

Le renforcement des capacités pour empêcher les pratiques de transfert des bénéfices par les grandes entreprises en **Zambie**

De la mise en place d'une unité spécialisée dans les prix de transfert à une victoire historique remportée devant la Cour suprême





Contexte

La Zambie, grand pays enclavé situé au centre de l'Afrique australe, est le deuxième producteur de cuivre du continent¹. Le cuivre est également le principal produit d'exportation du pays, et génère 70 % des recettes à l'exportation². La Zambie est riche d'autres ressources naturelles, telles que le charbon, le cobalt, les émeraudes, l'énergie hydroélectrique, le plomb, l'or, l'argent, l'uranium et le zinc³.

Après une décennie de croissance économique impressionnante de 2004 à 2014, qui s'établissait à 7.4 % par an en moyenne⁴, l'activité a récemment ralenti, atteignant 2 % en 2019, contre 4 % en 2018⁵. La croissance devrait diminuer d'au moins 4 % en 2020 sous l'effet de la crise du COVID-19, avant de regagner au moins 2.5 % en 2021. Les activités dans de nombreux secteurs clés, tels que le tourisme, l'industrie minière, l'industrie manufacturière, la construction et le commerce de gros et de détail devraient ralentir⁶. Le recours massif aux emprunts extérieurs aux conditions du marché pour financer des projets d'infrastructure à grande échelle a entraîné d'importants déficits budgétaires depuis 2014⁷, qui devraient encore se creuser sous l'effet de l'augmentation des dépenses publiques et de la diminution des recettes alors que le pays est confronté à la crise du COVID-19⁸.

Il est capital pour la Zambie de pouvoir taxer les recettes de la vente de cuivre et d'autres minéraux. Le renforcement de la mobilisation des ressources intérieures (MRI) revêtira une importance encore plus grande pour la Zambie durant l'après-COVID-19.

Cette étude de cas illustre de quelle manière l'Administration fiscale de la Zambie (ZRA), le Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF), l'OCDE, le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (le Forum mondial) et d'autres partenaires internationaux, comme le Forum intergouvernemental sur les mines, les minéraux, les métaux et le développement durable (IGF), ont su travailler intelligemment ensemble pour renforcer les capacités de vérification des prix de transfert en Zambie. Les pays africains indiquent souvent que les prix de transfert constituent l'un des principaux risques pour leur base d'imposition, avec des millions de dollars d'impôts en jeu. Pour faire la différence, l'aide internationale en

matière fiscale devrait englober des questions institutionnelles, organisationnelles et individuelles⁹. Une nouvelle législation sur les prix de transfert aura peu d'effet, voire aucun, si elle ne s'accompagne pas d'une structure administrative permettant de l'appliquer. De même, l'efficacité de ces règles sera sensiblement amoindrie si les vérificateurs chargés de les mettre en œuvre n'ont pas les compétences requises. Aussi, le renforcement des capacités doit couvrir une large gamme de sujets, et notamment : élaboration des politiques ; textes législatifs et réglementaires ; structure administrative et gouvernance ; évaluation des risques et compétences pratiques en matière de vérification¹⁰.

La Zambie bénéficie d'un programme d'assistance technique ATAF/OCDE/Groupe de la banque mondiale (GBM) sur le long terme en matière de prix de transfert et autres questions relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices (BEPS) depuis 2013. Et la Zambie a rejoint le Cadre inclusif de l'OCDE / G20 sur le BEPS en décembre 2017 – il s'agit d'une collaboration internationale de plus de 135 juridictions qui travaillent ensemble pour mettre un terme à l'évasion fiscale. Ce soutien technique comprend un programme Inspecteurs des impôts sans frontières (IISF) et un programme d'approfondissement dans le secteur minier. IISF est une initiative conjointe de l'OCDE et du Programme des Nations Unies pour le développement (PNUD) visant à améliorer les capacités de contrôle fiscal grâce à une approche pratique, mise en application en Zambie en partenariat avec l'ATAF. Le programme approfondi dans le secteur minier est mis en œuvre en Zambie grâce à un partenariat avec l'ATAF, l'IGF et l'OCDE. Il fournit des orientations sectorielles sur les défis du BEPS et un soutien au renforcement des capacités, y compris la formation, des services de conseil en matière de politique, ainsi qu'une assistance pratique en matière de vérification fiscale. La Zambie reçoit également une assistance technique au titre de l'échange de renseignements à des fins fiscales depuis 2018.



Encadré 1 : Impact du programme d'assistance technique à long terme sur les problématiques de prix de transfert et autres questions relatives au BEPS

- Sur recommandation de l'équipe d'assistance technique et du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance de l'Afrique* présidé par M. Mbeki, la ZRA a constitué une entité chargée des prix de transfert en mars 2016. La création de cette entité a permis à ses membres d'améliorer leurs compétences dans ce domaine très spécialisé de la fiscalité.
- En 2018 et 2019, la Zambie a déployé avec succès un ambitieux programme de réformes de la fiscalité internationale, comportant l'adoption ou la modification de règles sur les prix de transfert et sur d'autres questions relatives au BEPS, et notamment :
 - Nouvelle réglementation sur les prix de transfert et sur la documentation des prix de transfert (conforme aux Actions 8-10 du BEPS)
 - Nouvelle législation sur la limitation des intérêts (conforme à l'Action 4 du BEPS)
 - Nouvelle note de pratique sur les prix de transfert expliquant comment la ZRA va appliquer sa réglementation sur les prix de transfert
 - Législation révisée sur les prix de transfert portant sur la tarification du cuivre et d'autres métaux pour le calcul du bénéfice imposable.

Ces changements ont renforcé les pouvoirs juridiques dont la ZRA dispose pour réprimer les cas de non-respect de la législation sur les prix de transfert et accru la sécurité juridique en matière fiscale à la fois pour la ZRA et pour les entreprises zambiennes.



- Depuis 2015, les travaux de vérification des prix de transfert menés par la ZRA ont obtenu d'excellents résultats, et notamment :

– **133 millions USD d'impôts mis en recouvrement**

– **111 millions USD d'impôts recouvrés.****

- En mai 2020, la Cour suprême a rendu un jugement historique dans une affaire de prix de transfert qui opposait la ZRA à Mopani Copper Mining plc (MCM). La Cour a ordonné à MCM de payer un **surcroît d'impôt de 240 millions Kwacha (13 millions USD).*****

* Commission économique des Nations Unies pour l'Afrique, Illicit financial flows: report of the High Level Panel on illicit financial flows from Africa, 2015. <https://repository.uneca.org/handle/10855/22695>.

** L'écart entre l'impôt mis en recouvrement et l'impôt recouvré s'explique par le décalage entre le moment où l'impôt supplémentaire est établi et le moment où il est acquitté par les contribuables.

*** Appel n° 24 de 2017 dans l'affaire Mopani Copper Mines Plc contre Zambia Revenue Authority <http://www.judiciaryzambia.com/wp-content/uploads/2020/05/App-024-2017-Mopani-Copper-Mines-Plc-Vs-Zambia-Revenue-Authority-20th-May-2020-Mambilima-Cj-Malila-And-Mutuna-JJS.pdf>.





Le renforcement des capacités de vérification des prix de transfert en Zambie

Assistance technique à long terme sur les problématiques de prix de transfert et autres questions relatives au BEPS

En 2013, à la demande de la ZRA, l'OCDE, en partenariat avec le GBM, a entamé un programme d'assistance technique à long terme en vue d'établir un régime de prix de transfert efficace et efficient en Zambie. Cette assistance technique complétait l'aide apportée par l'Administration fiscale norvégienne, qui a participé au financement d'une base de données utilisée par la ZRA pour appliquer sa législation sur les prix de transfert.

L'ATAF s'est associé au partenariat OCDE/GBM en 2016. Il s'agissait de développer les compétences des vérificateurs de la ZRA et d'améliorer le cadre législatif de la Zambie relatif aux prix de transfert et à d'autres aspects liés au BEPS, qui présentait des lacunes que les entreprises multinationales (EMN) pouvaient exploiter pour minorer le montant de leur impôt. Entre 2014 et 2017, l'équipe d'assistance technique a organisé des séminaires de formation d'une semaine trois fois par an afin d'enrichir les connaissances des vérificateurs de la ZRA sur les concepts des prix de transfert et de prodiguer des conseils sur les vérifications de prix de transfert menées par la ZRA. Les vérifications ont été rendues anonymes pour garantir la confidentialité des contribuables.

Au cours de cette période, une assistance à distance a également été fournie pour aider la ZRA à examiner la législation nationale sur les prix de transfert et autres questions relatives au BEPS, et des recommandations ont été formulées en vue de modifier la législation, la réglementation et les notes de pratique afférentes. Par la suite, en 2018-2019, la Zambie a mené à bien des réformes de son régime de fiscalité internationale en vue de renforcer son cadre législatif en matière de prix de transfert (voir encadré 1). Ces réformes ont permis de colmater les brèches législatives pour mieux contrer l'évasion fiscale, tout en améliorant la sécurité juridique en matière fiscale. Il était indispensable d'obtenir le soutien politique du ministère des Finances et du ministère de la Justice pour réaliser ces avancées législatives. Ainsi, l'équipe d'assistance technique

a collaboré avec la ZRA, et a participé à une réunion avec le ministre des Finances en 2018, afin d'attirer l'attention des responsables politiques sur les lacunes de la législation zambienne et sur les risques qui en résultaient en matière de BEPS. L'équipe a également évoqué les solutions techniques potentielles et la nécessité d'un appui politique à l'adoption de ces solutions.

En outre, un soutien a été apporté à la ZRA pour la publication d'une note de pratique sur les prix de transfert destinée à donner aux contribuables plus de certitude sur la manière dont la ZRA appliquerait la nouvelle réglementation sur les prix de transfert.

Après l'adhésion de la Zambie au Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS fin 2017, l'assistance prodiguée en 2018 visait à aider le pays à commencer à mettre en œuvre les standards minimums du BEPS¹¹. En mars 2018, une équipe conjointe ATAF/OCDE s'est rendue en visite à Lusaka pour rencontrer le ministre des Finances et des hauts responsables du ministère des Finances, du ministère de la Justice et de la ZRA, afin de réfléchir à une feuille de route pour la mise en œuvre des mesures BEPS en Zambie.

L'affaire Mopani illustre le temps qu'il faut parfois pour régler des dossiers de prix de transfert, mais surtout, elle montre que les administrations fiscales africaines ont désormais la capacité de se saisir de transactions complexes concernant les prix de transfert et de les instruire avec succès. Malgré la complexité de l'affaire Mopani et le temps qu'il a fallu pour la mener à son terme, l'assistance au renforcement des capacités apportée par l'ATAF, l'OCDE et d'autres partenaires a aidé nos équipes de juristes et de vérificateurs à agir avec confiance et compétence, avec à la clé un surcroît de recettes pour l'État.

Ignatius Mvula, Directeur adjoint – unité de vérification dans le secteur minier, Administration fiscale de la Zambie.