



Optimiser la mobilisation des recettes publiques et la création de valeur ajoutée

Vers l'harmonisation des régimes fiscaux
de l'industrie minière en Afrique

2016





Optimiser la mobilisation des recettes publiques et la création de valeur ajoutée

**Vers l'harmonisation des régimes fiscaux
de l'industrie minière en Afrique**

2016

Pour commander le Rapport «*Optimiser la mobilisation des recettes publiques et la création de valeur ajoutée*», veuillez contacter :

Section des publications
Commission économique des Nations Unies pour l'Afrique
P.O. Box 3001
Addis-Abeba, Éthiopie
Tél : +251 11 544-9900
Fax : +251 11 551-4416
E-mail : ecainfo@uneca.org
Web : www.uneca.org

© 2016 Commission économique pour l'Afrique
Addis-Abeba, Éthiopie

Tous droits réservés
Première édition : novembre 2016

La reproduction, en tout ou en partie, de la teneur de cette publication est autorisée. La Commission demande qu'en pareil cas, il soit fait mention de la source et que lui soit communiqué un exemplaire de l'ouvrage où sera reproduit l'extrait cité.

Imprimé à Addis-Abeba (Éthiopie) par le Groupe de la publication et de l'impression de la CEA, certifié ISO 14001:2004.
Imprimé sur du papier sans chlore.

Photo de couverture: Shutterstock

Table des matières

Remerciements	iv
Résumé	1
I. Aperçu et contexte.....	3
A. Faits nouveaux concernant la fiscalité minière et implications pour la transformation structurelle	4
B. Profil du secteur minier africain	6
II. Vers une définition pratique de l'harmonisation fiscale dans le secteur minier	8
III. Fiscalité du secteur minier	10
IV. Analyse comparative de la fiscalité minière en Afrique et dans certains pays	15
A. Perspectives et problèmes de la fiscalité minière en Afrique.....	15
B. Le régime des redevances minières dans d'autres pays et régions.....	19
V. Possibilité d'harmonisation dans la lutte contre les flux financiers illicites	24
VI. Harmonisation des politiques minières : possibilités de l'émergence de chaînes de valeur régionales	27
VII. Les options stratégiques de l'harmonisation.....	29
VIII. Recommandations	33
IX. Conclusion.....	36

Remerciements

Le présent rapport a été établi sous la direction générale de la Présidente de la Commission de l'Union africaine, Mme Nkosazana Dlamini Zuma, et du Secrétaire exécutif de la Commission économique pour l'Afrique, M. Carlos Lopes.

Les travaux ont été supervisés par S.E. Mme Fatima Haram Acyl, Commissaire au commerce et à l'industrie au sein de la Commission de l'Union africaine, et M. Abdalla Hamdok, Économiste en chef et Secrétaire exécutif adjoint de la Commission économique pour l'Afrique.

Le rapport a été rédigé par une équipe dirigée par Kojo Busia et composée de Charles Ndika Akong, Coumba Doucoure Ngalani, Haruna Kachalla Gujba, Oliver Maponga, Paul Msoma, Peter Mundala, Mayer Ngomesia, Souad Aden Osman, Claudine Sigam, Babajide Sodipo, Yonathan Tadesse et Komi Tsowou.

L'équipe chargée de la production était composée de Demba Diarra, Henock Legesse, Megan Rees et Teshome Yohannes.

Résumé

Le présent rapport a été établi à la demande des chefs d'État et de gouvernement africains. Il examine la gestion des ressources minières en Afrique, et cherche surtout à optimiser la mobilisation des recettes publiques par l'harmonisation du régime fiscal du secteur minier sur le continent. L'étude présente diverses options visant l'harmonisation des régimes fiscaux et leurs conséquences pour la mobilisation des recettes publiques et la création de chaînes de valeur régionales. Le rapport fait le bilan de la situation dans d'autres pays et régions, afin de repérer les pratiques optimales qui pourraient inspirer la conception et l'application d'une fiscalité efficace des redevances minières en Afrique.

L'harmonisation des politiques et des réglementations dans le secteur minier a un peu progressé, mais on montre, dans le présent rapport, que le régime fiscal de la chaîne de valeur minière en Afrique reste marqué par des incohérences et est lacunaire. Le choix du régime fiscal, la conception et le type d'instruments employés et leur application restreignent les possibilités de mieux mobiliser les ressources minières pour augmenter les recettes publiques, et faciliter ainsi l'apparition de chaînes de valeur régionales contribuant à la transformation structurelle des économies africaines.

Le rapport parvient à la conclusion qu'il n'y a pas de solution uniforme : harmonisation ne signifie pas uniformisation. Chaque pays présente des caractéristiques qui lui sont propres – sa dotation en ressources minérales, son régime d'économie politique, son histoire et sa situation sociale. L'harmonisation du régime fiscal du secteur minier, en Afrique, est donc un phénomène multidimensionnel, dynamique, s'exerçant à diverses échelles. Ses modalités sont, par exemple, la convergence et l'alignement, la coopération, la coordination et la normalisation. Et comme dans un orchestre, il faut un effort considérable pour obtenir un résultat harmonieux.

Les pays africains manifestent une tendance générale à l'harmonisation du système de prélèvement fiscal sur les redevances minières, mais cette harmonisation ne fait que commencer. Elle prend la forme de la convergence, par des mesures spontanées ou volontaires. Passivement et sans coordination, les pays font en fait des choix similaires qui reposent sur l'application de certaines caractéristiques communes de la conception du système de redevances minières. Cette convergence peut s'expliquer par la diffusion dans les pays africains de modèles de politiques, et par l'influence des institutions financières internationales soucieuses de faciliter la réforme du secteur minier en Afrique.

L'écart entre la politique fiscale et la collecte des recettes fiscales demeure un domaine essentiel qu'il convient d'harmoniser par la coopération et la coordination. Alors que les taux moyens de redevances minières en Afrique sont généralement comparables à ceux d'autres pays et sont même dans certains cas plus élevés, la collecte effective de ces recettes est généralement moins bonne. En fait, les taux de redevances minières publiés sont de mauvais indicateurs du niveau effectif des recettes collectées par les autorités dans le secteur minier. Cela pose la question de l'efficacité du système de redevances minières actuellement utilisé et de la capacité des autorités fiscales d'appliquer les taux de redevances convenus et publiés.

Les grandes sociétés minières ont des pratiques élaborées d'évasion fiscale, et la lutte contre ces pratiques est le principal obstacle à surmonter si l'on veut réduire l'écart entre les taux de redevances minières annoncés et adoptés par les pays et les recettes effectivement collectées en Afrique. Les sorties financières illicites et les pratiques qui sont contraires à une bonne mobilisation des ressources intérieures dans le secteur minier sont étendues, complexes et ne cessent de s'étendre. Ces pratiques ont un caractère mondial ou régional et appellent donc une action collective des pays. Mais les

lacunes de la conception et de l'application des règles fiscales font que l'évasion et la fraude fiscales se traduisent par des sorties financières illicites qui lèsent gravement l'Afrique.

Pour faciliter l'apparition en Afrique de chaînes de valeur régionales viables s'appuyant sur le secteur minier, il serait opportun d'harmoniser les politiques et stratégies fiscales. Les gouvernements africains devront trouver un dosage optimal des mesures incitatives et répressives, chercher activement à repérer des solutions toujours gagnantes de façon à développer les liens entre le secteur minier et le reste de l'économie et à faciliter ainsi l'apparition de chaînes de valeur nationales, régionales et mondiales viables dans le secteur minier.

Une réforme imposée d'en haut, uniforme, des taux de redevances minières demeure impraticable du triple point de vue de l'optimalité géologique, de l'efficacité économique et de la faisabilité politique.

I. Aperçu et contexte

En juillet 2016, l'Assemblée des chefs d'État et de gouvernement de l'Union Africaine a prié la Commission économique pour l'Afrique d'entreprendre une étude de la gestion des ressources minérales africaines, en particulier en vue d'optimiser les recettes publiques par l'harmonisation des redevances minières et des régimes fiscaux et de s'appuyer sur cette étude pour élaborer une loi type qui servirait de directive aux États membres dans l'examen des redevances minières et des régimes fiscaux¹; l'Assemblée a demandé également à la Commission d'entreprendre une étude de la gestion des ressources naturelles en Afrique, notamment de la création de valeur ajoutée à partir des matières premières².

Cette demande est conforme aux priorités de l'Agenda 2063 de l'Union Africaine, qui cherchent à renforcer la mobilisation des ressources intérieures par l'élimination des sorties financières illicites et la réduction de la dépendance à l'égard de l'aide. L'Agenda 2063 cherche également à assurer la transformation, la croissance et l'industrialisation des économies africaines par la valorisation et la création de valeur ajoutée. La Vision africaine des mines a été adoptée en 2009 par les chefs d'État et de gouvernement comme instrument africain de développement général du secteur minier en Afrique. Elle engage les pays africains à assurer une exploitation transparente, équitable et optimale de leurs ressources minérales pour soutenir la croissance durable et le développement socioéconomique. Plus précisément, les gouvernements-africains sont convenus de faire en sorte qu'un secteur minier viable et bien administré produise effectivement une rente minière et facilite son affectation, et que ce secteur soit un élément essentiel de la diversification des économies africaines par une industrialisation dynamique et mondialement compétitive.

Le présent rapport cherche à répondre à cette demande. Il s'appuie sur l'expérience des communautés économiques régionales qui ont cherché à faciliter l'harmonisation des régimes miniers et à intégrer le secteur minier dans leur économie par la création de chaînes de valeur minérale régionales viables. En 2000, la Communauté de développement de l'Afrique australe a adopté un protocole sur le secteur minier, qui prévoit l'harmonisation des politiques minières des pays membres pour assurer l'intégration régionale. La Communauté de développement de l'Afrique australe a ensuite adopté un plan minier stratégique en 2001, ainsi qu'un rapport sur l'harmonisation des politiques, normes et réglementations minières en 2009, pour faciliter l'application du protocole. Entre-temps, la Communauté économique des États d'Afrique de l'Ouest a adopté une directive sur l'harmonisation des principes directeurs et des politiques du secteur minier, qui prévoit que les États membres adoptent une législation appropriée pour optimiser et protéger les recettes dues et acquises du fait des activités minières. La Communauté économique des États d'Afrique de l'Ouest a également adopté une politique de développement minier, en vue de donner aux États membres des directives précises pour l'adoption d'une politique, d'une législation et d'une réglementation du secteur minier. Le traité établissant la Communauté de l'Afrique de l'Est définit un cadre de coopération pour la gestion commune et efficace et l'utilisation durable des ressources minérales dans la région. Le secrétariat de la Communauté de l'Afrique de l'Est définit également des politiques minières et une législation des États membres visant à faciliter leur harmonisation.

La Vision africaine des mines a depuis donné lieu à la création officielle du Centre africain de développement minier qui offre un appui technique et opérationnel stratégique aux États membres de l'Union Africaine et aux communautés économiques régionales pour l'application du plan d'action et donc de la Vision africaine des mines. Le présent rapport souligne la continuité des efforts accomplis par le Centre africain de développement minier pour fournir aux États membres des connaissances

1 Assembly/AU/Dec.605(XXVII).

2 Ibid.

spécialisées relatives au développement minier et la valorisation des ressources naturelles, pour les aider à concevoir et appliquer des politiques minières qui contribuent à accroître la valeur ajoutée et facilitent la transformation économique et la croissance à long terme, mais aussi à assurer une large distribution des gains résultant de cette croissance pour réduire la pauvreté et améliorer le niveau de vie de tous les Africains.

Le rapport présente l'état du secteur minier en Afrique dans l'optique de la mobilisation des ressources intérieures et de la création de chaînes régionales de valeur. Il expose un cadre conceptuel pour la définition de stratégies d'harmonisation de la fiscalité en Afrique. Le rapport examine également les différents instruments de fiscalité minière, notamment les redevances minières appliquées dans le continent africain et les possibilités de les harmoniser, ainsi que les problèmes que cela pose. Le document recense les pratiques optimales nouvelles qui se dégagent de la situation dans les pays de la région et dans d'autres continents, dont les gouvernements pourraient tirer parti. On y trouve aussi des recommandations susceptibles de guider les moyens d'harmoniser les régimes fiscaux miniers en Afrique.

L'harmonisation des politiques, de la législation et de la réglementation a certes un peu progressé en Afrique, mais on montre dans le présent rapport que les régimes fiscaux s'appliquant le long de la chaîne de valeur dans le secteur minier restent incohérents, lacunaires et non compatibles. Le choix du régime fiscal, la conception et le type des instruments fiscaux employés et leur application ont pour effet de limiter les possibilités de mobilisation des recettes publiques et de compromettre l'apparition, en Afrique, de filières viables pouvant contribuer à la transformation structurelle des économies africaines.

Il n'y a pas de solution unique; le rapport ne recommande pas d'uniformiser le code minier des pays africains. Chaque pays présente des caractéristiques uniques qui font que les aspects essentiels des politiques fiscales et de leur application dans les différents pays présentent des disparités qui encouragent les gouvernements à adopter une stratégie ruineuse de compétition fiscale, qui finit par compromettre ce qu'ils font par ailleurs pour mobiliser des ressources publiques et pour intégrer le secteur minier dans les économies régionales par la création de valeur ajoutée et la diversification économique.

A. Faits nouveaux concernant la fiscalité minière et implications pour la transformation structurelle

Le récent cycle long de cours élevés des produits de base a révélé des facteurs récurrents et prononcés de précarité dans les pays dont l'économie dépend fortement du secteur minier; cela montre assez qu'il faut des mesures collectives pour assurer la transformation structurelle de l'économie en Afrique. La chute prolongée des cours des exportations de produits minéraux depuis 2011 a entraîné une forte baisse des recettes fiscales, et cela a eu des effets variés dans les différents pays. La monnaie de plusieurs pays de la région s'est fortement dégradée par rapport au dollar des États-Unis, notamment le rand sud-africain, le kwacha zambien et le kwanza angolais. La Commission économique pour l'Afrique estime que la croissance économique dans les pays exportateurs de produits miniers est tombée de 3,2 % en 2013 à 3 % en 2015, bien en dessous de la moyenne de 3,7 % pour l'ensemble du continent³.

L'effet de cette baisse des cours des produits de base s'est fait aussi sentir au niveau microéconomique. De nombreuses opérations ambitieuses d'exploitation minière ont été fermées ou différées, et cela a entraîné une perte de la production et donc la disparition d'emplois. Récemment, la République démocratique du Congo, premier producteur africain de cuivre et principale source mondiale de cobalt,

3 Commission économique pour l'Afrique (2016). Aperçu de l'évolution récente de la situation économique et sociale en Afrique.

a annoncé en juin 2016 une chute de 14 % et de 15 % respectivement de ces métaux, amenant le Gouvernement à réduire de 6,6 % à 5,3 % ses projections de croissance⁴. En juillet 2016, la société Rio Tinto a annoncé qu'elle prévoyait de geler le vaste projet de 20 milliards de dollars d'exploitation du minerai de fer du gisement de Simandou, en Guinée, qui concerne le développement du gisement de minerai de fer non encore exploité le plus important au monde⁵.

Il est difficile de prédire comment la faiblesse des prix des produits minéraux va évoluer, car une amélioration est possible. Cependant, le niveau déprimé actuel des cours est une bonne occasion, avant la prochaine reprise, de renforcer les institutions appliquant la Vision africaine des mines. En fait, s'il n'y a pas de mesures visant le long terme, l'effet négatif de la chute des cours risque d'entraîner durablement des difficultés de mobilisation des ressources publiques – et cela souligne la nécessité d'une diversification. Par exemple, une baisse de 1 % des termes de l'échange des produits de base va de pair avec une diminution de 0,2 point de pourcentage du PIB des recettes fiscales durant l'année qui suit la baisse des cours; pendant les cinq années suivantes, cette déperdition peut aller jusqu'à l'équivalent de 0,4 point de pourcentage du PIB⁶.

Pourtant, les pays africains qui exportent des produits minéraux ont su faire face remarquablement bien. Selon l'hebdomadaire *The Economist*, aucun des pays concernés n'est en chute libre, comme cela s'est souvent produit lors des récessions antérieures⁷. Comparés aux pays exportateurs de pétrole, les pays africains exportateurs de produits minéraux ont su assez bien gérer la baisse des cours. Celle-ci est d'ailleurs variable selon les minéraux concernés. Les pays exportateurs qui dépendent des exportations de plusieurs minerais ont profité de cette diversité qui, globalement, amortit le coût de la baisse des cours. En fait, les variations des termes de l'échange des pays africains exportateurs de produits métalliques ont été beaucoup moins contrastées que celles d'autres continents⁸.

Cependant, l'alourdissement des déficits budgétaires, l'augmentation du coût de l'emprunt et la dégradation de la situation sur les marchés extérieurs montrent qu'il est impératif de poursuivre la transformation structurelle. En continuant à exporter des produits de base non transformés, on renonce aux possibilités d'améliorer les filières régionales et mondiales qui permettraient de créer des emplois par une valorisation des avantages comparatifs des dotations en produits minéraux. Contrairement à d'autres régions du monde, l'Afrique demeure fortement dépendante des exportations minières et cette dépendance, qui est de l'ordre de 5 % à 30 % du PIB, s'est régulièrement accentuée au cours des dernières décennies⁹. Les estimations de la Commission économique pour l'Afrique montrent que la part de la production manufacturière africaine durant les deux dernières décennies a diminué, passant de 12 % à environ 11 %, ce qui met l'Afrique au dernier rang de toutes les régions en développement dans le monde¹⁰. En fait, l'Afrique s'est même désindustrialisée durant la période de haute conjoncture. La dépendance à l'égard des exportations de produits minéraux non transformés s'est accrue, tandis que la contribution du secteur minier à l'emploi a encore diminué, puisqu'elle était de 1,5 % en 1975 et de 0,9 % seulement en 2010. La méthode habituelle de maximisation des recettes publiques continue à se traduire par une fuite d'emplois potentiels et aussi à compromettre la stabilité des finances publiques. La Commission économique pour l'Afrique estime que la fluctuation annuelle des cours des minerais est en moyenne de 23 %, alors qu'elle n'est que de 13 % pour les minerais ayant subi un début de transformation.

4 Bloomberg (2016). Congo Slashes Growth Forecast, After Drop in Copper Production. 19 août.

5 Voir <http://www.mining.com/simandou-shelving-great-rio-rivals/>.

6 FMI (2016). Perspectives économiques régionales : Afrique subsaharienne, un changement de cap s'impose. Fonds monétaire international, 16 avril.

7 The Economist (2015). Africa and commodity prices No longer the kiss of death.

8 Ibid.

9 FMI (2016). Perspectives économiques régionales : Afrique subsaharienne, un changement de cap s'impose. Fonds monétaire international, 16 avril.

10 Commission économique pour l'Afrique (2015). L'industrialisation par le commerce. Rapport économique sur l'Afrique.

Les sorties financières illicites, le long de la chaîne de valeur des produits minéraux, constituent une contrainte plus rigoureuse encore pesant sur la restructuration des économies africaines, et cela montre la nécessité d'une action collective pour y remédier. En 2015, le Groupe de haut niveau sur les sorties illicites de capitaux en Afrique, présidé par l'ancien Président sud-africain Thabo Mbeki, a publié un rapport qui chiffre à quelque 50 milliards de dollars les sorties illicites de capitaux, chaque année, en Afrique, le principal secteur responsable étant le secteur minier.

Un rapport du Centre africain de développement minier, à paraître bientôt, révèle que les flux financiers illicites et les pratiques qui sont contraires à une bonne mobilisation intérieure des ressources, dans le secteur minier, sont largement répandus, complexes et en plein essor. Ces pratiques ont également un caractère mondial et régional. Mais les lacunes de la conception et de l'application de la réglementation, dans les pays, font que les possibilités d'évasion et de fraude fiscales se traduisent effectivement par de dangereuses sorties illicites de capitaux hors d'Afrique. Les risques sont différents selon les phases de la chaîne de valeur minérale, et le niveau de risque de déperdition de ressources publiques varie selon le produit minéral considéré.

Les pays africains riches en produits minéraux obtiennent de moins bons résultats que les autres s'agissant de la mobilisation des recettes publiques. Les recettes provenant de l'exploitation des ressources minérales dans l'ensemble des recettes publiques collectées ont augmenté, en particulier durant la récente période de cours exceptionnellement élevés des produits de base¹¹. Cependant, l'effort fiscal dans les pays riches en ressources naturelles demeure plus faible que la moyenne des pays africains¹², ce qui donne à penser qu'il existe des possibilités de mieux mobiliser les ressources. Étant donné la structure de leur économie, les pays riches en produits minéraux ne collectent peut-être que la moitié de ce qu'ils pourraient collecter¹³. La raison de cette sous-performance fiscale demeure complexe, mais la transformation structurelle des pays africains riches en ressources minérales voudrait que les gouvernements développent collectivement leur marge de manœuvre fiscale – en mettant en avant la collecte de l'impôt et en réduisant au minimum la fraude fiscale transfrontière.

Comme les sources extérieures de financement deviennent plus rares, les pays africains riches en ressources minérales devront plus que jamais élaborer des stratégies cohérentes, efficaces, bien coordonnées, pour mettre à profit dans de meilleures conditions le vaste potentiel de recettes publiques qu'offre le secteur minier, afin de réaliser leurs priorités de développement et honorer les engagements qu'ils ont pris dans l'Agenda 2063 de l'Union Africaine et dans le Programme de développement durable des Nations Unies à l'horizon 2030.

B. Profil du secteur minier africain

Les ressources minérales potentielles de l'Afrique sont énormes, et cela confirme les vastes possibilités du continent africain de financer son développement. En fait, les richesses minières sont sans doute la meilleure chance de mobiliser des ressources pour la croissance et la transformation structurelle. Même après un effondrement des cours et des marchés déprimés, le secteur minier reste une source de recettes fiscales très importante pour beaucoup de pays¹⁴. Le secteur des métaux et des produits minéraux représente plus de 20 % du produit économique global de l'Afrique. C'est la deuxième exportation du continent, cette place étant la plus élevée dans le monde¹⁵.

11 Banque africaine de développement (2010). La mobilisation des ressources publiques et l'aide. Perspectives économiques en Afrique.

12 Ndikumana et al. (2010) Revenue Mobilization in African Countries: Does Natural Resource Endowment Matter? *African Development Review*, Vol. 22 No. 3.

13 Banque africaine de développement (2010). Domestic Resource Mobilization across Africa: Trends, Challenges, and Policy Options. Rapport du Comité des dix. N02/2010.

14 FMI (2013). Boom, Bust or Prosperity? Managing sub-Saharan Africa Natural Wealth. Fonds monétaire international.

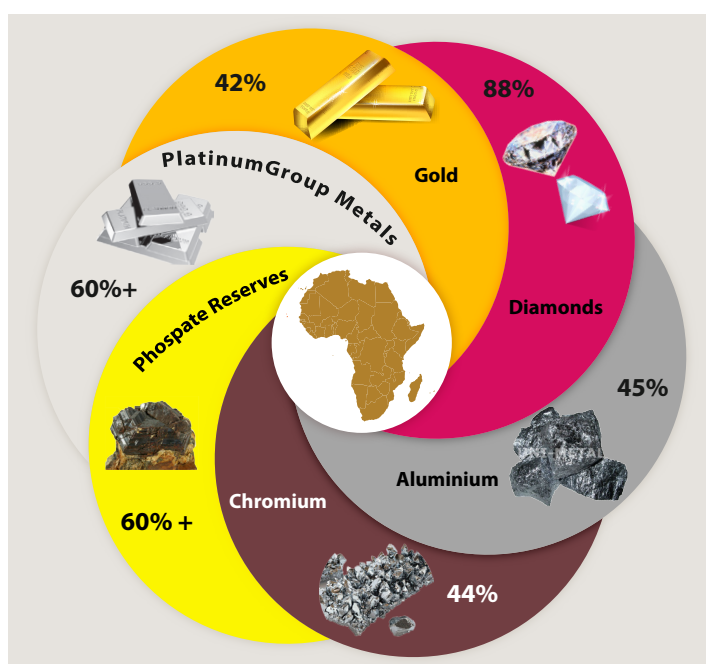
15 Commission économique pour l'Afrique (2013). Valorisation des produits de base de l'Afrique : l'industrialisation pour la

Le continent africain continue à occuper une importante place géostratégique dans l'industrie minière mondiale. Le sous-sol est encore peu prospecté, mais on estime que l'Afrique détiendrait 30 % des réserves minières mondiales¹⁶. La place de l'Afrique est encore plus grande s'agissant des métaux précieux et des métaux vils, ainsi que des pierres précieuses : 54 % pour les métaux du groupe du platine, 78 % pour les diamants et 40 % pour le chrome. Le sous-sol africain contient aussi d'importants minéraux d'intérêt industriel, par exemple plus de 60 % des réserves mondiales de phosphate. Les investisseurs font grand cas du secteur des produits minéraux, et le Fraser Institute place l'Afrique au tout premier rang des destinations des investissements miniers, juste derrière l'Amérique du Nord, l'Australie et l'Europe – mais devant l'Océanie, l'Asie, l'Amérique latine et les Caraïbes et l'Argentine. Le continent continue à attirer plus de 15 % des budgets mondiaux de prospection minière¹⁷.

Les pays africains s'efforcent de réorienter leur politique minière pour la faire mieux correspondre à leur objectif de développement. La gouvernance – économique et politique – du secteur minier s'est notablement améliorée. Une vision bien claire existe au niveau continental : la Vision africaine des mines, instrument adopté pour préparer l'avenir du secteur, essentiel pour diversifier, transformer les économies africaines et améliorer leur compétitivité internationale. La gestion des ressources naturelles est une priorité du Mécanisme africain d'évaluation par les pairs, dans lequel les dirigeants africains se rendent mutuellement des comptes.

L'harmonisation des codes miniers s'est poursuivie dans tout le continent, en raison des avantages que présente l'unification continentale des pratiques minières selon des modalités qui, collectivement et individuellement, permettent de desserrer les goulets d'étranglement faisant obstacle à la mobilisation des ressources publiques et à la transformation structurelle des économies. Les pays africains ont, de plus en plus largement, adhéré à des initiatives mondiales venues de l'extérieur du continent et qui visent l'harmonisation, comme l'Initiative pour la transparence de l'industrie extractive et le régime de certification des diamants du Processus de Kimberley, afin d'améliorer la transparence et la responsabilisation du secteur des produits minéraux.

Principales réserves minérales en Afrique



croissance, la création d'emplois et la transformation économique. Addis-Abeba.

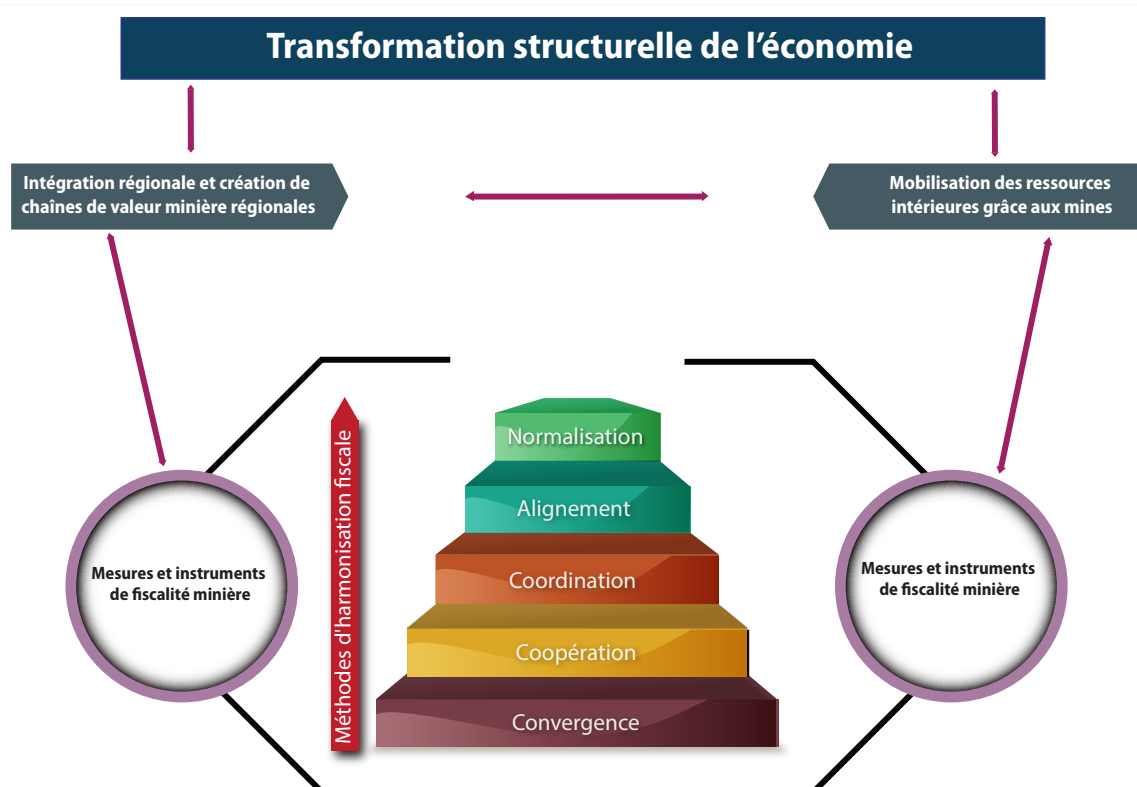
16 DLA PIPER (2014). Mining in Africa: A Legal Overview.

17 SNL Metal & Mining (2016). Global Exploration Trends Report.

II. Vers une définition pratique de l'harmonisation fiscale dans le secteur minier

La notion d'harmonisation est complexe, dynamique et multidimensionnelle. Dans les travaux publiés, il n'existe pas de consensus sur la définition de cette notion, et les tentatives d'harmonisation fiscale devront donc tenir compte des caractéristiques nationales et sectorielles. En fait, harmonisation ne signifie pas uniformisation ni égalisation. Les études publiées continuent à mettre en garde contre trop d'idéalisme à ce sujet et contre une trop grande uniformité par l'harmonisation fiscale qui, même dans un marché unique, est un objectif peu réaliste¹⁸. Le Glossaire de la fiscalité internationale, publié par le Bureau international de documentation fiscale, définit l'harmonisation fiscale comme l'élimination des différences ou des incohérences entre les différents systèmes fiscaux de différents pays, ou le fait de rendre ces incohérences compatibles¹⁹. Comme dans un orchestre, l'harmonisation ne signifie pas le fait de jouer la même note, mais d'assurer une bonne synergie entre les différents instrumentistes pour obtenir le résultat souhaité.

Figure 1: Cadre conceptuel dynamique de la rationalisation de la fiscalité minière



Aux fins du présent rapport, l'harmonisation signifie l'ensemble de mesures prises délibérément ou spontanément pour rationaliser la fiscalité, les différents instruments fiscaux, les principes d'imposition et leur administration le long de la chaîne de valeur minière afin de faciliter la collecte optimale de l'impôt et donc le développement à l'échelle nationale ou régionale de chaînes de valeur viables. Le résultat final d'une meilleure participation à la chaîne de valeur est la transformation structurelle de l'économie du pays concerné.

18 Shiwati (2012). Towards African Tax Policy: Coordination, Rationalization or Harmonization? The African Executive.

19 Larkin, D. (2005). IBFD International Tax Glossary. International Bureau of Fiscal Documentation.

Le présent rapport donne un cadre conceptuel dynamique pour comprendre l'harmonisation de la fiscalité minière en Afrique. On part de l'hypothèse que le secteur minier est complexe et qu'il n'y a donc pas de solution unique : du fait des dotations différentes en ressources minérales, de la diversité des institutions, de l'histoire des pays, de la capacité et de l'économie politique, chaque pays présente un caractère unique. Il y a donc une gradation des différents niveaux d'harmonisation, depuis la convergence jusqu'à la normalisation, comme le montre la figure 1. En dehors de la complétude, de l'efficacité, de la simplicité et de l'équité, la capacité d'un système fiscal national d'assurer sa coordination avec ses partenaires régionaux devient de plus en plus un aspect essentiel de la fiscalité moderne²⁰. La normalisation comprend l'uniformisation des types d'impôt, des taux et des principes entre les différents pays et selon les différents minéraux; l'alignement est la rationalisation des politiques, des lois et des instruments fiscaux, des niveaux de taxation, des taux de base selon les différents minéraux et entre les différents pays pour éliminer les incohérences; la coordination consiste à travailler ensemble, dans plusieurs pays, pour fournir des directives collectives sur des questions précises; par coopération, il faut entendre la fourniture d'une assistance mutuelle, réciproque, entre pays, pour le partage des pratiques optimales; la convergence est une volonté de rapprocher les différents régimes, qui peuvent être spontanés ou non coordonnés, par une démarche commune, l'adoption de taux d'imposition, d'instruments communs ou la volonté d'éviter une concurrence ruineuse.

À long terme, l'harmonisation est progressive et inclusive. Les démarches possibles consistent donc à exécuter d'abord les tâches les plus faciles, comme la convergence, la coordination et la coopération, puis à passer ensuite à une action d'alignement et de normalisation. Comme les pays africains ont déjà amorcé l'harmonisation au niveau sous-régional, le présent document examine ce que les pays peuvent faire moyennant un petit effort et un sacrifice limité. On cherche aussi à définir ce qu'ils devraient faire pour réaliser leurs objectifs de mobilisation des ressources publiques et d'intégration régionale. L'harmonisation est donc un moyen de faire se rapprocher différents niveaux de rationalisation compatible avec la transformation de l'économie.

20 F. Velayos, A. Barreix et L. Villela (2008). *Regional Integration and Tax Harmonization: Issues and Recent Experiences*. In *Taxation and Latin American Integration*. V. Tanzi, Harvard University Press.

III. Fiscalité du secteur minier

Un régime fiscal est un ensemble d'instruments qui déterminent comment les ressources tirées de l'industrie minière sont partagées entre les pouvoirs publics et les compagnies qui les exploitent. La fiscalité du secteur minier comprend communément un ensemble d'impôts spécifiques et d'incitations conçues pour créer un climat favorable à l'investissement international, compétitif, compatible avec les aspirations d'un pays en matière de développement. Le régime fiscal traduit donc les aspirations d'un pays en matière de collecte de ressources publiques, de répartition des coûts, de développement national, d'intégration régionale, de partage des bénéfices, de respect d'un contenu local, les questions de défense des communautés locales et de création de valeur ajoutée, ainsi que les questions posées par les corrélations entre des réglementations spécifiques et les dispositions et mécanismes les plus indiqués pour réaliser les objectifs publics.

L'ensemble d'instruments se prêtant à la mobilisation des ressources intérieures, dans le secteur minier, comprend les redevances minières, l'impôt sur le revenu des sociétés, le régime de primes, l'impôt à la source, l'impôt sur la rente constituée par la ressource minérale, l'impôt sur les gains en capital et les paiements au titre de la concession, au niveau du carreau de la mine. Le niveau de taxation et le choix des taux d'imposition sont des éléments essentiels du régime fiscal du secteur minier. Ces différents instruments figurent parmi les critères décisifs auxquels s'intéressent les investisseurs, en dehors du potentiel géologique de la zone prospectée, des risques politiques, idéologiques et sociaux, du niveau d'équipement du pays et du potentiel géologique²¹. Le choix de l'investisseur sera également déterminé par le niveau des obligations environnementales et sociales imposées, qui risquent d'affecter la rentabilité.

Les instruments fiscaux posent différents problèmes et offrent différentes possibilités pour l'optimisation de la mobilisation des ressources publiques par l'harmonisation fiscale. Certains instruments permettent aux gouvernements de dégager plus tôt des sommes importantes dans le cycle du projet d'exploitation minière. D'autres, au contraire, ne dégagent des revenus importants qu'une fois le projet devenu rentable. Certains instruments ont un caractère progressif, la part qui va à l'État variant selon les profits réalisés. Ainsi, du fait que les cours des produits de base augmentent et baissent, les recettes publiques varient. D'autres instruments laissent les recettes allant à l'État inchangées indépendamment des cours des produits minéraux. Le régime est alors régressif quand les prix baissent, et cela risque de décourager l'investissement et la mise en valeur de projets d'intérêt marginal. Certaines opérations exigent une plus grande complexité dans la capacité administrative d'appliquer les instruments fiscaux. Pour certains d'entre eux, l'État est exposé à un risque plus important que ne l'est l'investisseur.

Il existe deux types essentiels de régime fiscal : le régime de la concession ou de la licence et le régime du contrat²². Dans le premier cas, les détails des instruments choisis et leur application font que les taux de redevance sont appliqués à une opération minière dans le cadre d'un régime juridique général sous forme de code des impôts ou de code minier. Les spécifications sont appliquées de façon cohérente à l'ensemble des opérations minières. Dans le régime du contrat, au contraire, les instruments fiscaux et les taux d'imposition sont négociés dans le cadre de chaque contrat, entre les pouvoirs publics et les compagnies minières. Les contrats sont établis pour chaque opération et les dispositions fiscales risquent de ne pas être compatibles avec la stratégie de développement du pays ou avec la réglementation régionale, ce qui complique beaucoup l'harmonisation. Les dispositions fiscales contraignantes, dans les contrats miniers, visent par exemple les clauses de stabilisation et les clauses d'exemption fiscale.

21 P. Guj (2012). Les redevances minières et autres impôts spécifiques au secteur minier. International Mining for Development Centre, Perth (Australie).

22 P. Guj et al. (2013). How to improve mining tax administration and collection frameworks. Livre source de la Banque mondiale.

Les redevances minières sont une forme d'impôt sur l'épuisement des ressources minérales, destiné à indemniser un pays qui autorise l'extraction d'une ressource non renouvelable. Pour le propriétaire de la ressource, la redevance représente le prix de vente de celle-ci. Bien que la structure et les taux unitaires des redevances minières varient considérablement entre pays, ces redevances sont collectées pour la même raison, à savoir la nécessité d'indemniser le propriétaire de la ressource minérale exploitée dans son territoire. C'est donc le paiement correspondant à la concession accordée à la compagnie minière qui a accès à la ressource minérale en question et donne à la société exploitante le droit de mettre en valeur la ressource, pour son propre profit. Par définition, ces redevances sont le principal moyen existant pour s'assurer que le pays obtient bien quelque revenu de la valeur des minéraux produits sur son territoire.

Le terme « redevance minière » est souvent utilisé pour désigner un impôt soit unitaire, soit **ad valorem**, soit parfois fonction des profits comptables²³. Pourtant, les méthodes de calcul de la redevance minière peuvent se classer en trois types différents : redevance calculée sur un tarif unitaire, redevance fonction de la valeur (**ad valorem**) ou redevance fonction du bénéfice réalisé²⁴.

La redevance proportionnelle sur la base d'un tarif spécifique ou unitaire est appliquée à des quantités physiques et non à des montants financiers, par exemple tant de dollars des États-Unis par tonne de charbon extrait. Cette méthode est souvent appliquée pour les produits minéraux homogènes, en vrac, de faible valeur et de quantité élevée, pour la construction par exemple, ou encore la bauxite, le minerai de fer, les phosphates, la potasse, ce taux de redevance étant appliqué quelle que soit la rentabilité de l'exploitation. Ce type de redevance est bien adapté à la volonté de distinguer l'échelle des opérations, et le taux est typiquement progressif. L'avantage est que la redevance calculée sur un tarif unitaire assure un flux de ressources certain et continu – tant que la mine est exploitée – ressources qui sont garanties et que les autorités du pays peuvent facilement administrer, ce qui est intéressant pour elles²⁵. Les redevances calculées sur un tarif unitaire sont les plus faciles à déterminer puisqu'il suffit de connaître le montant ou volume de la production.

Les redevances calculées sur la valeur (**ad valorem**) sont obtenues par un pourcentage uniforme de la valeur des produits minéraux vendus ou à partir de la valeur brute du métal ou du minerai contenu dans les produits vendus. La redevance est payable quel que soit le niveau des profits ou des pertes réalisés par l'exploitation minière et elle fluctue donc en fonction des cours du minéral concerné. Ce type de redevance est plus ou moins facile à administrer, selon la définition de la valeur considérée; il doit donc être appliqué avec prudence, si l'on cherche à comparer les taux appliqués dans différents pays, comme base de la redevance à considérer.

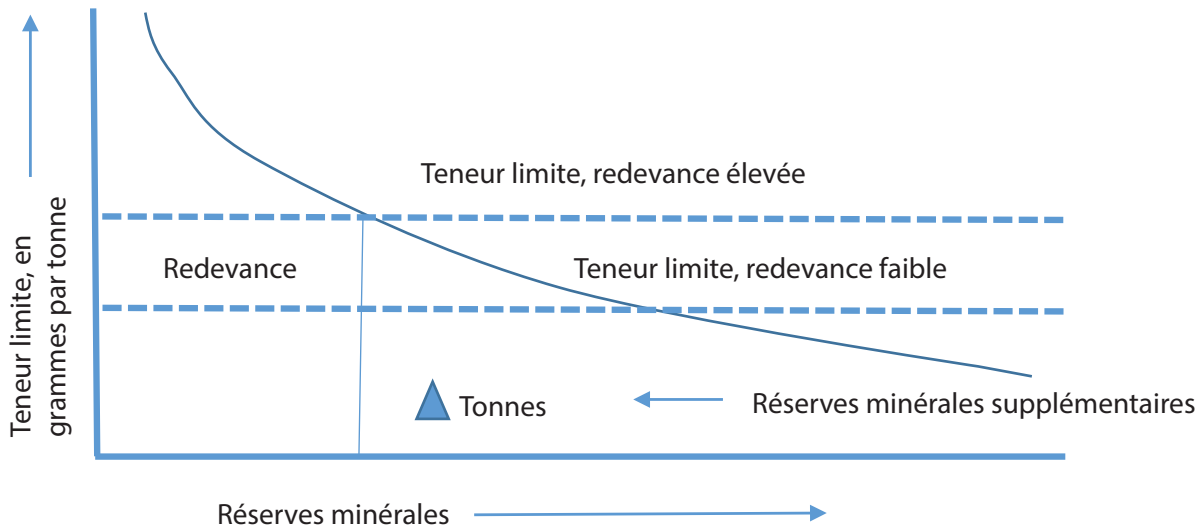
Le calcul peut être uniforme à partir d'un taux unitaire ou progressif en fonction de la valeur ou du volume du matériau vendu. On retient souvent pour le calcul le taux de rendement net après fonderie, dans lequel le montant payable tient compte du rendement, pour le producteur après fonderie ou après affinage. Pour le calcul de ce taux de rendement net après fonderie, il faut tenir compte des coûts encourus en aval, dans le traitement du minéral, et qu'il faut donc déduire de la valeur de base pour déterminer la redevance. Cependant, en rapport aux redevances calculées sur un tarif unitaire, ces redevances fonction de la valeur sont plus difficiles à connaître car il faut voir le montant de la valeur réalisée ou imputée du minéral concerné. Néanmoins, les redevances **ad valorem** sont moins susceptibles d'être un moyen de fraude fiscale que les redevances fonction des bénéfices ou autres formes de redevances calculées sur la rentabilité.

23 R. Garnaut (2010). The New Australian Resource Rent Tax. University of Melbourne.

24 J. Otto et J. Cordes (2002). The Regulation of Mineral Enterprise: a Global Perspective on Economics, Law and Policy. Rocky mountain Mineral Law foundation.

25 J. Guj et al. (2013). How to improve mining tax administration and collection frameworks. Livre source de la Banque mondiale.

Figure 2: Impact des redevances sur les réserves minérales



Les redevances sont calculées en fonction des bénéfices réalisés. C'est une méthode efficace mais complexe qui suppose une administration fiscale déjà solide en place. Cette forme de redevance donne des résultats variables pour l'État concerné et son administration peut être complexe, mais le système de redevance en fonction des bénéfices réalisés peut se traduire par des flux financiers réguliers à long terme de recettes fiscales tout en satisfaisant la plupart des critères retenus par les investisseurs. Ce système de calcul de la redevance est couramment utilisé dans les pays où l'administration fiscale est déjà bien développée. Le principal problème est de déterminer le niveau des bénéfices réalisés. Les méthodes d'évaluation de la redevance en fonction des bénéfices sont donc généralement très détaillées afin de tenir compte de toutes les recettes et de tous les coûts, notamment les coûts en capital et les coûts des dépenses récurrentes d'exploitation.

L'imposition d'une redevance peut retentir sur les décisions d'investissement et de production qui seront prises, en raison de l'impact direct de la redevance sur les coûts de production (voir fig. 2). Les décisions importantes concernent les teneurs limites du minerai exploité, la taille des réserves et la durée d'exploitation de la mine; toutes ces décisions sont influencées par les coûts, parmi lesquels figure l'imposition d'une redevance, sous une forme quelconque, et en particulier le choix entre la redevance sur tarif unitaire ou en fonction de la valeur, qui augmente les coûts et risque de compromettre la rentabilité et donc l'impact sur les opérations d'exploitation minière et, en fin de compte, sur les recettes fiscales obtenues. Les redevances ad valorem doivent être appliquées judicieusement car si elles sont trop élevées, elles imposent un coût élevé et elles peuvent par inadvertance entraîner une réduction des recettes fiscales nettes et donc compromettre les objectifs initiaux qui étaient de maximiser les recettes. Les gisements marginaux ou moyens perdent alors de leur intérêt économique et ne sont pas exploités, par le simple fait du niveau trop élevé des redevances ad valorem.

Il existe d'autres mécanismes de détermination de la redevance minière, dont le but est de capter la rente économique correspondant à la ressource concernée : les redevances ou impôts hybrides, les impôts sur la rente de la ressource et les accords de partage de la production. L'impôt hybride intègre une composante minimum spécifique ad valorem dans le bénéfice, ou une taxe fondée sur la rente économique. Cet impôt est conçu pour limiter le risque couru par le pays quand la conjoncture est mauvaise, puisqu'il garantit certaines recettes du fait de la composante ad valorem.

Les accords de partage de la production ne sont fréquents que dans le secteur pétrolier. La compagnie subit le coût en capital et les dépenses d'exploitation, et les déduit des recettes brutes pour établir le bénéfice net d'exploitation minière, qui est alors partagé entre l'investisseur et le gouvernement selon

une proposition déterminée à l'avance. Les redevances sont souvent perçues sur la part que retire la compagnie exploitante du bénéfice minéral net.

Les taxes sur la rente économique de la ressource ne sont imposées qu'après que l'on a tenu compte des frais d'exploitation, de façon à permettre un rendement « normal » sur le capital engagé. Une taxe sur les superbénéfices, une taxe sur les bénéfices supplémentaires ou une taxe sur les bénéfices imprévus sont des formes d'impôt sur la rente économique, conçues pour répartir les bénéfices excédentaires entre l'investisseur et le gouvernement du pays concerné qui est le propriétaire des ressources minérales. L'investisseur a déjà réalisé un bénéfice normal ou a couvert son coût d'opportunité, de façon que l'impôt sur les superbénéfices ne retentisse pas sur la décision d'investissement.

Un taux élevé d'imposition de la rente économique exerce un effet neutre sur les décisions d'investissement et n'introduit donc pas une distorsion. Les superbénéfices sont partagés avec l'investisseur à un taux déterminé à l'avance, qui peut être fixé à n'importe quel niveau. La détermination du taux d'imposition de la rente économique répond à plusieurs considérations importantes : premièrement, le seuil de déclenchement appliqué; deuxièmement, le taux unitaire de l'impôt; troisièmement, la question de savoir si le taux de l'impôt sur la rente économique est bien circonscrit ou s'il s'applique projet par projet, quand l'investisseur a mis en œuvre plusieurs projets dans la même juridiction; et quatrièmement, les déductions qui sont autorisées à des fins fiscales pour déterminer le profit net. Comme approximation raisonnable du risque de l'investissement, on peut utiliser le taux directeur pratiqué par le Trésor public dans une juridiction donnée, et ce taux peut servir de seuil de déclenchement (à quoi s'ajoute une prime de risque) pour déterminer le taux de taxation de la rente économique.

La rente économique est imposée surtout dans le secteur pétrolier, et son application dans le reste du secteur minier ne fait que commencer, même dans les pays qui ont une industrie minière bien avancée; ceci est dû à diverses raisons, parmi lesquelles avant tout la complexité de cette forme d'impôt, en particulier pour les pays en développement²⁶. En Afrique, les seuls pays qui ont introduit dans leur législation fiscale un impôt sur la rente économique sont Madagascar, le Malawi, le Ghana et le Libéria²⁷. En Australie, la taxation de la rente économique dans le secteur minéral a été abandonnée en 2014 après l'introduction de ce type d'impôt en 2012, en raison de la très forte résistance des compagnies minières du fait d'un désaccord sur le seuil de déclenchement²⁸. Néanmoins, le secteur minier comprend bien la supériorité de l'impôt sur la rente économique sur le plan de l'efficacité, par rapport aux autres méthodes de calcul de la redevance minière.

L'impôt sur la rente économique est en effet celui qui a la plus grande efficacité économique et est le meilleur moyen de mobiliser les recettes publiques; en revanche, cette forme de fiscalité n'est pas optimale s'agissant de la stabilité des recettes publiques, de la transparence et de l'efficacité d'administration. Viennent ensuite les formes de fiscalité basées sur les bénéfices, les impôts hybrides et les redevances ad valorem²⁹. Cependant, en raison de la complexité de l'impôt sur la rente économique, son efficacité administrative (facilité de perception de l'impôt, facilité de gestion, stabilité des recettes, notamment) est moindre; par contre, les redevances ad valorem ont une meilleure performance au titre de ce critère, du fait de la relative facilité de leur calcul et de la stabilité relative qu'elles garantissent quant au niveau des recettes.

Cependant, quelle que soit la méthode utilisée pour le calcul des redevances il faut, pour optimiser le niveau des recettes publiques collectées, mettre en place des moyens de se protéger contre la

26 P. Guj et al. (2013). How to improve mining tax administration and collection frameworks. Livre source de la Banque mondiale.

27 B. Land (2010). Resource Rent Taxes: A Reappraisal. In P. Daniel, M. Keen et C. McPherson (dirs. de publ.) *The Taxation of Petroleum and Minerals: Principles, Problems and Practice*. FMI et Routledge, Washington et New York pages 241-262.

28 P. Guj (2012). Les redevances minières et autres impôts spécifiques à l'industrie minière. *International Mining for Development Centre*, Perth (Australie).

29 Ibid.

déperdition fiscale à l'occasion des prix de transfert, en raison de la faible capitalisation, par suite des modalités d'affectation des frais généraux d'exploitation par les compagnies minières, et le calcul des coûts intervenant le long de la chaîne de valeur minière.

Parmi les méthodes de calcul des redevances décrites plus haut, les gouvernements, d'ordinaire, préfèrent les méthodes basées sur le tarif unitaire ou sur la valeur, dans un souci de stabilité, d'équité, de continuité des recettes et de facilité de gestion. En revanche, les investisseurs préfèrent les méthodes de calcul reposant sur le bénéfice effectif, plus conformes à leur capacité de payer l'impôt, et parce que ces méthodes permettent une récupération rapide du capital, suivent de près les fluctuations des cours du minéral concerné sur le marché et de ce fait n'affectent pas les décisions de production, comme le feraient les teneurs limites des gisements ou la durée d'exploitation de la mine, considérations qui augmentent nettement les frais d'exploitation.

Il est instructif de passer en revue l'expérience acquise dans l'application à l'échelle mondiale des différentes modalités de taxation minière : comment les redevances sont collectées, quels en sont les types et les taux, et comment est assurée la gestion de cette perception des recettes. On dégagera ainsi d'importantes considérations susceptibles d'aider les pays africains à choisir un régime optimal de fiscalité minière.

IV. Analyse comparative de la fiscalité minière en Afrique et dans certains pays

De nombreux facteurs influencent le type et le taux de redevance qu'un pays choisit d'imposer. Des facteurs tels que la dotation géologique (la possibilité de prospector le sous-sol de la juridiction, à la recherche de minéraux bien précis), l'importance économique du secteur minier, l'orientation politique, économique et sociale du pays et des considérations relatives à la compétitivité internationale sont autant de facteurs qui interviennent dans le choix du type de redevance à imposer et du taux à retenir. Compte tenu de ces facteurs, les types et les taux des redevances diffèrent entre les pays, comme le montrent le cas de l'Australie et celui du Canada, et ils diffèrent également selon les provinces et les États d'un même pays.

Les régimes fiscaux sont en évolution dynamique et changent, dans le même pays, en réponse à des caractéristiques socioéconomiques et politiques internationales, notamment les différences de conception du développement national³⁰. Un examen de l'histoire du développement du secteur minier en Afrique – avant, au moment et après l'indépendance – et l'affirmation de la souveraineté sur les ressources naturelles, montrent que certains événements – les réformes imposées par la Banque mondiale et l'apparition de supercycles des cours des produits de base, suivis par une période de baisse, c'est à dire la situation actuelle – ont exercé un effet déterminant sur le choix du régime fiscal de l'activité minière³¹.

A. Perspectives et problèmes de la fiscalité minière en Afrique

Les pays africains riches en produits minéraux tendent généralement à rationaliser leur système de fiscalité minière, mais cette harmonisation ne fait que commencer, comme le montre la figure 1. Cette harmonisation peut prendre la forme d'une plus grande convergence, par des mesures spontanées ou volontaires. Des choix semblables, adoptés passivement et sans coordination, s'expliquent par certaines caractéristiques communes de conception du système de fiscalité minière choisi par les pays. La convergence s'explique en partie par la diffusion, parmi les pays africains, de diverses politiques et aussi et surtout par le rôle important joué par les institutions financières internationales soucieuses de réformer le secteur minier en Afrique³².

30 B. Campbell. (2010). Revisiting the Reform Process of African Mining Regimes. *Canadian Journal of Development Studies*, Vol. 30 (1-2) pages 97-217.

31 Commission économique pour l'Afrique (2011). L'Afrique et le développement minier : rapport du Groupe international d'étude sur les régimes miniers en Afrique.

32 B. Campbell (2010). *Revisiting the Reform Process of African Mining Regimes*. *Canadian Journal of Development Studies*. Vol. 30(1-2), pages 197 à 217.

Tableau 1: Taux de redevance minière dans certains pays africains

Pays et éventail de taxation	Minéraux concernés	Pourcentage de redevance (2015)	Domaine d'application
République démocratique du Congo 0,5 % à 2,5 %	Ferreux	0,5	Recettes corrigées
	Non ferreux	2	Recettes corrigées
	Précieux	2,5	Recettes corrigées
Kenya 5 % à 12 %	Titane	10	Recettes brutes
	Or	5	Recettes brutes
	Charbon	8	Recettes brutes
	Diamants	12	Recettes brutes
Tanzanie 3 % à 4 %	Cuivre	4	
	Or	4	
	Minerai de fer	3	
	Charbon	3	
Namibie 2 % à 10 %	Diamants et pierres précieuses	10	Recettes brutes
	Uranium	6	Recettes brutes
	Pierres de dimension	5	
	Or, cuivre, métaux vils	3	
	Autres minéraux	2	
Afrique du Sud 0,5 % à 7 %	Cuivre	0,5 à 7	Recettes corrigées
	Or	0,5 à 7	Recettes corrigées
	Charbon	0,5 à 7	Recettes corrigées
	Minerai de fer	0,5 à 7	Recettes corrigées
Zimbabwe 1 % à 15 %	Diamants	15	
	Platine	10	
	Or	10	
	Métaux vils et minerais industriels	2	
	Charbon	1	
	Autres métaux précieux	4	
Ghana 5 %	Cuivre	5	Chiffre d'affaires
	Or	5	Chiffre d'affaires
	Minerai de fer	5	Chiffre d'affaires
	Charbon	5	Chiffre d'affaires
Botswana 3 % à 10 %	Diamants	10	Recettes brutes
	Or et métaux précieux	5	Recettes brutes
	Cuivre et nickel	3	Recettes brutes
	Charbon	3	Recettes brutes

Source : D'après Woods et Lane (2015).

La manifestation la plus évidente de la convergence réside dans le choix de la spécificité plutôt que de l'uniformité des taux de redevance. À l'exception de quelques pays³³, la plupart des pays africains appliquent un taux de redevance minière à échelle variable selon le type de minéral concerné, comme le montre le tableau 1. Par exemple, le Botswana impose une redevance de 10 % sur l'extraction des diamants mais de 3 % seulement sur celle du charbon. Les taux de redevance sont toujours plus élevés pour les métaux précieux et les minéraux à forte valeur que pour les marchandises de faible valeur comme les minéraux en vrac.

Il y a également une convergence dans l'application des taux de redevance en fonction de la valeur unitaire des minéraux extraits. Selon le pays, il y a d'importantes différences dans les taux de taxation ad valorem. Par exemple, ces taux sont élevés pour les métaux et minéraux précieux (par exemple,

33 Les pays qui appliquent un taux uniforme sont le Cameroun (2,5 %), le Ghana (5 %) et le Mali (3 %).

10 % pour l'or au Zimbabwe) ou faibles (4 % sur l'or en République-Unie de Tanzanie). Généralement, le taux de redevance sur les diamants est le plus élevé, ce qui illustre l'importance des diamants (coût d'opportunité élevé) dans ces pays. Au Zimbabwe, le taux élevé sur les métaux du groupe du platine s'explique pour les mêmes raisons.

Cependant, les taux de redevance peuvent également être différenciés en fonction des méthodes de production. Par exemple, en Zambie, on a récemment introduit un nouveau régime de redevance variable pour les extractions à ciel ouvert (4 % à 6 %) en fonction de l'évolution du cours du cuivre sur le marché international. Auparavant, le régime fiscal faisait une distinction entre les taux de redevance en fonction de la méthode d'exploitation, les taux étant plus élevés (20 % en 2015) pour les opérations à ciel ouvert et moins élevés (8 %) pour l'extraction du sous-sol.

L'on n'observe guère de convergence dans le choix de l'éventail de fixation des taux de redevance. La situation dans les divers pays est très variable en raison de leurs caractéristiques et de leur potentiel, mais l'harmonisation est un domaine prometteur pour une coordination de l'action des pays. Comme l'indique le tableau 1, les taux de redevance varient entre 0 % et 15 %. Le taux de redevance minière pourrait être aligné dans des limites raisonnables, étant donné que les problèmes évoqués plus haut se posent aux pays en raison de l'importance relative des minéraux concernés. Le principe retenu pour l'alignement pourrait être la pratique optimale internationale, ou encore l'éventail des taux qui pourrait être défini par des consultations entre les États membres³⁴.

Il existe aussi une convergence entre pays africains au sujet des types de redevance retenus. À l'exception de quelques pays, la plupart des pays africains appliquent une taxation ad valorem, c'est-à-dire un pourcentage précis de la valeur des minéraux extraits. Comme l'indique le tableau 1, ce taux varie. Le choix de la méthode de redevance ad valorem s'explique par sa relative facilité d'application. La plupart des pays utilisent aussi les recettes brutes comme base de détermination du taux de redevance. Cela a l'avantage de protéger les recettes publiques contre l'effet d'une surfacturation des coûts.

En dehors de l'Afrique du Sud, quelques pays seulement appliquent un taux de redevance calculé sur les bénéfices et des taux de taxation de la rente économique. C'est apparemment la simplicité d'administration qui explique ce choix. Mais cela risque de se traduire par un manque d'ambition dans la mobilisation des recettes publiques. Ce choix de la facilité risque de compromettre l'effort de création de capacités. En s'en remettant au principe de la taxation ad valorem facile à appliquer, les gouvernements perdent de vue l'intérêt de créer des capacités dans l'administration fiscale qui leur permettront de suivre mieux la taxation le long de la chaîne de valeur. En fait, cela risque d'affaiblir la position des gouvernements lors de futures négociations sur les redevances minières. Par exemple, quand les sociétés minières préconisent de réviser les taux, lorsque les cours sont bas, les gouvernements risquent de ne pas connaître assez les bases du calcul des coûts pour contester à bon droit les exigences de ces sociétés.

Il demeure difficile de trouver un bon équilibre entre le souci d'efficacité et d'équité dans la fixation des taux de redevance, et donc de trouver un domaine d'harmonisation possible. On peut examiner les taux de redevance pour prendre en considération les objectifs de mobilisation des recettes publiques du pays et l'évolution des marchés. Durant la récente période de haute conjoncture, on a observé une convergence dans le continent africain, puisque plusieurs pays ont mis à jour leur code minier, notamment leur taux de redevance, mais les résultats sont variables³⁵. Au cours de cette période de cours très élevés des produits de base, la perception, par les chefs d'entreprise, d'un risque de

34 Commission économique pour l'Afrique (2011). *L'Afrique et le développement minier : rapport du Groupe d'études international sur les régimes miniers en Afrique*.

35 African Review (2010). *Africa's new resource nationalism*. À consulter à : <http://www.africanreview.com/financial/commodities/951-africas-new-resource-nationalism.html>

« nationalisme des ressources » a été l'une des préoccupations majeures dans le secteur minier³⁶. Plusieurs pays ont adopté le principe de la taxation ad valorem indexée sur les ventes de produits de base, comme le montre le tableau 1. Pourtant, rares sont ceux qui ont adopté une échelle mobile pour la fixation des taux de redevance, en fonction de la montée des cours des minéraux – ce qui aurait permis d'augmenter les recettes publiques et de tirer parti de l'évolution favorable de la dynamique du marché. Par exemple, en 2010, le Burkina Faso a rattaché son taux de redevance sur l'or, de façon que le taux effectif varie avec le cours de l'or. Ainsi, le taux minimal reste fixé à 3 %, mais il passe à 4 % quand le cours de l'or se situe entre 1 000 dollars des États-Unis et 1 300 dollars des États-Unis l'once. Il passe ensuite à 5 % quand le cours de l'or dépasse 1 300 dollars des États-Unis l'once³⁷.

Il est également possible d'harmoniser les taux de redevance par la coordination et la coopération. Cependant, cette méthode doit être compatible avec les réformes structurelles intervenues dans la politique minière, dans l'esprit de la Vision africaine des mines. Les taux de redevance appliqués par les pays africains en général, de 3,5 % en moyenne, sont proches de ceux appliqués dans d'autres juridictions. Alors qu'on espère que des taux de redevance faibles attireront les investisseurs et assureront la rentabilité, les faits ne semblent pas conforter cette conclusion. Une étude prenant un échantillon de pays producteurs d'or en Afrique montre que le relèvement des taux de redevance n'a guère d'effet sur la rentabilité des mines d'or enquêtées³⁸. En fait, la relation est non significative, même quand on tient compte des effets spécifiques liés à la localisation, à la teneur en métal et à l'année choisie. En outre, même quand le taux de redevance est calculé sur la base du coût unitaire de production, la relation reste uniforme, et même légèrement négative, mais d'une façon qui n'est pas statistiquement significative. En réalité, la principale influence sur le coût est la qualité de la teneur en métal du minerai extrait, ce qui montre bien l'importance des données géologiques. D'autres études récentes ont également montré l'importance de la géologie comme facteur décisif dans les décisions des investisseurs, ce facteur étant plus déterminant que l'environnement politique, et notamment le niveau des taux de redevance. Faisant le bilan de l'opinion des chefs d'entreprise, le Fraser Institute signale que, en Afrique, 3,5 % seulement des compagnies minières s'abstiendraient d'investir en raison des caractéristiques de la fiscalité³⁹.

L'écart entre la politique fiscale et son application effective demeure un domaine privilégié pour l'harmonisation – par la coordination et la coopération. Alors que les taux moyens de redevance minière en Afrique demeurent comparables à ceux d'autres pays, ils sont parfois plus élevés. Pourtant, la collecte des recettes publiques, dans les pays africains, est généralement moins bonne. Cela pose la question de l'efficacité du système de redevance minière actuellement appliqué et de la capacité des autorités fiscales d'appliquer effectivement les taux convenus et publiés.

En fait, les taux de redevance publiés sont de mauvais indicateurs de l'efficacité de la collecte des recettes publiques. Une analyse financière quantitative récente des mines d'or, en Afrique, montre qu'il n'y a pas de relation bien claire entre les taux de redevance ou les taux affichés et les recettes publiques effectivement obtenues grâce à l'imposition des opérations minières⁴⁰. En outre, comme on l'a vu plus haut, le taux de redevance affiché n'est pas en corrélation avec la rentabilité ou même l'attractivité pour les investisseurs, ce qui amène à conclure que les gouvernements doivent se faire une idée plus générale du secteur minier et ne pas se borner au traitement des taux de redevance.

36 E&Y (2014). Business risks facing mining and metals 2012-2013 et 2014-2015.

37 Banque africaine de développement (2012). Africa Economic Brief. Juin 2012.

38 O. Gajigo, E. Mutambatsere et G. Ndiaye (2012). *Gold Mining in Africa: Maximizing Economic Returns for Countries*. Groupe de la Banque africaine de développement, document de travail No 147, mars 2012.

39 T. Jackson et K. Green (2016). The Fraser Institute Annual Survey of Mining Companies 2015.

40 A. Trench, C. Gemel, T. Venables, M. Curtis et J. Sykes. (2015). Evaluating the Attractiveness of Fiscal Regimes for New Gold Developments: African and South American Peer Country Comparisons. International Mining for Development Center, Action Research Report, mai 2015.

Alors que le choix des instruments de mobilisation des recettes publiques demeure crucial, les mécanismes de répartition des sommes collectées ne sont pas moins importants. La collecte des recettes publiques varie considérablement, certains pays assurant une collecte centrale des recettes publiques avec péréquation, au profit des différentes régions, des crédits nationaux; certains pays collectent les redevances minières à l'échelon des unités territoriales, des provinces ou régions du pays. Les méthodes appliquées dépendent du pays concerné et de nombreux facteurs, comme la capacité effective du système d'imposition d'appliquer efficacement une démarche particulière. L'approche centralisée est la plus courante dans le continent africain, et certains pays, par exemple le Ghana, le Sénégal et le Niger, se sont donné des mécanismes de péréquation des recettes minérales entre les différentes régions. Néanmoins, il existe des mécanismes éprouvés de gestion des recettes minières qui pourraient être officialisés ou renforcés dans les États membres. Il pourrait s'agir de créer :

- Des fonds de stabilisation ou des fonds souverains;
- Des fonds destinés aux générations futures, des fonds de recettes du développement durable, des fonds de développement minier ou de développement communautaire;
- Des fonds d'équipement humain et physique à long terme.

Certains exemples de fonds souverains pourraient servir d'exemples pour une harmonisation de la fiscalité des recettes minières en Afrique. Ainsi, le fonds « Pula » du Botswana, créé en 1994 pour recueillir les recettes de la vente de diamants, détient actuellement 6,9 milliards de pula. Le Fonds de stabilisation économique et sociale du Chili⁴¹ et le Fonds souverain de l'Angola⁴² sont des exemples de fonds souverains dont la création et la gestion pourraient intéresser d'autres pays africains. Ces fonds servent de moyen d'investissement et de mécanisme de stabilisation économique durant les récessions.

B. Le régime des redevances minières dans d'autres pays et régions

1. Australie

En Australie, les redevances sont déterminées et collectées au niveau des États, et ce régime pourrait inspirer les pays africains. De façon générale, la plupart des États de l'Australie appliquent un système de redevance minière à tarif unitaire sur les minéraux d'intérêt industriel, mais un système *ad valorem*, fondé sur la valeur, pour les autres produits minéraux; il existe cependant des différences entre les États. La réglementation des redevances, dans chaque État, est détaillée et varie selon le type de minerai extrait. Par exemple, en Australie occidentale, le taux de redevance varie selon la transformation du minéral vendu. Il est le plus élevé pour les minerais et le moins élevé pour les métaux transformés. En outre, alors que tous les États de l'Australie emploient à la fois un système spécifique et un système *ad valorem*, le Territoire du Nord applique un modèle de redevance minière reposant sur les bénéfices réalisés.

41 Au Chili, le Fonds Cuivre a été créé en 1985 et a ensuite été subdivisé en un Fonds pour les pensions et un Fonds de stabilisation économique et sociale en 2006. Le Fonds Cuivre a fourni 5 milliards de dollars de capital initial au Fonds de stabilisation économique et sociale et 640 millions de dollars au Fonds de pension.

42 Créé au moyen d'un capital d'amorce de 5 milliards de dollars.

Tableau 2: Les redevances minières dans les États australiens

État	Type de redevance	Taux ad valorem ou taux frappant les profits (%)	Renseignements détaillés
Australie occidentale	Spécifique et ad valorem	1,65 à 7,5	Minerais : 7,5 %. Concentrés : 5 %. Métaux : 2,5%. Sur l'or, la redevance est de 2,5 % de la valeur au comptant du cours de l'or. Les fines de minerai de fer de moins de 60 mm sont taxées à 5,625 %. Le charbon destiné à l'exportation est taxé à 7,5 %; pour le charbon non exporté il y a une redevance spécifique; de même, une redevance spécifique est appliquée aux minerais non métalliques : 0,62 % par tonne pour les matériaux de construction ou 1 dollar par tonne pour les usages métallurgiques.
Queensland	Taux spécifique, taux ad valorem et taux hybride	2,5 à 12,5	Redevance spécifique de 0,50 dollar australien à 1,80 dollar par tonne pour un grand nombre de minéraux; taux ad valorem sur la bauxite : 10 %; les sables minéraux : 5 %; les pierres précieuses : 2,5 %; le charbon : 7 % à 15 %; autres minéraux : option à 2,7 % ou option variable : 2 % à 5 % selon le cours.
Nouvelles-Galles du Sud	Taux spécifique et taux ad valorem	4,0 à 8,2	Charbon profond : 6,2 %; autre charbon souterrain : 7,2 %; charbon extrait à ciel ouvert : 8,2 %
Territoire du Nord	Profit	20	Basé sur la valeur nette de la production : les 50 000 premiers dollars australiens ne sont pas imposables afin de protéger les petites exploitations minières; pour la plupart des mines, le taux est de 18 % de la valeur nette des minéraux vendus ou extraits.
Tasmanie	Taux spécifique et taux hybride	19 % des ventes nettes plus redevance sur les profits	Taux maximum de 5,36 % sur les ventes nettes. Un rabais de 20 % est possible si la production du métal a lieu dans l'État.
Victoria	Ad valorem	2,75	
Australie méridionale	Taux spécifique et taux ad valorem	3,5 à 5,0	Produits raffinés et matériaux industriels : 3,5 %; minerais et concentrés : 5 %

Source: Mineral Royalty Rate Analysis Final Report 2015 (p. 132). Gouvernement d'Australie occidentale, Département du développement de l'État et Département des mines et du pétrole.

Certains États australiens autorisent un ajournement des redevances ou une réduction de celles-ci quand la conjoncture est difficile, mais ce n'est pas le cas de tous. Au niveau fédéral, l'Australie applique une péréquation fiscale horizontale pour préserver des niveaux de vie comparables, les différents États ayant des dotations en ressources naturelles très différentes et donc percevant des sommes de redevances très variables.

L'Australie occidentale, premier État minier de l'Australie, assure plus de 60 % de la production minière nationale totale; elle a élaboré l'un des systèmes les plus efficaces de redevances minières. La collecte de celles-ci est conçue pour respecter un équilibre entre l'efficacité économique, la stabilité des recettes et la simplicité administrative, par l'application de taux différents à la valeur réalisée sur la première vente aux conditions du marché des différents produits minéraux. Par exemple, comme le montre le tableau 2, un taux de redevance de 7,5 % est appliqué au minerai concassé, 5 % au minerai concentré et 2,5 % au métal affiné. Dans le cas du Queensland, le taux est progressif, selon la valeur, et s'applique en fonction des cours. Par exemple, un taux de 7 % est appliqué quand le cours du charbon est inférieur à 100 dollars par tonne, puis il monte à 12,5 % entre 100 dollars et 150 dollars par tonne et atteint 15 % au-dessus de 150 dollars australiens par tonne. Cette méthode a l'avantage de réduire considérablement la complexité de l'administration des redevances minières basées sur les bénéfices.

2. *Canada et États-Unis d'Amérique*

Pas plus que l'Australie, le Canada et les États-Unis n'imposent de redevances au niveau central, celles-ci étant au contraire perçues au niveau des provinces et des territoires ou des États. Au Canada, la juridiction, pour la perception des redevances, appartient aux provinces et aux territoires, les redevances étant calculées sur les profits réalisés. La Constitution canadienne reconnaît expressément aux provinces et aux territoires le droit de gérer leurs propres ressources naturelles non renouvelables, leurs forêts et leur électricité. Les structures fiscales varient, d'un taux unique à un taux double ou à un système d'échelle mobile.

Tableau 3: Taux de redevance dans les provinces canadiennes

	Alberta	Colombie-Britannique	Manitoba	Nouveau-Brunswick	Terre-Neuve et Labrador	Nouvelle-Écosse	Ontario
Premier niveau	1 % des recettes au carreau-mine	2 % du revenu opérationnel	n.d.	2 % sur les recettes nettes	15 %	2 % sur les recettes nettes	n.d.
Deuxième niveau	12 % des profits nets après paiement	13 % des profits nets cumulés	10 % (en dessous de 50 millions de dollars canadiens); 65% (entre 50 millions et 55 millions); 15 % (entre 55 millions et 100 millions); 57 % (entre 100 millions et 105 millions); 17% au-dessus de 105 millions	16 % sur les profits nets	20 %	15 % sur les recettes nettes	10 % (5 % dans les zones reculées)
	Québec	Saskatchewan	Territoire du Nord	Nunavut		Yukon	
Premier niveau	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.		n.d.	
Deuxième niveau	16 %	5 % (ventes cumulées jusqu'à 1 million d'onces pour les métaux précieux; ou jusqu'à 1 million de tonnes de métaux vils)	Moins de 13 %, puis formule suivante : de 10 000 à 5 millions de dollars : 5%; de 5 à 10 millions : 6 %; au-delà, pour chaque tranche de 5 millions de dollars par an, augmentation de 1 % jusqu'à un maximum de 14 %, la valeur la plus faible étant retenue	Moins de 13 %; puis formule suivante : entre 10 000 et 5 millions de dollars : 5 %; entre 5 et 10 millions : 6 %; pour chaque tranche supplémentaire de 5 millions par an, augmentation de 1 %, jusqu'à un maximum de 14 %, la valeur la plus faible étant retenue		Entre 10 000 et 1 million de dollars : 3 %; entre 1 et 5 millions de dollars : 5 %; entre 5 et 10 millions de dollars : 6 %; pour chaque tranche supplémentaire de 5 millions de dollars : le taux augmente de 1 %, jusqu'à un maximum de 12 %, %, la valeur la plus faible étant retenue	

Source : Gouvernement canadien, Ressources naturelles Canada. <https://www.nrcan.gc.ca/mining-materials/taxation/mining-taxation-regime/8890>.

La redevance minière dans certaines provinces et certains territoires est fonction de la nature du minéral (voir tableau 3). Les provinces et les territoires sont habilités à prélever des redevances minières ou des impôts miniers et les provinces et territoires canadiens qui ont une importante activité minière prélèvent des impôts, des redevances ou des taxes foncières sur leurs opérations minières. Il existe un troisième niveau d'imposition, distinct du niveau fédéral et du niveau provincial : l'impôt sur le revenu. Ces prélèvements fiscaux ont pour but d'indemniser la province ou le territoire concerné pour l'extraction des ressources non renouvelables.

Aux États-Unis, le système de redevance minière est habituellement lié à la nature du régime de propriété des ressources minérales. Contrairement à d'autres pays, les États-Unis autorisent l'appropriation privée du sous-sol. Les minéraux appartenant ou se trouvant dans le territoire de l'État concerné sont habituellement assujettis à une redevance fonction de leur valeur; cependant, au Nevada, il existe un système de redevance basé sur les profits réalisés.

3. Amérique du Sud

Dans certains pays d'Amérique du Sud, les redevances sont calculées sur la valeur, et les taux varient de 2 % à 14 %. En Argentine, comme ce sont les provinces qui sont originellement les propriétaires des ressources minérales, elles sont autorisées à collecter une redevance qui est calculée en fonction de la valeur carreau-mine du minerai extrait, mais certaines provinces ne perçoivent pas de redevance. La loi argentine sur les investissements miniers 24,196 établit un maximum de 3 % de redevance sur la valeur carreau-mine du minéral extrait, que les provinces sont censées percevoir.

Au Chili, les compagnies minières paient également un impôt spécifique sur le revenu de leurs activités minières. Cet impôt est perçu sur le revenu opérationnel de l'exploitant qui extrait le minéral concerné. Cet impôt est calculé selon un taux progressif, de 5 % à 34,5 %, le taux moyen effectif étant de 14 % si les ventes annuelles de la compagnie minière dépassent l'équivalent de 50 000 tonnes de cuivre raffiné. Le taux a été augmenté en octobre 2010. Les mines dont les ventes annuelles représentent l'équivalent de 12 000 à 50 000 tonnes de cuivre raffiné sont soumises à un impôt progressif situé entre 0,5 % et 4,5 %, mais les mines dont les ventes annuelles ne dépassent pas l'équivalent de 12 000 tonnes de cuivre raffiné ne paient pas la redevance. Les grandes compagnies minières paient actuellement un taux forfaitaire de 4 % ou 5 %, en vertu des accords de stabilité fiscale conclus.

Au Pérou, ce sont les autorités régionales qui collectent les redevances minières, mais l'administration centrale perçoit aussi une taxe minière spéciale et une contribution minière spéciale. La redevance est calculée sur les bénéfices réalisés et est perçue sur les bénéfices avant impôt.

Tableau 4: Taux de redevance en Amérique du Sud

Minerai	Argentine	Brésil	Chili	Pérou
Cuivre	3 %	2 %	0 % à 14 %	1 % à 12 %
Or	3 %	1 %	0 % à 14 %	1 % à 12 %
Minerai de fer	3 %	2 %	0 % à 14 %	1 % à 12 %
Charbon	3 %	2 %	0 % à 14 %	1 % à 12 %
Niveau de collecte	Provincial	Fédéral	Fédéral	Régional

Source: <https://www.pwc.com/gx/en/energy-utilities-mining/publications/pdf/pwc-gx-mining-taxes-and-royalties.pdf>. 2012.

4. Asie et Pacifique

Certains pays d'Asie et du Pacifique collectent des redevances minières par les soins de l'administration centrale, tandis que d'autres les perçoivent au niveau provincial ou local. La plupart des pays appliquent des redevances unitaires aux matériaux pondéreux de faible valeur, les redevances fonction de la valeur étant au contraire perçues sur les autres minéraux. En Indonésie, la redevance minière varie de 1,5 % à 6 % selon la valeur du minéral extrait. Il existe ainsi deux systèmes, l'un précisé par le Code minier et minéral 4/2009 et l'autre donnant lieu à des négociations lors de la conclusion du contrat de concession. Sur le charbon, la redevance est fonction de la valeur calorifique, selon qu'elle est faible, moyenne ou forte (3 %, 5 % et 7 % respectivement) de la valeur des ventes pour le charbon

extrait à ciel ouvert, et de 2 %, 4 % et 6 % respectivement pour le charbon extrait du sous-sol. Pour les autres minéraux, la redevance est de 6 % sur les diamants, de 3,75 % sur l'or, de 3,25 % sur l'argent, de 4 % sur l'étain, de 3,75 % sur la bauxite et de 4 % sur le cuivre. Les taux de redevance entrant dans les contrats de concession varient selon la valeur des minéraux extraits : 1,5 % pour l'or, 1 % pour l'argent, 0,25 dollar par tonne pour le cuivre et 13,5 % pour le charbon.

Aux Philippines, la redevance, sur la valeur marchande, est collectée au niveau central. Elle consiste en trois composantes : la redevance sur les réserves minérales, la redevance versée aux collectivités autochtones et culturelles et l'impôt indirect, celui-ci étant fixé à 2 % sur tous les minéraux, les autres redevances étant au minimum de 5 %.

V. Possibilité d'harmonisation dans la lutte contre les flux financiers illicites

Si l'on veut réduire l'écart entre les taux de redevance officiellement annoncés par les pays et les recettes effectivement collectées en Afrique, le principal problème est de lutter contre les pratiques très élaborées d'évasion fiscale pratiquées par les compagnies minières. La Commission économique pour l'Afrique a récemment publié un rapport international sur les flux financiers illicites dans les pays riches en ressources minérales en Afrique.

Ce rapport montre que les flux financiers illicites et les pratiques illégales qui compromettent la mobilisation des ressources intérieures dans le secteur minier sont courants, complexes et en plein essor. Ils sont de caractère mondial et régional. Les lacunes de la conception et de la conformité à la législation, dans le cadre institutionnel propre aux pays miniers, entraînent une fraude fiscale ou une évasion fiscale et expliquent les sorties illicites de capitaux. Les risques sont différents le long de la chaîne de valeur minière et selon la nature des minéraux extraits. Le rapport retenait des domaines prioritaires pour une coordination et une coopération fiscales entre pays pour augmenter la valeur des recettes intérieures.

Dans la plupart des pays, il n'y a pas de politique cohérente à l'échelle de l'État. On prend davantage conscience des pratiques d'évasion fiscale des compagnies multinationales dans l'industrie extractive, mais il n'y a pas de définition pratique détaillée des flux financiers illicites dans les codes miniers étudiés. Les pays retenus dans l'étude de cas pour la rédaction du rapport sur les flux financiers illicites dans les pays africains riches en ressources minérales présentent des mesures de lutte contre l'évasion fiscale qui constituent des aspects bien définis des flux financiers illicites dans les lois et règlements adoptés par ces pays. Pour lutter contre la corruption et le blanchiment d'argent, des États africains visent la transparence et la responsabilisation. Cependant, la conception d'incitations au commerce et à l'investissement, pour encourager l'investissement étranger direct dans le secteur minier, est excessivement généreuse et peut jouer contre les objectifs de mobilisation des recettes. Par exemple, du fait des exonérations dont jouit le secteur minier, les autorités fiscales perdraient, en Zambie, plus de 1,6 milliard de dollars par an, par suite de la déperdition des recettes fiscales⁴³.

La falsification des prix de transfert est aussi l'une des principales sources de fuite illicite de capitaux provenant du secteur minier. La Zambie, par exemple, perdrait près de 10 % chaque année de son PIB du fait des pratiques d'évasion fiscale des entreprises minières, notamment par la falsification des prix de transfert⁴⁴. Pourtant, la politique suivie et la législation adoptée varient en portée et en efficacité

43 Financial Times (2013). *Zambia's Tax Losses*. 30 avril 2013.

44 Ibid.

dans les différents pays. Dans tous les pays retenus par l'étude de cas, il existe une législation de lutte contre la falsification des prix de transfert. Cependant, beaucoup de pays n'ont toujours pas formulé de directives réglementaires complémentaires. La République démocratique du Congo a récemment introduit dans son code fiscal des dispositions nouvelles relatives aux prix de transfert, mais il n'y a pas de directives précises pour déterminer quels doivent être les prix de transfert pratiqués par les compagnies multinationales. L'Afrique du Sud, la République-Unie de Tanzanie et la Zambie ont adopté des directives spécifiques sur les prix de transfert mais, à l'exception de la Tanzanie, les pénalités imposées par l'Afrique du Sud et la Zambie sont bien inférieures à ce que paient les entreprises minières dans des pays comme le Chili et l'Australie, où les amendes peuvent représenter jusqu'à 40 % ou 50 %, augmentées par les intérêts en cas de falsification des prix de transfert ayant pour finalité l'évasion fiscale.

L'endettement excessif des compagnies minières est une autre source d'amenuisement de la base fiscale intérieure, mais les mesures de lutte contre l'évasion fiscale adoptées par les pays sont faibles et contiennent en germe les causes de leur propre échec. Comme les intérêts s'accumulant sur les dettes sont déductibles de la masse imposable, les compagnies minières préfèrent nettement emprunter auprès de leurs propres filiales plutôt que de se financer par l'émission d'actions.

On constate une certaine convergence dans la spécificité des mesures de lutte contre l'évasion fiscale. Dans tous les pays retenus, on a adopté une méthode consistant à déterminer à l'avance le ratio d'endettement autorisé pour répondre aux règles de capitalisation. Le secteur minier pratique peu le financement par l'endettement mais, en moyenne, les pays ont adopté des coefficients d'endettement de 2 à 3, ce qui est bien supérieur au niveau jugé comme efficace dans l'industrie minière. En fait, les pays avancés riches en ressources minérales comme le Canada et l'Australie ont des ratios d'endettement bien plus faibles, de 1,5 par exemple. À l'exception de l'Afrique du Sud, aucun des pays n'a adopté de méthode contre le démembrement de bénéficiaires, limitant le montant des intérêts déductibles en proportion des gains avant impôt.

Les pays africains riches en ressources minérales n'ont pas encore mis en valeur l'information et les connaissances essentielles, dans le secteur minier, dans la perspective de l'avenir. Tous les pays retenus dans les études de cas connaissent bien l'importance de l'information géologique, mais l'intégration de cette information dans l'investissement et la gouvernance comme moyens de mobiliser au mieux les recettes publiques et d'éliminer les flux financiers illicites ne sont pas encore au point. La soumission obligatoire aux autorités de l'information géoscientifique préconcurrentielle par les compagnies minières est souvent limitée par des clauses relatives à la confidentialité, ce qui empêche les gouvernements de bien contrôler les données géoscientifiques.

Cette situation est encore aggravée par l'effet autolimitatif de l'information géologique dans la législation, car ce sont des comptes plutôt que des ensembles de données qui pourraient être agrégés et analysés afin de suivre au mieux les flux financiers illicites. En outre, l'utilisation des termes tels que « information géologique », « connaissances géologiques », « données géologiques » et « comptes géologiques » reste mal définie. À l'exception de l'Afrique du Sud, il n'y a pas obligation de soumettre aux autorités les données préconcurrentielles sous forme numérique. Ces données sont souvent soumises sous format PDF, de sorte qu'elles ne peuvent être agrégées. De ce fait, les gouvernements africains perdent non seulement près de 1 milliard de dollars par an mais ne font pas une exploitation optimale de cet instrument d'importance critique pour attirer les investissements dans le secteur minier.

L'absence de gestion des données est constatée tout le long de la chaîne de valeur. Aucun des pays retenus dans l'étude de cas ne dispose de règles concernant l'administration fiscale qui leur permettraient d'examiner et de mettre à jour en continu les règles relatives à la fixation des prix de transfert, notamment la documentation soumise à cet effet, de sorte que les compagnies minières

peuvent constamment modifier leurs pratiques. Cela signifie que la réglementation sera toujours en retard par rapport aux pratiques de falsification, d'où une déperdition importante d'information en raison de cette asymétrie.

La capacité institutionnelle d'action commune, le long de la chaîne de valeur minière, reste gravement insuffisante. Alors que la plupart des pays africains ont démontré leur volonté de s'attaquer aux pratiques de blanchiment d'argent liées au terrorisme international, on constate une préoccupante insuffisance des institutions quand il s'agit de lutter contre les composantes commerciales des flux financiers illicites. La coordination entre institutions est fragile ou absente dans les pays étudiés. Aucun d'eux n'a créé de service spécialisé réunissant des représentants des douanes, du fisc, de la police, ainsi que des ministères du commerce et des mines, de façon à pouvoir partager systématiquement l'information susceptible d'aider à réduire les flux financiers illicites.

Apparemment, les autorités nationales pratiquent une démarche consistant uniquement à réagir au comportement d'évasion fiscale des compagnies minières lorsqu'il s'agit de transactions avec elles. Cela tient peut-être aux lacunes des capacités opérationnelles et stratégiques, à l'absence de conception préventive de la gestion des risques, et pourrait aboutir à un éparpillement de la capacité limitée d'action des pays concernés. Cela pourrait s'aggraver à mesure que les pays rendront leur législation plus rigoureuse, ce qui entraînera une augmentation des demandes des compagnies minières désireuses d'obtenir des informations factuelles sur leur position fiscale.

À l'exception de l'Afrique du Sud, on ne voit pas bien comment les autorités fiscales des pays étudiés choisissent les entreprises qu'elles se proposent de surveiller et ce qui déclenche un audit. Au contraire, il semble que le choix de ces entreprises soit en grande partie discrétionnaire et repose sur des indications anecdotiques. Par contre, l'Afrique du Sud a créé un service d'assurance expressément chargé de la fiscalité des entreprises minières et a réuni une équipe qui établit des profils de risques distincts dans l'ensemble de l'industrie extractive. Ces deux équipes travaillent ensemble en étroite coopération avec les équipes chargées de la fiscalité internationale et de l'établissement des prix de transfert.

Il est préoccupant de voir que les pays africains ne s'engagent pas sur le long terme sur les nouvelles normes et les règles régissant la fiscalité internationale. L'Afrique se fait très peu entendre dans la fixation des normes fiscales mondiales, et les pays riches en ressources minérales devront donc harmoniser leur démarche afin de tirer parti collectivement des possibilités d'agir ensemble pour résoudre les problèmes de conformité à la législation fiscale. Le Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (projet BEPS de l'OCDE) est l'action la plus importante de refonte de la fiscalité multinationale depuis les années 1920, quand les règles actuelles de la fiscalité internationale ont été fixées.

Les recommandations contenues dans le Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices ne sont pas toutes prioritaires pour les pays africains. Ceux-ci devront coordonner leur action d'une façon qui tienne compte de leurs ressources limitées et qui présente donc un caractère de priorité. Leurs efforts devraient viser à remédier à l'érosion de la base d'imposition, problème prioritaire pour les pays africains, notamment dans l'imposition des activités extractives, la falsification des prix du commerce et l'application du principe de pleine concurrence, notamment par les éléments comparables du secteur extractif des pays africains.

VI. Harmonisation des politiques minières : possibilités de l'émergence de chaînes de valeur régionales

L'idée de porter au maximum d'abord les recettes publiques et de procéder ensuite au développement, qui a caractérisé les politiques en matière d'industrie minière, est un paradigme qui a montré ses limites à l'occasion de l'effondrement des cours des produits de base. La nécessité de démarches orientées vers le développement, comme le montre la Vision africaine des mines, demeure critique si l'on veut assurer une transformation structurelle et la diversification des économies africaines. Les pays devront aligner leur régime fiscal de l'exploitation minière de façon à maximiser les avantages pour le développement, notamment par la valorisation. Abandonnées à elles-mêmes, les forces du marché sont peu susceptibles d'établir ces liaisons d'importance critique pour l'industrialisation, car la plupart des compagnies minières ont déjà noué des liens avec l'extérieur, qu'elles voudront utiliser au maximum pour augmenter la valeur de leur activité pour les actionnaires et donc le rendement, sur l'ensemble de la chaîne de valeur mondiale.

Il devrait cependant être possible d'harmoniser les politiques et les stratégies, notamment par une fiscalité qui encourage l'émergence de chaînes de valeur régionales viables autour de l'activité minière. Les gouvernements devront rechercher le dosage optimal de mesures incitatives et répressives et repérer activement les solutions gagnantes pour l'établissement de liaisons entre le secteur minier et le reste de l'économie et pour faciliter l'émergence de chaînes de valeur minières nationales, régionales et mondiales viables.

Les compagnies minières dépensent déjà beaucoup d'argent dans l'économie locale, davantage même que ce que les autorités nationales retirent en termes de recettes publiques. La dynamique de la demande et de l'offre de facteurs de production créés par le développement minier suppose le déploiement de ressources humaines et financières le long de la chaîne de valeur, à différents niveaux. En l'absence de stratégie bien ciblée et harmonisée, les possibilités d'optimiser les liaisons avec le reste de l'économie risquent d'être perdues et le potentiel d'industrialisation risque d'être sous-utilisé. Les dépenses que les compagnies minières consacrent à l'obtention de ressources humaines, de moyens d'équipement et d'autres consommations intermédiaires sont généralement très prometteuses pour l'activité des entreprises locales qui peuvent ainsi participer à la production et à l'offre de biens, de services et de main-d'œuvre le long de la chaîne de valeur, et cela a un effet cumulatif sur l'ensemble de l'économie bien plus grand que ce que le gouvernement peut obtenir sous forme d'impôt, ou que la création directe d'emplois par les compagnies minières.

L'industrialisation en Afrique, entraînée par le secteur minier devra tirer pleinement parti du potentiel de valorisation intégrée à tous les niveaux. D'importantes initiatives régionales sont à mentionner : le Plan régional indicatif de développement stratégique de la Communauté de développement de l'Afrique australe, qui cherche à diversifier les économies de la région par le développement industriel et la création de valeur ajoutée, en mobilisant les ressources naturelles abondantes de ses membres. La Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest a récemment adopté une directive sur l'harmonisation des principes et des politiques du secteur minier, qui cherche à créer un code minier commun aux pays d'Afrique de l'Ouest, grâce à des priorités telles que la création de valeur ajoutée par des liens et une valorisation, ainsi que la protection de l'environnement, la bonne gouvernance et le respect des droits de l'homme.

On reconnaît généralement la nécessité d'une approche régionale plus poussée de la création de valeur ajoutée, notamment dans l'Agenda 2063. Celui-ci recherche une augmentation exponentielle des échanges commerciaux entre pays africains, qui devrait passer de 12 % en 2013 à 50 % en 2045. Le développement

des politiques industrielles fonctionnelles, notamment l'application de la zone continentale de libre-échange proposée, demeure indispensable. En fait, il est prévu que l'élimination complète des barrières tarifaires s'accompagne de l'adoption de mesures facilitant les échanges dans le continent africain, ce qui devrait porter la part des marchandises industrielles dans le commerce intra-africain à 70 % environ⁴⁵.

L'harmonisation des politiques minières devra s'aligner sur celle des politiques du commerce international de façon à concourir au mieux à une industrialisation reposant sur le secteur minier. Les pays miniers devront donc faire preuve d'une plus grande clairvoyance dans la signature d'accords commerciaux régionaux exigeant une réciprocité sans prévoir de marge de manœuvre pour l'émergence d'une industrialisation basée sur les ressources. Par des accords commerciaux régionaux avec des partenaires internationaux, les pays africains risquent de se trouver cantonnés dans leur rôle marginal de fournisseurs de matières premières aux industries stratégiques des pays d'Europe, de l'OCDE et des pays émergents. L'Union européenne, sur la base de sa « liste critique » de métaux et de produits non métalliques, insiste sur l'utilisation de la politique commerciale comme instrument servant à assurer l'offre et à encourager la compétitivité de ses industries⁴⁶.

Les accords de partenariat économique avec l'Union européenne auront pour effet de réduire la marge de manœuvre de la politique fiscale dans l'optique d'une politique industrielle active des pays africains. Le désaccord au sujet des taxes à l'exportation continue à être une pierre d'achoppement faisant obstacle à la signature de ces accords. Alors que les accords de partenariat économique entre l'Union européenne et les pays africains cherchent à aligner le système actuel de préférences sur les règles multilatérales, les restrictions dont ils sont assortis vont bien au-delà de ce qui est actuellement permis par l'Organisation mondiale du commerce. Par des restrictions sur les taxes à l'exportation, les accords de partenariat économique limitent les mesures de politique fiscale à un encouragement de la transformation en aval des minerais. Par exemple, alors que la bauxite africaine peut entrer dans l'Union européenne en franchise de droit, l'aluminium non ouvré, qui est sa forme semi-transformée, est assujéti à un droit d'importation de 6 %. Pour un pays comme la Guinée, qui détient la moitié des réserves mondiales de bauxite, l'incitation à valoriser son potentiel hydroélectrique très compétitif pour créer une industrie de l'aluminium se trouve donc ainsi entravée.

L'impact des accords de partenariat économique sur l'industrialisation différera selon les régions et les secteurs. Pour la Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest, la Commission économique pour l'Afrique projette que si le commerce des minerais restera pratiquement inchangé, l'importation de produits miniers à forte valeur ajoutée comme le fer et l'acier dans la sous-région fera plus que quadrupler d'ici à 2040⁴⁷. Le rapport indique aussi que s'il est pleinement appliqué, l'accord de partenariat économique avec la Communauté économique des États d'Afrique de l'Ouest pourrait coûter, en 2040, l'équivalent de 3 milliards de dollars de possibilités perdues de commerce intrarégional⁴⁸.

Les pays africains devront donc coordonner leur position. Les blocs engagés dans la négociation devront étudier les possibilités de coordonner leurs listes de produits sensibles, dans le cadre des accords de partenariat économique, sur lesquels seront appliqués des droits à l'importation et une protection des industries naissantes. Les listes actuelles de produits adoptées par les pays restent figées et ne sont pas suffisamment orientées vers l'avenir pour valoriser les possibilités d'une industrialisation reposant sur un secteur minier optimal.

45 Commission économique pour l'Afrique (2013). *Tirer le plus grand profit des produits de base africains : l'industrialisation au service de la croissance, de l'emploi et de la transformation économique*.

46 Commission européenne (2014). *Rapport sur les matières premières critiques pour l'Union européenne : rapport du Groupe de travail spécial sur la définition des matières premières critiques*.

47 S. G. Mevel (2015). The EPAs and Africa's Integration and Transformation Agenda: The Cases of West Africa and ESA Regions. In *L'industrialisation par le commerce : rapport économique sur l'Afrique*. Addis-Abeba, Commission économique pour l'Afrique.

48 Commission économique pour l'Afrique (2015). *L'industrialisation par le commerce : rapport économique sur l'Afrique*.

VII. Les options stratégiques de l'harmonisation

L'harmonisation des régimes fiscaux dans le secteur minier en Afrique pourrait suivre quatre trajectoires différentes.

La première, la plus naturelle, qui s'offre aux États membres consiste à ne rien faire et à maintenir le statu quo. Cela implique que l'on continue à ne pas coordonner les politiques fiscales et à les appliquer uniquement en fonction des intérêts de chaque pays minier. Au mieux, il existe bien une certaine convergence des politiques fiscales mais moyennant un risque élevé de protectionnisme.

La seconde option consiste en une réforme par petites touches. Cela suppose que les États membres étudient délibérément, par étapes, les possibilités d'harmonisation. Les États membres mettent en commun leurs efforts par la convergence, la coordination et la coopération pour résoudre certains des problèmes posés par la mobilisation des ressources intérieures le long de la chaîne de valeur. Le but est d'améliorer le statu quo.

La troisième option consiste, pour les États membres, à adopter une démarche hybride. L'harmonisation suppose la combinaison de certains aspects des réformes progressives à certaines tentatives plus ambitieuses et mieux ciblées d'alignement des politiques suivies. Cela peut impliquer une convergence, une coordination et une coopération d'ensemble sur un large groupe de questions, principes, politiques et stratégies, ainsi que sur l'alignement de certains aspects précis des instruments fiscaux. On peut citer en exemple la systématisation de la progressivité dans la conception et le choix des instruments fiscaux, l'adoption d'une définition commune des flux financiers illicites pour encadrer et définir des instruments cohérents de lutte contre l'évasion fiscale pratiquée par les compagnies minières, l'adoption de principes de pleine concurrence et d'une législation commune d'établissement des prix de transfert entre pays et l'introduction d'un système de redevance en fonction du niveau de valeur ajoutée et de transformation des minéraux dans l'économie nationale et régionale. Cette option peut impliquer aussi une normalisation des principes guidant l'établissement de listes d'exonération fiscale, de contrats types et de politiques minières dans les différentes juridictions de façon à faciliter l'émergence de chaînes de valeur régionales viables.

La quatrième option, la plus ambitieuse, consiste en une réforme générale ou normalisée des régimes fiscaux en Afrique. Cela suppose l'adoption d'une vaste réforme qui unifiera toutes les juridictions, les différents produits minéraux et sera adaptée à l'économie politique, à l'histoire et aux caractéristiques des pays. Cela impliquera peut-être l'adoption d'une loi ou d'un protocole à l'échelle du continent pour réglementer les régimes fiscaux dans le secteur minier en Afrique, par exemple l'adoption d'un taux commun de redevance appliqué dans toutes les juridictions et à tous les minéraux. Mais cela limite nettement la diversité, caractéristique qui va de pair avec les dotations des pays africains en produits minéraux, et de leur économie.

L'application pratique des options proposées dépendra des critères précis d'évaluation adoptés. Chaque option aboutira à des résultats projetés différents, dont la faisabilité dépendra des critères d'évaluation choisis (voir tableau 5). On indique ici plusieurs critères d'évaluation importants permettant de projeter l'ensemble des résultats et de déterminer les arbitrages nécessaires :

- a) Souveraineté : mesure dans laquelle l'option de réforme maximise l'autonomie et la souveraineté des États membres dans la conception de leur propre politique fiscale, de leurs instruments, de leur base d'imposition et des taux d'imposition;

- b) **Légalité** : mesure dans laquelle les réformes proposées réduisent au minimum l'incompatibilité ou les incohérences existant dans les dispositions et les obligations juridiques des États membres;
- c) **Acceptabilité politique** : mesure dans laquelle les réformes proposées encouragent l'adhésion des gouvernements et des principaux acteurs dans les États membres, notamment les milieux d'affaires. Réciproquement, ce critère saisit l'aptitude des réformes à réduire au minimum l'opposition des intérêts établis;
- d) **Efficacité** : mesure dans laquelle les options choisies pour l'harmonisation peuvent aider les pays à atteindre l'objectif de mobilisation de ressources intérieures plus importantes et peuvent encourager l'émergence de chaînes de valeur régionales et mondiales viables. Cette notion implique aussi l'aptitude à s'adapter à un contexte international en évolution, notamment en fonction de la spécificité des pays et des secteurs miniers;
- e) **Efficience** : mesure dans laquelle l'option est efficace en termes d'avantages effectifs et de coûts d'application;
- f) **Simplicité administrative** : mesure dans laquelle les options de réforme sont faciles à appliquer. Elle implique la condition complémentaire que l'option de réforme choisie s'applique à un système fiscal déjà faible et que les perspectives présentées de renforcer la capacité de l'administration fiscale le long de la chaîne de valeur minière soient remplies aux niveaux national et régional;
- g) **Neutralité** : mesure dans laquelle les différentes options peuvent contrecarrer les décisions d'investissement pour le développement du secteur minier. Cette notion implique la capacité des options proposées d'influer sur l'efficacité des investissements miniers;
- h) **Concurrence ruineuse** : aptitude des options proposées à réduire au minimum la tentation protectionniste qui anime collectivement les stratégies néfastes de surenchère fiscale excessive entre pays;
- i) **Coordination** : aptitude des options proposées à faciliter la coordination des politiques fiscales pour assurer la cohérence parmi les différentes juridictions en Afrique. Cette notion vise également la mesure dans laquelle les options proposées peuvent s'adapter à un environnement changeant du secteur minier et de la fiscalité internationale.

Le choix des options stratégiques dépendra de l'ensemble des objectifs projetés. Chaque option comprend des arbitrages en fonction des critères d'évaluation présentés au tableau 5. L'éventail des résultats projetés est classée selon qu'ils sont positifs (+ve), négatifs (-ve) et neutres (+/-).

Tableau 5: Matrice des décisions et des arbitrages

Critères/ Options	Souveraineté, légalité, autonomie	Efficacité, efficacité	Simplicité administrative	Neutralité	Coordination	Acceptabilité	Concurrence ruineuse	Position globale
Réforme uniforme	-ve	+/- Neutre	-ve	-ve	+ve	-ve	+ve	2/7
Réforme hybride	+/- Neutre	+ve	+ve	+ve	+ve	+ve	+ve	6/7
Réforme progressive	+ve	+/- Neutre	+ve	+/- Neutre	+/- Neutre	+ve	+/- Neutre	3/7
Inaction (statu quo)	+ve	-ve	-ve	-ve	-ve	-ve	-ve	1/7

L'option de l'inaction demeure la moins souhaitable. Alors qu'elle protège la souveraineté et l'autonomie des États membres, elle est inefficace, inefficace et contrecarre la coordination de l'effort fiscal dans les différentes juridictions dans l'optique d'une plus grande mobilisation des ressources intérieures et de la participation aux chaînes de valeur régionales et mondiales. Comme les contraintes fiscales sont récurrentes et même pérennes et s'opposent à l'optimisation du potentiel de transformation des économies que recèle le secteur minéral africain, le statu quo demeure politiquement inacceptable et il est donc prioritaire que les États membres procèdent à une réforme effective.

L'existence de contradictions et d'incohérences dans la législation fiscale, le long de la chaîne de valeur minière et selon les juridictions, continuera à alourdir les coûts de transaction de la mise en œuvre de chaînes de valeur viables, élargira les lacunes et facilitera les pratiques d'évasion fiscale transfrontière des compagnies minières. Le résultat net de l'inaction n'est autre qu'une accélération de la convergence négative, et cela comporte des risques d'une surenchère ruineuse dans la conception et l'application de la politique fiscale du secteur minier.

Une réforme uniforme, appliquant la même approche partout, notamment un projet de loi fiscale type pour tous les pays, est également une option peu souhaitable. Ce souci d'uniformité pourrait endiguer le risque de protectionnisme, mais il entraînerait aussi d'importantes contraintes, de fond et opérationnelles.

Comme la fiscalité demeure l'un des principaux instruments de la souveraineté et de l'édification d'une nation, les gouvernements seront peu portés à céder une part appréciable de leur autonomie dans la conception des politiques, pratiques et instruments fiscaux, la base d'imposition, le taux d'imposition et l'administration fiscale. Aucune région, aucun pays n'a adopté l'uniformisation comme base de l'harmonisation, de la conception et de l'application des politiques et instruments fiscaux. Dans les économies minières avancées, la diversité, par la spécificité de la conception des instruments fiscaux adoptés dans les différentes provinces et États, reste la règle plutôt que l'exception. Dans le domaine de la fiscalité, même l'Union européenne, qui a poussé le plus loin et avec succès l'intégration du marché intérieur, la normalisation fiscale se limite à la fiscalité indirecte, notamment à la taxe sur la valeur ajoutée, dont la disparité empêcherait la circulation des biens et des services à l'intérieur du marché commun⁴⁹. Les impôts directs, et notamment l'impôt sur le revenu des entreprises et les redevances payées par elles, demeurent le domaine exclusif des politiques nationales⁵⁰. En fait, contrairement à d'autres domaines, l'harmonisation des politiques fiscales reste dans les limites de « l'intégration différenciée », par la coopération et la coordination sur les grandes questions

49 L. Kouba, M. Mádr, D. Nerudová et P. Rozmahel (2015). *L'autonomie de la politique, la coordination ou l'harmonisation dans l'Union européenne persistante hétérogène?* WWWforEurope. Document de travail no 95.

50 K. Holzinger. (2005). *Rationality and Society*. Vol. 17(4) : pages 475-510.

fiscales⁵¹. L'Union européenne n'exerce l'autorité supranationale que dans les domaines touchant la fiscalité directe quand elle affecte le bon fonctionnement du marché intérieur par des pratiques anticompetitives, notamment l'évasion fiscale.

Étant donné la diversité du potentiel minéral des pays africains et la diversité des juridictions existant sur le continent, l'efficacité de taux d'imposition uniformes ou d'une normalisation des instruments juridiques reste incertaine. Dans une optique plus stratégique, une loi type pourrait avoir des conséquences non délibérées, et notamment compromettre l'application de la Vision africaine des mines, qui est l'instrument continental convenu pour un large développement du secteur minéral. L'esprit de la Vision africaine des mines reste une optimisation intégrale du potentiel minier très divers des pays africains pour la transformation de leur économie. L'uniformité d'approche risque donc de privilégier l'orientation de l'investissement vers des gisements minéraux d'une certaine qualité ou vers une certaine classe de minéraux, ce qui entraînerait une marginalisation des autres minéraux. Par exemple, un taux de redevance élevé et uniforme, appliqué dans plusieurs pays, favoriserait l'exploitation de gisements aurifères de grande qualité, mais découragerait l'exploitation de dépôts minéraux d'intérêt marginal où les coûts de production sont élevés. Cela pourrait également décourager l'exploitation optimale et la consommation de matériaux volumineux de faible valeur comme les agrégats, dont la consommation est encore en relation étroite avec la transformation de l'économie d'un pays.

L'effet d'émission de signal sur la confection des politiques est également important. Une réforme uniforme pourrait réduire les contraintes complexes pesant sur le secteur à un choix gestionnel d'instruments spécifiques plutôt que des moyens de bonne gouvernance. Alors que la loi demeure un important instrument de gouvernance, son efficacité découle de la qualité des politiques suivies, s'appuyant sur une vision robuste de l'avenir. En fait, la loi fiscale dans le secteur minier devra s'inspirer de la Vision africaine des mines qui propose des stratégies et politiques cohérentes afin de réaliser l'objectif souhaité d'une transformation structurelle des économies.

Les pays africains introduisent déjà dans leur droit interne des dispositions de la Vision africaine des mines d'une façon qui concourra au développement d'une législation fiscale et minière efficace et à des politiques judicieuses le long de la chaîne de valeur minière. Mais il n'est pas sûr qu'une loi type puisse être applicable à toutes les circonstances, toutes les juridictions et tous les minéraux et soutienne un processus de réforme étendue. Au pire, une réforme uniforme risque de fausser les incitations à appliquer la Vision africaine des mines, en réduisant l'étendue de l'ambitieuse réforme nécessaire pour la ramener à une simple fixation des lois fiscales dans les pays.

Cependant, d'un point de vue opérationnel, la transposition de la réforme en une modification des lois fiscales nationales risque de se trouver exposée à de coûteuses remises en question juridiques. Le processus pourrait en effet impliquer une renégociation des dispositions fiscales existantes appliquées dans les contrats, ce qui aboutirait à de coûteux litiges ou même à la perception d'un nationalisme des ressources chez les compagnies minières. Cela risquerait de décourager l'investissement et d'ajouter encore aux incertitudes pesant sur le secteur, à un moment où les cours demeurent déprimés. Avec une note de 2/7, la réforme uniforme demeure suboptimale du point de vue de la géologie, impraticable du point de vue politique, inefficace du point de vue économique et non fonctionnelle.

Les options intermédiaires sont potentiellement réalisables. Parmi elles figurent les réformes progressives et les réformes hybrides. D'après les résultats projetés, ce sont ces dernières qui paraissent les plus souhaitables.

51 K. Holzinger et F. Schimmelfennig. (2012). Differentiated Integration in the European Union Many Concepts, Sparse Theory, Few Data. *Journal of European Public Policy*. Volume 19, 2012 – Issue 2

Avec une note de 6/7, la réforme hybride semble, du point de vue organique et pratique, la plus solide. En fait, sur le plan politique, elle est tout à fait réalisable sur la base de sa forte composante d'intégration de la diversité et de l'amélioration du statu quo, tout en étant sélectivement ambitieuse. La réforme hybride pourrait facilement contribuer à la cohérence, par la convergence, la coopération et la coordination, tout en renforçant les capacités et en améliorant les administrations fiscales nationales pour leur permettre de mieux répondre aux contraintes propres à la chaîne de valeur minière. Pour cela, il faudrait élaborer des documents directifs et des instruments se prêtant à une conception et une application efficaces des impôts miniers, notamment des redevances, des codes de conduite et des pratiques optimales pour la formulation des politiques d'exonération. Cela comprendrait aussi la définition systématique des flux financiers illicites et son inclusion dans la législation fiscale nationale, des documents directifs pratiques pour résoudre le problème de la falsification des prix de transfert, la définition de principes pour la négociation des contrats, notamment. Cette démarche impliquerait aussi la création d'instances, à tous les niveaux, pour le partage des données d'expérience, des ressources et des spécialistes en vue d'un audit commun et d'une évaluation commune des ressources minérales par l'intermédiaire des institutions visées au niveau régional.

La démarche de la réforme hybride pourrait mieux résorber l'écart constamment constaté entre la conception de la politique fiscale et son application effective aux niveaux régional et national, et cela est d'importance critique pour éliminer les failles qui permettent l'apparition de flux financiers illicites dans la chaîne de valeur.

VIII. Recommandations

Les réformes hybrides, qui allient une démarche progressive pour améliorer le statu quo par un alignement sélectif et ambitieux de mesures, ainsi que la normalisation des moyens de desserrer les principales contraintes qui entravent la mobilisation des ressources intérieures et la chaîne de valeur régionale, sont le plus facilement réalisables et les plus efficaces des diverses options qui se présentent pour une harmonisation des régimes fiscaux de l'impôt minier en Afrique, notamment des redevances.

Les efforts menés collectivement au niveau du continent africain donneront des résultats rapides et durables moyennant l'application initiale des réformes les plus faciles à faire, notamment la création de capacités, tout en valorisant les possibilités de coopération de façon à fournir des directives spécifiques sur l'alignement et la normalisation des différents instruments et principes et l'éventail de fixation des taux minimum de façon souple et complexe.

L'harmonisation des régimes fiscaux, notamment le choix des instruments et des taux d'imposition, doit être située dans le cadre plus général de la bonne gouvernance du secteur minier. L'harmonisation doit donc s'inspirer des principes de la Vision africaine des mines, c'est-à-dire un souci de transparence, d'équité et d'exploitation optimale des ressources minérales d'un pays pour faciliter son développement socioéconomique et assurer l'existence d'un secteur minier viable et bien administré capable de recueillir et déployer la rente économique.

L'harmonisation des redevances minières, par les gouvernements, doit reposer sur un système transparent, comportant des dispositions inscrites dans la législation et la réglementation pertinentes sur les modalités de détermination de la redevance minière. Cette harmonisation doit distinguer entre les différents minéraux et préciser les méthodes de calcul des redevances s'appliquant à chacun d'eux pour une bonne gestion par l'autorité fiscale. Elle devrait donner la priorité au renforcement de la capacité financière et institutionnelle des administrations responsables de la collecte de l'impôt minier.

On donne ici plusieurs recommandations, s'agissant des actions à court terme, moyen terme et long terme.

Pour réduire l'écart entre la définition des politiques et leur application au niveau du continent, la Commission de l'Union Africaine devrait créer une instance continentale de dialogue qui vise la cohérence des politiques fiscales, de la législation et de l'administration fiscales dans le secteur minier. La Commission de l'Union Africaine, le Centre africain de développement minier et le Forum africain d'administration fiscale pourraient donc organiser ensemble un dialogue régional de haut niveau sous forme d'un forum portant sur les flux financiers illicites et la mobilisation des ressources intérieures du secteur minier en Afrique. Ce forum examinerait les lacunes des politiques suivies et les questions de respect de la réglementation le long de la chaîne de valeur minière, et notamment des risques de déperdition financière illicite. Ce forum serait l'occasion pour les pays de partager leurs données d'expérience afin d'élaborer progressivement une méthode régionale et nationale de lutte contre les flux financiers illicites et d'amélioration de la mobilisation intérieure des ressources provenant du secteur minier. En outre, ce forum formulerait des recommandations concrètes visant à renforcer les réformes fiscales dans le secteur minier, dans le but surtout d'éviter une surenchère fiscale ruineuse entraînée par l'effondrement des cours des produits de base⁵². Le résultat des travaux de ce forum pourrait constituer la matière d'une résolution qui serait adoptée par la Commission de l'Union Africaine par l'intermédiaire de son Comité technique spécialisé sur le commerce, l'industrie et les ressources.

Les pays africains devraient intensifier leur engagement en faveur d'une bonne gouvernance internationale. La Commission de l'Union Africaine, ainsi que le Forum africain d'administration fiscale, devraient soutenir un engagement actif et cohérent des pays, de façon à influencer l'apparition d'un cadre mondial de gouvernance propre à assurer une plus grande transparence fiscale internationale. L'Union Africaine devrait examiner les problèmes et les possibilités qu'offre le Plan d'action sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (projet BEPS), afin d'assurer une participation coordonnée et harmonisée de l'Afrique à la fixation des normes fiscales et des priorités dans ce domaine.

La Commission de l'Union Africaine, le Centre africain de développement minier et la Banque africaine de développement devraient faire plus pour faciliter le partage des données d'expérience et des pratiques optimales dans la négociation des taux de redevance, de façon à éviter d'accorder des exonérations fiscales trop généreuses aux compagnies minières qui ne respectent pas les principes de la Vision africaine des mines dans la mobilisation des ressources intérieures et la transformation structurelle, par l'élargissement des liens avec le reste de l'économie. Les démarches suivies pourraient inclure la mise au point d'un instrument ou d'une plate-forme de connaissance pour faciliter l'accès aux contrats conclus par d'autres pays africains avec des compagnies minières. Cela permettrait aux gouvernements africains de comparer les dispositions fiscales proposées de façon à être applicables rapidement et à réduire l'asymétrie de l'information entre les pays et les compagnies minières. Il faut également soutenir les efforts nationaux faits pour négocier des contrats efficaces, notamment dans des domaines essentiels tels que l'évaluation minérale, le calcul des prix des produits minéraux et du volume de la production, qui sont d'une grande pertinence pour la détermination des taux de redevance et des taux d'imposition sur le revenu.

Les États membres devraient envisager de procéder régulièrement à des audits de toutes les licences, titres et autres autorisations, et en particulier les contrats déjà signés qui instituent des régimes fiscaux différents du régime statutaire. Les pays seront ainsi en mesure d'évaluer ces instruments non seulement par rapport à la législation et la réglementation nationales, mais aussi par rapport aux règles régionales, aux normes internationales et à la Vision africaine des mines.

⁵² En 1990, 40 % environ des pays africains, parmi lesquels des pays miniers, offraient des exonérations fiscales, et cette proportion atteignait 80 % en 2005 (voir Keen et Mansour, 2009).

Les pays africains devraient systématiquement introduire le principe de la progressivité dans leur fiscalité, en passant progressivement à un système de redevance tenant compte des bénéficiaires, en perfectionnant d'abord les systèmes *ad valorem* puis en renforçant leur administration fiscale pour gérer de manière efficace un système de redevance minière basé sur les bénéficiaires réalisés. Les pays devront trouver un bon équilibre entre l'efficacité et l'équité dans la fixation des taux de redevance en tenant compte de leurs objectifs de mobilisation des recettes publiques et de l'évolution de la dynamique des marchés. C'est là un domaine de coopération et de coordination possibles à l'échelle de l'Afrique.

Le Centre africain de développement minier et le Forum africain d'administration fiscale pourraient, ensemble, coopérer avec d'autres partenaires pour rédiger des directives précises sur la fixation des taux de redevance, notamment leur valeur minimale et maximale et le choix du type de redevance, et systématiser la progressivité de l'impôt minier. Ces organismes pourraient, ensemble avec d'autres partenaires, définir des directives sur les moyens d'éliminer les contraintes de capacité le long de la chaîne de valeur minière, notamment l'élimination des pratiques de falsification des prix de transfert, le renforcement des capacités d'audit et la réduction au minimum de l'évasion fiscale dans les accords relatifs à la double imposition. Le Centre africain de développement minier pourrait faciliter la mise en commun des ressources pour partager l'accès aux bases de données sur les prix de transfert, de façon à réduire au minimum ce qu'il en coûterait à chaque État membre.

La Commission de l'Union Africaine devrait aider les États membres à appliquer la Déclaration spéciale de l'Assemblée sur les flux financiers illicites en prenant l'engagement d'appliquer les conclusions du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites. La Commission de l'Union Africaine, la Commission économique pour l'Afrique et la Banque africaine de développement devraient travailler ensemble pour aider les États membres à traduire concrètement les conclusions d'une définition des flux financiers illicites, notamment sur l'intégration dans la législation fiscale.

La Commission économique pour l'Afrique, le Centre africain de développement minier et les communautés économiques régionales devraient intensifier leurs efforts pour harmoniser les régimes miniers de façon à encourager l'émergence de chaînes de valeur régionales viables contribuant à la transformation structurelle des économies africaines. La Commission de l'Union Africaine et les communautés économiques régionales devraient envisager de coopérer à la formulation de visions régionales des mines, qui harmoniseraient les stratégies minières régionales d'une façon qui facilite l'émergence de chaînes de valeur régionales viables autour du secteur minier. Ces visions régionales des mines devraient être conformes à la Vision africaine des mines, et notamment améliorer en priorité les chaînes de valeur régionales pour assurer l'approvisionnement critique en productions intermédiaires de l'industrialisation de l'Afrique, notamment par des liaisons économiques en amont et par des projets d'infrastructures à l'échelle régionale. Le Centre africain de développement minier devrait donc accélérer ce qui est fait pour aider les pays à intégrer une dimension régionale à leur stratégie d'augmentation du contenu local.

Les États membres devraient concevoir des instruments fiscaux, notamment les redevances, d'une façon qui encourage la valorisation et la création de valeur ajoutée dans le secteur minier. Les gouvernements devraient se doter de politiques et de stratégies bien définies pour encourager les liaisons économiques en aval. Ces politiques devraient garantir l'approvisionnement en facteurs de production critique pour le fonctionnement de l'économie intérieure et régionale, à des prix compétitifs sur le plan international, et pour tirer parti des économies d'échelle. Les stratégies comprenant des incitations devraient aligner leur politique fiscale, industrielle, commerciale et de l'innovation et l'éducation, d'une façon qui soutienne effectivement la transformation et l'affinage des produits minéraux.

Les gouvernements pourraient travailler ensemble à une élimination des disparités d'application effective des politiques fiscales par la création d'une agence panafricaine d'audit minier qui produirait des audits indépendants pour aider les pays. Les États membres devraient s'inspirer de l'expérience de l'Agence tanzanienne d'audit minéral créée par les autorités tanzaniennes en 2009 pour suivre de près et vérifier les opérations minières et s'assurer qu'elles contribuent bien à porter au maximum les recettes publiques. Grâce aux efforts concertés de cette agence, la valeur des redevances minières, des impôts sur les grandes entreprises et les autres impôts liés à l'activité extractive versés au Gouvernement tanzanien a considérablement augmenté. En outre, la surveillance des exportations minières aux principaux aéroports, par les soins de cette agence, s'est traduite par l'interception de produits minéraux passés en contrebande.

Les gouvernements devraient faire davantage pour mieux intégrer leurs échanges. Cela aidera non seulement à augmenter le commerce sous-régional, mais devrait aussi aider à éliminer les obstacles imposés par les règles du commerce international. La Commission économique pour l'Afrique prévoit une forte augmentation des échanges entre l'Union européenne et l'Afrique et une élimination progressive de l'impact négatif probable des partenariats économiques, si la zone continentale de libre-échange est lancée avant l'application intégrale de ces accords. La Commission économique pour l'Afrique espère en outre que les produits métalliques et les minéraux non métalliques profiteront notablement de la facilitation des échanges qui résultera de l'accord sur la zone continentale de libre-échange, qui devrait avoir pour effet d'augmenter les exportations de l'Afrique d'un montant allant jusqu'à 40 milliards de dollars, dont plus des deux tiers proviendraient des produits industriels⁵³.

IX. Conclusion

Des progrès ont bien été réalisés au niveau sous-régional dans l'harmonisation de la fiscalité minière, mais les régimes fiscaux, le long de la chaîne de valeur minière, continuent à présenter des incohérences et restent fragmentaires. Le choix du régime fiscal, la conception et le type des instruments utilisés et leur application limitent les possibilités de mobiliser de plus importantes recettes publiques intérieures et les chances de voir se créer des chaînes de valeur régionales viables en Afrique dans l'intérêt de la transformation structurelle des économies.

Il n'y a pas de solution unique s'appliquant à tous les pays : harmonisation ne signifie pas uniformisation. Chaque pays présente des caractéristiques propres et doit tenir compte de sa situation, notamment de sa dotation minière, de son économie politique, de son histoire et de sa situation sociale. L'harmonisation fiscale entre pays est un phénomène dynamique, multidimensionnel, d'échelle variable. Elle passe par la convergence, la coopération, la coordination, l'alignement et la normalisation.

Les pays africains présentent une tendance globale à l'harmonisation de leur système de fiscalité minière, mais cette tendance n'en est qu'à ses débuts. L'harmonisation prend la forme de la convergence, par des mesures spontanées ou volontaires. Les choix passifs, non coordonnés mais analogues que font les pays reposent sur l'application de conceptions communes des systèmes de redevance minière. La convergence peut en partie être attribuée à la diffusion des politiques dans les pays africains et par l'influence des institutions financières internationales désireuses de susciter une réforme du secteur minier dans le continent.

L'écart entre la politique fiscale et la collecte effective de l'impôt minier reste un problème majeur de l'harmonisation par la coordination et la coopération. Alors que les taux moyens de redevance minière, en Afrique, sont comparables à ceux d'autres pays et même parfois plus élevés, les recettes

53 Commission économique pour l'Afrique (2015). *L'industrialisation par le commerce : rapport économique sur l'Afrique*.

effectivement collectées sont généralement moindres. En fait, les taux publiés de redevance minière sont de mauvais indicateurs des recettes publiques totales collectées dans le secteur minier. Cela pose la question de l'efficacité des systèmes de redevance minière actuellement utilisés et de la capacité des administrations fiscales d'appliquer effectivement les taux convenus.

La nécessité d'éliminer les pratiques élaborées d'évasion fiscale des compagnies minières reste le principal problème posé par l'élimination de la disparité entre les taux publiés de redevance minière adoptés par les pays et les recettes effectives des gouvernements africains. Les flux financiers illicites et les pratiques qui sont contraires à une bonne mobilisation des ressources intérieures dans le secteur minier sont multiples, complexes et en plein essor. Ces pratiques sont mondiales et régionales et appellent donc une action collective des pays concernés. Mais l'écart entre la conception et l'application effective, dans le cadre institutionnel des pays africains, traduit les pratiques d'évasion et de fraude fiscales en flux financiers illicites néfastes.

Il est pourtant possible d'harmoniser les politiques et les stratégies fiscales qui encouragent l'émergence de chaînes de valeur régionales viables dans le secteur minier. Pour cela, les gouvernements devront trouver un dosage optimal des mesures incitatives et répressives et rechercher activement des solutions toujours gagnantes au problème du développement de liens interindustriels en amont et en aval du secteur minier, et faciliter ainsi l'apparition de chaînes de valeur minière nationales, régionales et mondiales viables.

Une réforme uniforme, imposée d'en haut, des taux de redevance minière demeure suboptimale du point de vue géologique, inefficace du point de vue économique et politiquement impraticable.

