisions des tribunaux.

273. De plus, il existe dans le droit interne tunisien, des dispositions destinées à garantir la confidentialité des renseignements échangés. À cet effet, l'article 15 du C.D.P.F stipule que :

Toute personne appelée en raison de ses fonctions ou attributions à intervenir dans l'établissement, le recouvrement, le contrôle ou le contentieux de l'impôt est tenue à l'obligation du respect du secret professionnel.

Les notifications et les correspondances relatives à l'impôt, échangées entre les services de l'administration fiscale ou notifiées par leurs soins au contribuable, doivent se faire sous plis fermés.

Les agents de l'administration fiscale ne peuvent délivrer des renseignements ou copies des dossiers qu'ils détiennent qu'au contribuable lui-même et en ce qui concerne sa situation fiscale ou aux personnes auxquelles le paiement de l'impôt pourrait être réclamé à la place du contribuable.

Les services chargés du recouvrement de l'impôt et les services de l'administration fiscale ne peuvent délivrer des copies d'actes enregistrés ou des extraits du registre de la formalité de l'enregistrement, qu'aux parties contractantes ou à leurs ayants cause. Dans les autres cas, ces copies et extraits ne sont délivrés que sur ordonnance du juge compétent.

274. Les sanctions prévues par l'article 254 du code pénal – jusqu'à six mois d'emprisonnement et 120 TND d'amende - s'appliquent à tout contrevenant à l'obligation du respect du secret professionnel prévu par l'article 15 du CDPF. Les nouvelles dispositions de la loi des finances 2016 prévoient que la peine est multipliée par cinq en cas de divulgation des informations citées par l'article 17 du CDPF et obtenues dans le cadre des accords internationaux concernant l'échange de renseignements et l'assistance administrative en matière fiscale (Article 102 CDPF).

275. De plus, l'article 7 de la Loi n° 83-112 du 12 décembre 1983, portant statut général des personnels de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif stipule qu' « indépendamment des règles prévues dans le code pénal en matière de secret professionnel, tout agent public est lié par l'obligation de discrétion professionnelle pour tout ce qui concerne les faits et informations dont il a connaissance dans l'exercice ou à l'occasion de l'exercice de ses fonctions. [...] L'agent public ne peut être délié de cette obligation de discrétion ou relevé de l'interdiction édictée par l'alinéa précédent que par autorisation écrite du chef de l'administration dont il dépend ». Cette dérogation est appliquée et interprétée de façon restrictive, soit pour assurer la protection de personnes menacées ou maltraitées, soit pour préserver la santé publique (divulgation de cas de maladies contagieuses nécessitant une surveillance), soit encore pour préserver l'ordre public (dénonciation de crimes, par exemple).

Autres renseignements échangés (ToR C.3.2)

276. Les dispositions relatives à la confidentialité prévues à la fois par les accords applicables et par la législation interne tunisienne ne prévoient aucune distinction en matière de confidentialité selon que l'information est reçue en réponse à une demande ou qu'elle soit un élément de la demande elle-même. Ces dispositions s'appliquent de manière équivalente aux

demandes, aux documents joints et à toutes communications entre les juridictions concernées par l'échange.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion
L'élément est en place.

C.4. Droits et sauvegardes du contribuable et des parties tierces

Les mécanismes d'échange de renseignements doivent respecter les droits et protections des contribuables et des tiers.

Exceptions à l'obligation de fournir des informations (ToR C.4.1)

277. Le standard international autorise les juridictions requises de fournir les renseignements demandés, à ne pas les transmettre dans certaines situations bien précises. Entre autres raisons, une demande de renseignements peut être rejetée si les informations recherchées risquent de mettre au jour des données confidentielles protégées par le secret professionnel de l'avocat, qui fait partie du système juridique de nombreuses juridictions.

278. Toutes les conventions préventives des doubles impositions conclues par la Tunisie comportent une disposition équivalente à l'exception prévue par l'article 26(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE permettant à un État de refuser l'échange de certains types de renseignements, y compris ceux qui divulgueraient un secret commercial, d'affaires, industriel ou professionnel ou un procédé commercial. Toutefois, le concept de « secret professionnel » n'est pas défini dans les conventions contre les doubles impositions (CDI) et donc, en application de l'Article 3(2) des CDI, la signification de ce concept découle du droit interne tunisien.

279. Tel que mentionnée dans la partie B.1.5 de ce rapport, l'article 16 du CDPF oblige les professionnels à communiquer les renseignements demandés, sauf « dispositions légales contraires ». Or, des dispositions légales contraires existent pour les avocats, pour lesquels le secret professionnel est absolu et non défini, et pourrait s'étendre au-delà de ce qui est permis par le standard international d'échange de renseignements sur demande. Il est donc recommandé à la Tunisie de s'assurer que l'application des lois concernant le « secret professionnel » dans son droit interne est conforme au standard pour l'application des ententes d'échange de renseignements. Une analyse de l'application du secret professionnel dans le cadre du droit de communication sera conduite dans le cadre de l'examen combiné prévu au premier semestre de 2018.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion	
L'élément est en place mais certains aspects de la mise en œuvre juridique de l'élément doivent être améliorés	
Éléments sous-tendant les recommandations	Recommandations
Les conventions fiscales tunisiennes ne définissent pas le concept de « secret professionnel » et le champ d'application du secret professionnel des avocats n'est pas défini en droit interne tunisien.	La Tunisie doit clarifier la portée de la protection offerte en vertu du concept de « secret professionnel » des avocats dans son droit interne afin de se conformer au standard pour l'application des accords d'échange de renseignements.

C.5. Rapidité des réponses aux demandes de renseignements

La juridiction doit fournir rapidement les renseignements demandés en vertu de son réseau de conventions.

Répondre dans les 90 jours (ToR C.5.1)

280. Pour que l'échange de renseignements soit efficace, il doit avoir lieu dans des délais permettant aux services fiscaux d'exploiter les informations relatives aux différents dossiers. Si une réponse est communiquée trop tardivement, elle risque de ne plus être utile aux autorités requérantes. Ce point est particulièrement important dans le contexte de la coopération internationale puisque les dossiers traités dans ce cadre doivent être jugés suffisamment importants pour justifier une demande de renseignements.

281. Une analyse des moyens concrets dont disposent les services compétents tunisiens pour répondre promptement aux demandes de renseignements qui leur sont adressées sera conduite dans le cadre de l'examen combiné prévu au premier semestre de 2018.

Processus organisationnel et ressources (ToR C.5.2)

282. Une analyse des modes d'organisation et des ressources mis en place concrètement par la Tunisie sera menée dans le cadre de l'examen combiné prévu au premier semestre de 2018.

*Absence de conditions restreignant l'échange de renseignements
(ToR C.5.3)*

283. Il n'existe aucune disposition dans la législation tunisienne ou dans ses accords d'échange de renseignements prévoyant des conditions précises présidant à l'échange de renseignements, au-delà de celles prévues par l'article 26 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou du modèle d'accord d'échange de renseignements.

Conclusion et éléments sous-tendant les recommandations

Phase 1 conclusion
L'équipe d'évaluation n'est pas en mesure d'évaluer si cet élément est en place dans la mesure où il s'agit de questions pratiques qui sont liées avec l'examen combiné prévu au premier semestre 2018.

Résumé des conclusions et éléments sous-tendant les recommandations

Conclusions	Éléments sous tendant les recommandations	Recommandations
Les juridictions doivent s'assurer que leurs autorités compétentes ont à disposition des renseignements relatifs à la propriété et à l'identité pour l'ensemble des entités et arrangements pertinents. <i>(ToR A.1)</i>		
L'élément est en place		
Les juridictions doivent s'assurer que des registres comptables fiables soient tenus pour l'ensemble des entités et arrangements pertinents. <i>(ToR A.2)</i>		
L'élément est en place		
Les renseignements bancaires doivent être disponibles pour tous les titulaires de comptes. <i>(ToR A.3)</i>		
L'élément est en place		
Les autorités compétentes doivent, au titre d'un accord d'échange de renseignements, avoir le pouvoir d'obtenir et de communiquer les informations demandées à une personne placée sous leur compétence territoriale et qui détient ou contrôle ces informations (indépendamment de toute obligation juridique impartie à cette personne de respecter la confidentialité de ces informations). <i>(ToR B.1)</i>		
L'élément est en place mais certains aspects de la mise en œuvre juridique de l'élément doivent être améliorés	Le champ d'application du secret professionnel des avocats n'est pas défini dans le droit tunisien, et pourrait s'étendre au-delà de ce qui est permis par le standard international d'échange de renseignements sur demande.	La Tunisie doit clarifier le champ d'application du secret professionnel des avocats pour s'assurer qu'il soit conforme au standard international d'échange de renseignements sur demande.
Les droits et protections (droits de notification ou d'appel par exemple) applicables aux personnes dans la juridiction requise doivent être compatibles avec un échange effectif de renseignements. <i>(ToR B.2)</i>		
L'élément est en place.		

Conclusions	Éléments sous tendant les recommandations	Recommandations
Les mécanismes d'échange de renseignements doivent permettre un échange efficace de renseignements. <i>(ToR C.1)</i>		
L'élément est en place		
Le réseau de mécanismes d'échange de renseignements des juridictions doit couvrir tous les partenaires pertinents. <i>(ToR C.2)</i>		
L'élément est en place.		La Tunisie doit continuer à développer son réseau d'échange de renseignements au standard.
Les mécanismes d'échange de renseignements des juridictions doivent comporter des dispositions garantissant la confidentialité des renseignements reçus. <i>(ToR C.3)</i>		
L'élément est en place.		
Les mécanismes d'échange de renseignements doivent respecter les droits et protections des contribuables et des tiers. <i>(ToR C.4)</i>		
L'élément est en place mais certains aspects de la mise en œuvre juridique de l'élément doivent être améliorés	Les conventions fiscales tunisiennes ne définissent pas le concept de « secret professionnel » et le champ d'application du secret professionnel des avocats n'est pas défini en droit interne tunisien.	La Tunisie doit clarifier la portée de la protection offerte en vertu du concept de « secret professionnel » des avocats dans son droit interne afin de se conformer au standard pour l'application des accords d'échange de renseignements.
La juridiction doit fournir rapidement les renseignements demandés en vertu de son réseau de conventions. <i>(ToR C.5)</i>		
L'équipe d'évaluation n'est pas en mesure d'évaluer si cet élément est en place dans la mesure où il s'agit de questions pratiques qui sont liées avec l'examen combiné prévu au premier semestre 2018.		

Annexe 1 : Réponse de la juridiction au rapport d'examen¹⁴

La Tunisie souhaite exprimer ses remerciements les plus sincères, au Secrétariat du Forum mondial, et au Forum mondial, pour leur sollicitude et leur accompagnement tout au long du processus ayant permis de préparer et de conduire à terme la phase 1 de l'examen de la Tunisie par les pairs.

La Tunisie tient également à témoigner toute sa gratitude à l'équipe d'évaluation pour sa disponibilité, son écoute, son aide, ses conseils précieux et pour le travail considérable qu'elle a accompli.

De même, la Tunisie souhaite remercier les membres du Peer Review Group qui ont pris la peine d'étudier le projet de rapport et d'y apporter leurs utiles commentaires qui ont été pris en considération pour la finalisation du rapport.

L'équipe d'évaluation a conclu que le cadre juridique mis en place en Tunisie en matière de transparence et d'échange de renseignements permettait, en général, à notre juridiction, d'échanger des renseignements sur demande.

A ce propos la Tunisie est particulièrement honorée d'affirmer sa pleine adhésion aux conclusions positives du rapport.

Par ailleurs, la Tunisie, à la quelle il est recommandé de clarifier la portée de la protection offerte en vertu du concept de « secret professionnel » des avocats dans son droit interne, n'épargne aucun effort pour l'exécution et la mise en place de cette recommandation à afin de se conformer au standard pour l'application des accords d'échange de renseignements.

14. Cette annexe contient la réponse de la juridiction examinée au rapport d'examen et ne saurait engager le Forum Mondial.

Annexe 2 : Liste de tous les mécanismes d'échange de renseignements en vigueur

Accords d'échange de renseignements signés par la Tunisie au 16 octobre 2015, par ordre alphabétique

La Tunisie est partie de la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale tel qu'amendée (Convention multilatérale), signée le 16 juillet 2012 et entrée en vigueur 1^{er} février 2014.

	Juridiction	Type d'accord	Signature ^{a/} Extension territoriale	Date entrée en vigueur/Statut
1	Afrique du Sud	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} mars 2014
		CDI	02 février 1999	10 décembre 1999
2	Albanie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
3	Algérie	Convention UMA	23 July 1990	14 July 1993
4	Allemagne	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} décembre 2015
		CDI	23 décembre 1975	19 novembre 1976
5	Andorre	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur en Andorre
6	Anguilla ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} mars 2014
7	Arabie saoudite	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur en Arabie Saoudite
		CDI	18 juillet 2010	15 janvier 2013
8	Argentine	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
9	Aruba ^b	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} février 2014
10	Australie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014

	Jurisdiction	Type d'accord	Signature ^{a/} Extension territoriale	Date entrée en vigueur/Statut
11	Autriche	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} décembre 2014
		CDI	23 juin 1977	4 septembre 1978
12	Azerbaïdjan	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} septembre 2015
13	Barbade	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur à la Barbade
14	Belgique	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} avril 2015
		CDI	07 octobre 2014	5 juin 2009
15	Belize	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
16	Bermudes ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} mars 2014
17	Brésil	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur au Brésil
18	Bulgarie	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur en Bulgarie
19	Burkina Faso	CDI	15 avril 2003	1 ^{er} avril 2013
20	Cameroun	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} Octobre 2015
		CDI	26 mars 1999	10 mai 2006
21	Canada	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} mars 2014
		CDI	10 février 1982	4 décembre 1984
22	Chili	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur au Chili
23	Chine (République populaire de)	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2016
		CDI	16 avril 2002	23 septembre 2003
24	Chypre ^f	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} avril 2015
25	Colombie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} juillet 2014
26	Congo	CDI	4 octobre 2005	Non en vigueur
27	Corée	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	27 septembre 1999	25 novembre 1989
28	Costa Rica	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
29	Côte d'Ivoire	CDI	14 mai 1999	Pas en vigueur
30	Croatie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} juin 2014

	Juridiction	Type d'accord	Signature^{a/} Extension territoriale	Date entrée en vigueur/Statut
31	Curaçao ^b	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} février 2014
32	Danemark	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	5 février 1981	28 mai 1981
33	Egypte	CDI	8 décembre 1989	2 janvier 1991
34	Emirats Arabes Unis	CDI	10 avril 1996	27 mai 1997
35	El Salvador	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur en El Salvador
36	Espagne	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	12 juillet 1982	14 février 1987
37	Estonie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} novembre 2014
38	États-Unis	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur aux États-Unis
		CDI	17 juin 1985	26 décembre 1990
39	Ethiopie	CDI	23 janvier 2003	17 mai 2007
40	Finlande	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
41	France	CDI	28 mai 1973	1 ^{er} avril 1975
		Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
42	Gabon	CDI	13 février 1986	Pas en vigueur
		Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur au Gabon
43	Géorgie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
44	Ghana	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
45	Gibraltar ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} mars 2014
46	Grèce	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	31 octobre 1992	31 octobre 1992
47	Groenland ^d	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} février 2014
48	Guatemala	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur au Guatemala
49	Guernesey ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} août 2014
50	Guinée	CDI	15 janvier 1993	Pas en vigueur

	Juridiction	Type d'accord	Signature ^{a/} Extension territoriale	Date entrée en vigueur/Statut
51	Hongrie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} mars 2015
		CDI	22 octobre 1992	19 juillet 1997
52	Îles Caïmanes ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} janvier 2014
53	Îles Féroé ^d	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} février 2014
54	Île de Man ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} mars 2014
55	Îles Turques et Caïques ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} février 2014
56	Îles Vierges britanniques ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} mars 2014
58	Inde	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
59	Indonésie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} mai 2015
		CDI	13 mai 1992	12 avril 1993
60	Irak	CDI	2 avril 2001	Pas en vigueur
61	Iran	CDI	16 juillet 2007	14 juin 2005
62	Irlande	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
63	Islande	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
64	Israël	Convention Multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur en Israël
65	Italie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	15 mai 1979	17 septembre 1981
66	Japon	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
67	Jersey ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} juin 2014
68	Jordanie	CDI	14 février 1988	1 ^{er} janvier 1990
69	Kazakhstan	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} août 2015
70	Koweït	CDI	14 février 1988	20 mars 2002
71	Lettonie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} novembre 2014
72	Liban	CDI	24 juin 1998	3 juin 2000
73	Liechtenstein	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur au Liechtenstein
74	Lituanie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} juin 2014
75	Luxembourg	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} novembre 2014
		CDI	27 mars 1996	18 octobre 1999

	Jurisdiction	Type d'accord	Signature^{a/} Extension territoriale	Date entrée en vigueur/Statut
76	Lybie	Convention UMA	23 July 1990	14 July 1993
77	Mali	CDI	28 avril 2000	20 novembre 2002
78	Malte	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	31 mai 2000	31 décembre 2001
79	Maroc	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur au Maroc
		Convention UMA	23 July 1990	14 July 1993
80	Maurice	CDI	12 février 2008	28 octobre 2008
		Convention multilatérale	23 Juin 2015	1 ^{er} décembre 2015
81	Mauritanie	Convention UMA	23 July 1990	14 July 1993
82	Mexique	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
83	Moldova	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
84	Monaco	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur à Monaco
85	Montserrat ^c	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} février 2014
86	Nigéria	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} septembre 2015
87	Niue	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur à Niue
88	Norvège	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	31 mai 1978	28 décembre 1979
89	Nouvelle-Zélande	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} mars 2014
90	Ouganda	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur en Ouganda
91	Oman	CDI	16 novembre 1997	22 avril 1998
92	Pakistan	CDI	18 avril 1996	5 août 1997
93	Pays-Bas	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	16 mai 1995	15 décembre 1995
94	Philippines	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur aux Philippines
95	Pologne	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	30 mars 1993	15 novembre 1993

	Jurisdiction	Type d'accord	Signature ^{a/} Extension territoriale	Date entrée en vigueur/Statut
96	Portugal	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} mars 2015
		CDI	24 février 1999	21 juillet 2000
97	Qatar	CDI	8 mars 1997	1 ^{er} janvier 1999
98	République slovaque	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} mars 2014
		CDI	14 mars 1990	25 octobre 1991
99	République tchèque	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	14 mars 1990	25 octobre 1991
100	Roumanie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} novembre 2014
		CDI	23 septembre 1987	19 janvier 1989
101	Royaume-Uni	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	15 décembre 1982	20 janvier 1984
102	Russie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} juillet 2015
103	Saint-Marin	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} décembre 2015
104	Sénégal	CDI	17 mai 1984	2 juillet 1985
105	Serbie	CDI	11 avril 2012	3 juin 2013
106	Seychelles	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} octobre 2015
107	Sint-Maarten ^b	Convention multilatérale	Étendue	1 ^{er} février 2014
108	Singapour	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur à Singapour
109	Slovénie	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
110	Soudan	CDI	8 octobre 2003	1 ^{er} janvier 2008
111	Suède	Convention multilatérale	Signée	1 ^{er} février 2014
		CDI	7 mai 1981	19 avril 1983
112	Suisse	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur en Suisse
		CDI	10 février 1994	29 avril 1995
113	Syrie	CDI	22 juin 1998	19 décembre 2000
114	Tchad	CDI	12 mai 2012	Pas en vigueur
115	Togo	CDI	11 février 1987	Pas en vigueur
116	Turquie	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur en Turquie
		CDI	2 octobre 1986	28 décembre 1987

	Jurisdiction	Type d'accord	Signature^{a/} Extension territoriale	Date entrée en vigueur/Statut
117	Ukraine	Convention multilatérale	Signée	Pas encore en vigueur en Ukraine
118	Viet Nam	CDI	13 avril 2010	6 mars 2013
119	Yémen	CDI	8 mars 1998	27 décembre 2000

Notes : a. Pour les dates de signature de la Convention multilatérale, voir : www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf.

b. Extension territoriale par le Royaume des Pays Bas.

c. Extension territoriale par le Royaume-Uni.

d. Extension territoriale par le Royaume du Danemark.

f. Note de la Turquie : Les informations figurant dans ce document qui font référence à « Chypre » concernent la partie méridionale de l'île. Il n'y a pas d'autorité unique représentant à la fois les Chypriotes turcs et grecs sur l'île. La Turquie reconnaît la République Turque de Chypre Nord (RTCN). Jusqu'à ce qu'une solution durable et équitable soit trouvée dans le cadre des Nations Unies, la Turquie maintiendra sa position sur la « question chypriote ».

Note de tous les États de l'Union européenne membres de l'OCDE et de l'Union européenne : La République de Chypre est reconnue par tous les membres des Nations Unies sauf la Turquie. Les informations figurant dans ce document concernent la zone sous le contrôle effectif du gouvernement de la République de Chypre.

Annexe 3 : Liste de toutes les lois, règlements et autres documents reçus

La constitution de la République Tunisienne

Codes

Code de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques et de l'Impôt sur les Sociétés

Code de la Taxe sur la Valeur Ajoutée

Code des droits et procédures fiscaux

Code des droits d'enregistrement et de timbre

Code des sociétés commerciales

Code de commerce

Code des organismes de placement collectif

Code des changes et du commerce extérieur

Code de prestation des services financiers aux non-résidents

Lois, décrets loi et décrets :

Loi organique n° 63 du 27/07/2004, portant sur la protection des données à caractère personnel

Décret-loi cadre n° 120 du 14 novembre 2011, relatif à la lutte contre la corruption

Décret-loi n° 79 du 20 août 2011, portant organisation de la profession d'avocat

Loi n° 32 du 13/04/1999, relative au système national de statistique

Loi n° 65 du 10/07/2001, relative aux établissements de crédit

Décret beylical du 18/07/1957, portant abolition du régime des habous privés et mixtes

- Décret beylical du 31/05/1956, portant transfert des Habous au domaine public de l'Etat
- Décret-loi n° 88 du 24/09/2011, portant organisation des associations
- Loi n° 92 du 02/08/1988, sur les sociétés d'investissement
- Décret n° 2478 du 01/11/1999, portant statut des intermédiaires en bourses
- Décret n° 2728 du 20/11/2001, relatif aux conditions d'inscription des valeurs mobilières et aux intermédiaires agréés pour la tenue des comptes en valeurs mobilières
- Loi n° 35 du 21/03/2000, relative à la dématérialisation des titres
- Loi n° 95 du 02/08/1988, relative aux archives
- Loi n° 117 du 14/01/1994, portant réorganisation du marché financier
- Loi n° 26 du 07/08/2015, relative à la lutte contre le terrorisme et le blanchiment d'argent
- Décret n° 2006-1294 du 8 mai 2006, portant application des dispositions de l'article 23 de la loi n° 2005-96 du 18 octobre 2005 relative au renforcement de la sécurité des relations financières
- Loi n° 2009-64 du 12 août 2009, portant promulgation du code de prestation des services financiers aux non-résidents
- Loi n° 92 du 02/08/1988, relative aux sociétés d'investissement
- Loi n° 92 du 17/08/1999, relative à la relance du marché financier
- Loi n° 98-4 du 2 février 1998, relative aux sociétés de recouvrement des créances
- Loi n° 112 du 30/12/1996, relative au système comptable des entreprises
- Loi n° 89 du 31/12/2004, relative aux procédures de constitution des sociétés en ligne
- Décret d'application portant sur la Loi n° 96 du 18/10/2005, relative au renforcement de la sécurité des relations financières
- Règlement général de la bourse des valeurs mobilières de Tunis
- Loi n° 95-44 du 2 mai 1995, relative au registre du commerce modifiée par la loi n° 2005-96 du 18 octobre 2005
- Loi n° 2010-15 du 14 avril 2010, modifiant et complétant certaines dispositions de la loi n° 95-44 du 2 mai 1995 relative au registre du commerce

ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES

L'OCDE est un forum unique en son genre où les gouvernements œuvrent ensemble pour relever les défis économiques, sociaux et environnementaux liés à la mondialisation. À l'avant-garde des efforts engagés pour comprendre les évolutions du monde actuel et les préoccupations qu'elles suscitent, l'OCDE aide les gouvernements à y faire face en menant une réflexion sur des thèmes tels que le gouvernement d'entreprise, l'économie de l'information et la problématique du vieillissement démographique. L'Organisation offre aux gouvernements un cadre leur permettant de confronter leurs expériences en matière d'action publique, de chercher des réponses à des problèmes communs, de recenser les bonnes pratiques et de travailler à la coordination des politiques nationales et internationales.

Les pays membres de l'OCDE sont : l'Allemagne, l'Australie, l'Autriche, la Belgique, le Canada, le Chili, la Corée, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, les États-Unis, la Finlande, la France, la Grèce, la Hongrie, l'Irlande, l'Islande, Israël, l'Italie, le Japon, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, la Nouvelle-Zélande, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, la Slovaquie, la Suède, la Suisse et la Turquie. L'Union européenne participe aux travaux de l'OCDE.

Les Éditions OCDE assurent une large diffusion aux travaux de l'Organisation. Ces derniers comprennent les résultats de l'activité de collecte de statistiques, les travaux de recherche menés sur des questions économiques, sociales et environnementales, ainsi que les conventions, les principes directeurs et les modèles développés par les pays membres.

Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales

CADRE JURIDIQUE ET RÉGLEMENTAIRE, PHASE 1 : TUNISIE

Le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales est l'enceinte multilatérale au sein de laquelle le travail en matière de transparence fiscale et d'échange de renseignements est mené par plus de 130 juridictions participant, sur un pied d'égalité, aux travaux du Forum mondial.

Le Forum mondial est chargé de la surveillance approfondie et de l'examen par les pairs de la mise en œuvre des standards en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière fiscale. Ces standards sont essentiellement reflétés dans le *Modèle d'accord d'échange de renseignements en matière fiscale* et ses commentaires publiés en 2002 par l'OCDE et dans l'article 26 du *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune* de l'OCDE et ses commentaires, tels que mis à jour en 2004. Ces standards ont aussi été repris dans le *Modèle de convention fiscale* des Nations Unies.

Les standards prévoient l'échange de renseignements sur demande des informations vraisemblablement pertinentes pour l'administration et l'application de la législation fiscale interne de la partie requérante. La pêche aux renseignements n'est pas autorisée mais tous les renseignements vraisemblablement pertinents doivent être fournis, y compris les renseignements bancaires et les renseignements détenus par des agents fiduciaires, sans tenir compte de l'existence d'un intérêt fiscal national.

Tous les membres du Forum mondial, ainsi que les juridictions identifiées par le Forum mondial comme pertinentes pour ses travaux, seront examinés. Ce processus est réalisé en deux phases. L'examen de phase 1 évalue la qualité du cadre juridique et réglementaire des juridictions en matière d'échange de renseignements alors que l'examen de phase 2 se concentre sur la mise en œuvre pratique de ce cadre. Certains membres du Forum mondial font l'objet d'un examen combiné – phase 1 et phase 2. Le but final vise à aider les juridictions à mettre effectivement en œuvre les standards internationaux en matière de transparence et d'échange de renseignements en matière fiscale.

Tous les rapports d'examen, sont publiés une fois adoptés par le Forum mondial et doivent donc être considérés comme des rapports approuvés du Forum mondial.

Pour plus d'information sur les travaux du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales et pour obtenir des copies des rapports d'examen qui ont été publiés, il convient de consulter le site Internet du Forum mondial :

www.oecd.org/fiscalite/transparence et www.eoi-tax.org.

Veillez consulter cet ouvrage en ligne : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264250710-fr>.

Cet ouvrage est publié sur OECD iLibrary, la bibliothèque en ligne de l'OCDE, qui regroupe tous les livres, périodiques et bases de données statistiques de l'Organisation. Rendez-vous sur le site www.oecd-ilibrary.org pour plus d'informations

