



La fiscalité minière en Afrique : quelle évolution récente en 2018 ?

Yannick Bouterige, Celine de Quatrebarbes, Bertrand Laporte

► To cite this version:

Yannick Bouterige, Celine de Quatrebarbes, Bertrand Laporte. La fiscalité minière en Afrique : quelle évolution récente en 2018 ?. Revue de droit fiscal, 2019, 50, 12 décembre 2019, pp.478. hal-03462499

HAL Id: hal-03462499

<https://uca.hal.science/hal-03462499>

Submitted on 1 Dec 2021

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

La fiscalité minière en Afrique :

Quelle évolution récente en 2018 ?

Yannick Bouterige, Assistant de recherche, Ferdi
Céline de Quatrebarbes, Chargé de recherche, Ferdi
Bertrand Laporte, Maître de conférences, UCA, CNRS, IRD, CERDI

Introduction

Le secteur extractif est de première importance pour les Etats africains. Sur les 54 pays que compte le continent, 20 sont considérés comme riches en ressources naturelles¹ par le Fonds Monétaire International (FMI)². Il s'agit des pays dont les ressources naturelles représentent plus de 25% des exportations totales. Tous sont des pays d'Afrique sub-saharienne : 7 exportent principalement du pétrole et du gaz, 13 exportent principalement des minerais : surtout de l'or, des diamants et des pierres précieuses. Le poids conséquent du secteur extractif dans ces Etats pose la question de la taxation de ces ressources naturelles qui sont non-renouvelables.

Une base de données inédite sur la fiscalité des industries minières en Afrique³ a été mise en ligne sur le site de la Ferdi, en partenariat avec le Cerdi et l'ICTD⁴. Cette base de données couvre 21 pays d'Afrique sub-saharienne⁵ sur une période qui varie selon la disponibilité de l'information dans chaque pays mais peut remonter jusque dans les années 1980. Elle a été constituée à partir de la législation et de la réglementation fiscale de chaque pays, essentiellement les codes généraux des impôts, les lois de finances, les codes miniers et leurs textes d'application⁶. Elle distingue le régime général (applicable à toutes les entreprises) du régime minier (applicable aux seuls titulaires de titres miniers de recherche ou d'exploitation à l'échelle industrielle). Elle se concentre sur un seul minerai : l'or.

¹ Les 20 pays africains considérés comme riches en ressources naturelles par le Fonds Monétaire International sont l'Afrique du Sud, l'Angola, le Botswana, le Cameroun, la République Centrafricaine, la République du Congo, la République Démocratique du Congo, le Gabon, le Ghana, la Guinée, la Guinée Equatoriale, le Mali, la Namibie, le Niger, le Nigeria, la Sierra Leone, la Tanzanie, le Tchad, la Zambie et le Zimbabwe. Le rapport se base sur la moyenne des données d'exportation entre 2005 et 2010.

² Charlotte J. Lundgren, Alun H. Thomas et Robert C. York (2013) : « Boom, bust, or prosperity? Managing Sub-Saharan Africa's natural resource wealth », Fonds Monétaire International (FMI).

³ La base de données sur la fiscalité des industries minières de la Ferdi est accessible à l'adresse URL suivante : <https://fiscalite-miniере.ferdi.fr/>

⁴ Les auteurs remercient la Fondation pour les Etudes et Recherches sur le Développement International (Ferd), le Centre d'Etudes et de Recherches sur le Développement International (Cerd), l'International Centre for Tax and Development (ICTD) et l'Ecole Normale Supérieure de Lyon (ENS Lyon) pour leur soutien technique et financier.

⁵ Les 21 pays africains couverts par la base de données sur la fiscalité des industries minières de la Ferdi sont l'Afrique du Sud, le Bénin, le Burkina Faso, le Cameroun, la République du Congo, la République Démocratique du Congo, la Côte d'Ivoire, le Gabon, le Ghana, la Guinée, le Kenya, Madagascar, le Mali, la Mauritanie, le Niger, le Nigeria, le Sénégal, la Sierra Leone, la Tanzanie, le Tchad et le Zimbabwe.

⁶ Plus de 1200 textes légaux nationaux sont actuellement recensés dans la base de données.

La base de données couvre les 12 principaux prélèvements qui sont dus par les titulaires de titres miniers qui recherchent ou exploitent l'or à l'échelle industrielle : les droits fixes, la redevance superficielle, la redevance minière, la taxe sur la rente, l'impôt sur les sociétés (IS), l'impôt minimum forfaitaire (IMF), l'imposition des plus-values de cession, l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM), les retenues à la source sur les dividendes, les intérêts et les prestations de services, la participation de l'Etat dans le capital des sociétés minières, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les droits de douane à l'importation (DD). La base de données recense les informations nécessaires à la compréhension de chacun de ces prélèvements : définition de l'assiette, taux d'imposition, durées d'exonération, etc. Elle permet une analyse fine des systèmes fiscaux miniers africains et de leur évolution historique sur une longue période.

Après mise à jour de la base de données, cette note présente les évolutions fiscales ayant eu lieu entre 2016 et 2018 :

- (i) Les taux de la redevance minière continuent leur augmentation, débutée en 2010.
- (ii) Des taxes sur la rente ont été mises en place dans plusieurs pays.
- (iii) Les taux d'impôt sur les sociétés et d'impôt minimum forfaitaire sont restés stables.
- (iv) Les prises de participation gratuite des Etats dans le capital des sociétés minières sont de plus en plus fréquentes.
- (v) Les taux effectifs moyens d'imposition sont en hausse.

La redevance minière

La redevance minière est une taxe ad valorem qui frappe la valeur du minerai lors de sa vente ou de son exportation. En principe, la redevance minière est la contrepartie de l'exploitation de la ressource. En effet, dans la plupart des pays, les substances présentes dans le sol et le sous-sol, y compris sous les eaux territoriales, sont de par la loi la propriété de l'Etat. L'Etat en concède donc seulement l'exploitation à une société minière, en lui accordant un titre minier qui est valable pour une durée limitée, sur une superficie délimitée et pour un minerai défini. Juridiquement, la redevance minière apparaît alors comme la contrepartie de l'appropriation privée d'une ressource publique. Pour l'Etat, c'est une source de revenus importante et relativement sûre, puisqu'elle frappe la production, indépendamment de la rentabilité de la mine.

L'assiette de la redevance minière nécessite d'estimer la valeur du minerai. Selon les pays, elle peut être définie de différentes manières. Elle peut être estimée simplement par le chiffre d'affaires brut, souvent désigné sous les termes de valeur « marchande » (Niger⁷, Tanzanie⁸, Zimbabwe⁹) ou « commerciale » (République Démocratique du Congo¹⁰) ou « de vente »

⁷ Article 84 de l'Ordonnance n°93-16 du 2 mars 1993 portant loi minière, modifié par l'Article 1 de la Loi n°2006-26 du 9 août 2006, en République du Niger.

⁸ Sous-section 6 de la Section 87 du Mining Act, 2010 (No. 14 of 2010), en République Unie de Tanzanie.

⁹ Annexe au Chapitre VII relative à la section 37 du Finance Act, 1965 (No. 30 of 1965) [Chapter 23:04], en République du Zimbabwe.

¹⁰ Article 240 de la Loi n°007/2002 du 11 juillet 2002 portant code minier, modifié par l'Article 9 de la Loi n°18/001 du 9 mars 2018, en République Démocratique du Congo.

(Kenya¹¹). Plusieurs pays (Cameroun¹², Congo¹³, Tchad¹⁴) utilisent la valeur « carreau-mine », c'est-à-dire la valeur du minerai une fois entreposé sur le carreau de la mine et prêt à être expédié. Certains pays (Mauritanie¹⁵, Sénégal¹⁶) font également référence à la valeur « free on board (FOB) », c'est-à-dire « franco à bord (FAB) », lorsque les produits sont destinés à l'exportation. La valeur du minerai peut sinon être estimée par le chiffre d'affaires net, lorsque des déductions réduisant l'assiette sont autorisées. Il peut s'agir par exemple des « frais de transport » et « d'affinage » (Côte d'Ivoire¹⁷) ou des « frais et charges intermédiaires » (Mali¹⁸).

Les taux de la redevance minière sont généralement différenciés selon les minerais. La plupart des pays classifie les minerais en plusieurs groupes pour leur appliquer des taux d'imposition différents. Au Bénin, par exemple, les taux sont de 5% pour les pierres précieuses (diamant, émeraude, rubis, saphir), 2% pour les métaux précieux (or, platine, argent, etc.) et 3% pour les métaux de base (plomb, zinc, cuivre, etc.) et autres substances minérales¹⁹. D'après les informations disponibles sur notre échantillon (21 pays), les Etats sont en 2018 moins d'un cinquième (4 pays) à appliquer les mêmes taux à tous les minerais : l'Afrique du Sud, le Ghana, Madagascar et le Niger.

Les taux de la redevance minière peuvent être fixes, variables ou progressifs. Les taux fixes sont les plus répandus. D'après les informations disponibles sur notre échantillon (21 pays), plus des trois quarts des législations (16 pays) ne comportent que des taux fixes en 2018. Les taux variables en fonction du cours des minerais sont toutefois de plus en plus nombreux (Burkina Faso²⁰ depuis 2011, Mauritanie²¹ depuis 2012 et Côte d'Ivoire²² depuis 2014). Ils concernent essentiellement l'or, avec des taux compris entre 3% et 6,5%. Des taux progressifs en fonction de la rentabilité de la mine existent également. En Afrique du Sud, une formule permet de calculer un taux de redevance minière compris entre 0,5% et 5% pour les minerais raffinés et compris entre 0,5% et 7% pour les minerais non-raffinés²³. Au Niger, la loi prévoit

¹¹ Section 2 des Mining (Prescription of Royalties on Minerals) Regulations, 2013 (Legal Notice No. 187 of 2013), en République du Kenya.

¹² Paragraphe 4 de l'Article 174 de la Loi n°2016/017 du 14 décembre 2016 portant code minier, en République du Cameroun.

¹³ Article 157 de la Loi n°4-2005 du 11 avril 2005 portant code minier, en République du Congo.

¹⁴ Article 329 de l'Ordonnance n°004/PR/2018 du 21 février 2018 portant code minier, en République du Tchad.

¹⁵ Article 108 de la Loi n°2008-011 du 27 avril 2008 portant code minier, modifié par l'Article 1 de la Loi n°2012-014 du 16 février 2012, en République Islamique de Mauritanie.

¹⁶ Article 77 de la Loi n°2016-032 du 8 novembre 2016 portant code minier, en République du Sénégal.

¹⁷ Article 4 de l'Ordonnance n°2014-148 du 26 mars 2014 fixant les redevances superficielles et les taxes proportionnelles relatives aux activités régies par le code minier, en République de Côte d'Ivoire.

¹⁸ Article 121 de la Loi n°2012-015 du 27 février 2012 portant code minier, en République du Mali.

¹⁹ Articles 1 et 85 de la Loi n°2006-17 du 17 octobre 2006 portant code minier et fiscalités minières, en République du Bénin.

²⁰ Article 1 du Décret n°2010-819/PRES/PM/MEF du 31 décembre 2010 modifiant l'Article 12 du Décret n°2010-075/PRES/PM/MEF du 3 mars 2010 portant fixation des taxes et redevances minières. Article 14 du Décret n°2017-0023/PRES/PM/MEMC/MINEFID du 23 janvier 2017 portant fixation des taxes et redevances minières, au Burkina Faso.

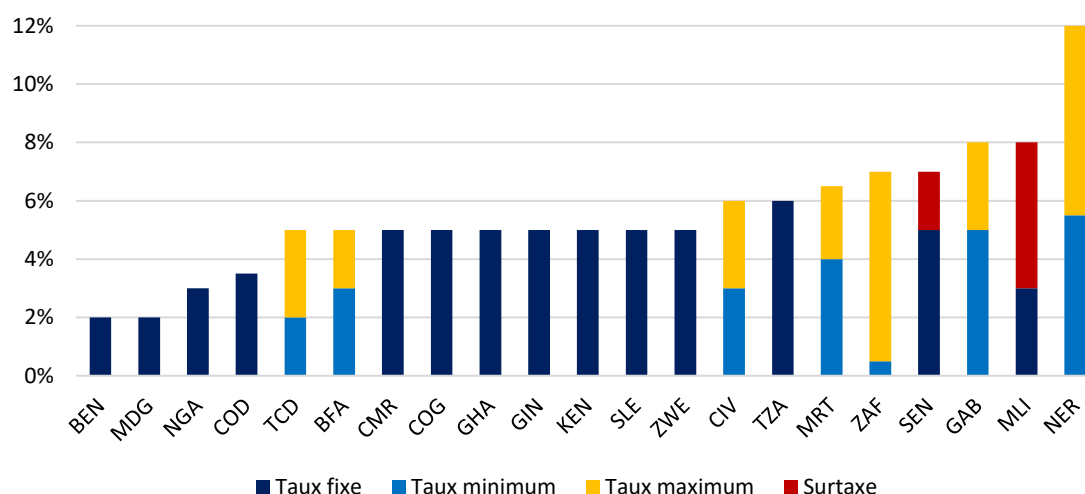
²¹ Article 1 de la Loi n°2012-014 du 16 février 2012 modifiant l'Article 108 de la Loi n°2008-011 du 27 avril 2008 portant code minier, en République Islamique de Mauritanie.

²² Article 5 de l'Ordonnance n°2014-148 du 26 mars 2014 fixant les redevances superficielles et les taxes proportionnelles relatives aux activités régies par le code minier, en République de Côte d'Ivoire.

²³ Section 4 du Mineral and Petroleum Resources Royalty Act, 2008 (Act No. 28 of 2008), en République d'Afrique du Sud.

trois taux de 5,5%, 9% et 12% en fonction du résultat d'exploitation²⁴. Dans la pratique cependant, il semble que seul le taux minimum de 5,5% soit appliqué²⁵.

Graphique 1 : Taux de la redevance minière, pour l'or, en 2018.



Source : Calculs des auteurs à partir des législations nationales, d'après les informations disponibles sur un échantillon de 21 pays d'Afrique subsaharienne.

Entre 2016 et 2018, 5 pays ont modifié les taux de leur redevance minière. Les taux sont majoritairement en hausse. En République Démocratique du Congo, une importante réforme du code minier a été entreprise en 2018. Les taux sont passés de 0,5% à 1% pour les métaux ferreux, de 2% à 3,5% pour les métaux non-ferreux, de 2,5% à 3,5% pour les métaux précieux et de 4% à 6% pour les pierres précieuses²⁶. En Sierra Leone, les taux étaient déjà relativement élevés : 6,5% pour les pierres précieuses, 5% pour les métaux précieux et 3% pour les autres minerais. Mais la loi sur les revenus des industries extractives de 2018 a réintroduit un quatrième groupe de minerais : les pierres précieuses d'une valeur commerciale supérieure à 500 000 dollars américains sont désormais taxées à hauteur de 8%²⁷. En Tanzanie, certains taux de la redevance ont été modifiés en 2017. Celui de l'or est par exemple passé de 4% à 6%²⁸. Au Sénégal, un nouveau code minier a été adopté en 2016. La redevance ad valorem a abandonné son taux unique de 3% au profit d'une multitude de taux différenciés selon les minerais et leur degré de raffinage. Pour l'or, les taux sont désormais de 3,5% pour le minerai raffiné au Sénégal contre 5% pour le minerai brut ou raffiné à l'étranger²⁹.

Au Cameroun, les taux de la taxe ad valorem ont baissé en 2017, mais cette baisse fait suite à une augmentation importante deux ans plus tôt. En effet, dans la loi de finances de 2015, le Cameroun avait considérablement augmenté ses taux : 20% pour les pierres précieuses (diamant, émeraude, rubis, saphir), 15% pour les métaux précieux (or, platine, etc.) et 10% pour

²⁴ Article 1 de la Loi n°2006-26 du 9 août 2006 modifiant l'Article 84 de l'Ordonnance n°93-16 du 2 mars 1993 portant loi minière, en République du Niger.

²⁵ Alain Charlet et Soungalo Koné (2017) : « Guide sur la fiscalité des industries extractives », Centre de Rencontres et d'Etudes des Dirigeants des Administrations Fiscales (CREDAF).

²⁶ Article 9 de la Loi n°18/001 du 9 mars 2018 modifiant l'Article 241 de la Loi n°007/2002 du 11 juillet 2002 portant code minier, en République Démocratique du Congo.

²⁷ Paragraphe 1 de l'Annexe 1 de l'Extractive Industries Revenue Act, 2018, en République de Sierra Leone.

²⁸ Section 23 du Written Laws (Miscellaneous Amendments) Act, 2017 (No. 7 of 2017) modifiant la Section 87 du Mining Act, 2010 (No. 14 of 2010), en République Unie de Tanzanie.

²⁹ Article 77 de la Loi n°2016-032 du 8 novembre 2016 portant code minier, en République du Sénégal.

les métaux de base et autres substances minérales³⁰. D'après les informations disponibles sur notre échantillon (21 pays), jamais des taux aussi élevés n'avaient été instaurés. La loi de finances 2017 et le nouveau code minier camerounais les ont donc réduits pour les ramener vers des niveaux qui demeurent toujours relativement élevés, mais sont malgré tout plus proches des taux pratiqués actuellement : 8% pour les pierres précieuses, 5% pour les métaux précieux, 10% pour les substances radioactives et leurs dérivés et 5% pour les métaux de base et autres substances minérales³¹.

La taxe sur la rente

La taxe sur la rente vise, comme son nom l'indique, à taxer directement la rente minière, c'est-à-dire les flux nets de trésorerie. Dans la théorie, cette taxe serait idéale car elle serait économiquement neutre, c'est-à-dire qu'elle ne modifierait ni la décision d'entrée en production, ni le sentier de production. Grâce à une telle taxe, il deviendrait même possible de taxer jusqu'à 100% de la rente. Dans la pratique toutefois, de nombreuses incertitudes planent sur les conditions d'exploitation à venir d'une mine. Il est donc difficile d'estimer ex ante la valeur de la rente avec précision. Une taxe sur la rente minière pure est donc presque impossible à mettre en place.

Certains Etats tentent ou ont tenté d'instaurer des prélèvements proches d'une taxe sur la rente. D'après les informations disponibles sur notre échantillon (21 pays), ils étaient en 2016 moins d'un cinquième (4 pays) à avoir ou avoir eu recours à un prélèvement de ce type dans leur législation : la Côte d'Ivoire, le Ghana, la Guinée et le Zimbabwe. Aussi appelés taxe sur le profit additionnel ou impôt sur le bénéfice additionnel, ces prélèvements spécifiques au secteur minier visent surtout à capter une part plus importante de la rente minière. Très différents d'un pays à l'autre, ces prélèvements posent souvent d'importantes difficultés pratiques.

La principale question posée par la taxe sur la rente est de définir l'assiette de la taxe de manière précise et opérationnelle. Deux risques existent pour les Etats : (i) définir uniquement de façon littéraire l'assiette de la taxe sans en préciser clairement la méthode de calcul (Côte d'Ivoire entre 1996 et 2012, Guinée entre 1995 et 2011), (ii) définir une méthode de calcul complexe, exigeante en données économiques, difficilement applicable par l'administration fiscale (Zimbabwe). Dans ces deux cas, que la méthode de calcul ne soit pas précisée ou qu'elle soit particulièrement complexe, la taxe sur la rente est difficile à administrer.

³⁰ Article 2 de la Loi n°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances pour l'exercice 2015, ajoutant un Article 239 bis à la Loi n°2002/003 du 19 avril 2002 portant code général des impôts, en République du Cameroun.

³¹ Article 3 de la Loi n°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances pour l'exercice 2017 modifiant l'Article 239 bis de la Loi n°2002/003 du 19 avril 2002 portant code général des impôts. Article 175 de la Loi n°2016/017 du 14 décembre 2016 portant code minier, en République du Cameroun.

Encadré 1 : La taxe sur les profits additionnels du Zimbabwe.

Au Zimbabwe, la taxe sur les profits additionnels est particulièrement complexe. Une annexe entière lui est consacrée dans la loi sur l'impôt sur le revenu³². Mais cette annexe est rédigée suffisamment clairement, à l'aide de formules mathématiques, pour comprendre son mode de calcul. Cette taxe sur les profits additionnels se compose en réalité de deux taxes dont les montants à payer s'additionnent.

Le taux de la première taxe est déterminé par la formule : « $(41,5 - T) / (100 - T)$ », où T désigne le taux de l'impôt sur les sociétés minières. Aujourd'hui, ce dernier étant fixé à 15%³³, le taux de la première taxe s'élève donc environ à 31,18%³⁴. Quant à l'assiette de cette première taxe, elle correspond au flux net de trésorerie de l'année, augmenté du cumul des flux nets de trésorerie des années précédentes lorsqu'ils sont négatifs. Ce cumul des flux nets de trésorerie négatifs est revalorisé chaque année, d'une part fixe de 15% et d'une part variable suivant l'inflation.

Le taux de la seconde taxe est fixé à 27,778%. Quant à l'assiette de cette seconde taxe, elle est identique à l'assiette de la première taxe, à deux exceptions près. D'abord le flux net de trésorerie de l'année est réduit de l'éventuel paiement de la première taxe. Ensuite, la part fixe de revalorisation du cumul des flux nets de trésorerie négatifs est augmenté à 20%.

Jusqu'en 2017, les taxes sur la rente tendaient progressivement à disparaître. Le Ghana a en effet abrogé sa taxe sur le profit additionnel en 2001, lors de l'instauration de sa nouvelle loi sur l'impôt sur le revenu³⁵. La Guinée a abandonné son impôt sur le bénéfice additionnel en 2011, avec l'entrée en vigueur de son nouveau code minier³⁶. La Côte d'Ivoire a fait de même avec sa taxe sur le bénéfice additionnel en 2014, lors de l'adoption de son nouveau code minier³⁷. D'après les informations disponibles sur notre échantillon (21 pays), le Zimbabwe était donc en 2017 le dernier pays à encore conserver une taxe sur les profits additionnels dans sa loi sur l'impôt sur le revenu³⁸. Mais l'année 2018 a vu la résurgence des taxes sur la rente.

En 2018, 3 nouveaux pays ont introduit dans leur législation des prélèvements qui peuvent se rapprocher d'une taxe sur la rente. La République Démocratique du Congo a créé un impôt spécial sur les profits excédentaires. Cet impôt a pour objectif de surtaxer les sociétés minières qui pourraient sous-estimer les cours des minerais dans leur étude de faisabilité. Une société minière peut en effet (i) avoir un intérêt à sous-estimer les cours dans son étude de faisabilité afin de surévaluer la charge fiscale qu'elle devra supportée tout au long du projet minier, mais aussi (ii) avoir de fortes difficultés pour anticiper l'évolution future des cours des minerais. La Sierra Leone a instauré une taxe sur la rente minière qui présente des similitudes avec la taxe sur les profits additionnels présente au Zimbabwe. Le Tchad a également mis en place une taxe sur la rente minière. Très simple dans son mode de calcul, elle est cependant éloignée du principe d'une taxe sur la rente en s'appliquant aux sociétés minières dont le chiffre d'affaires excède fortement les charges déductibles en matière d'impôt sur les sociétés.

³² Annexe 23 de l'Income Tax Act, 1967 (No. 5 of 1967) [Chapter 23:06], en République du Zimbabwe.

³³ Partie 2 de l'Annexe au chapitre 1 du Finance Act, 1965 (No. 30 of 1965) [Chapter 23:04], en République du Zimbabwe.

³⁴ $(41,5 - 15) / (100 - 15) = 53/170 \approx 31,18\%$.

³⁵ Section 168 de l'Internal Revenue Act, 2000 (Act 592), en République du Ghana.

³⁶ Loi L/2011/006/CNT du 9 septembre 2011 portant code minier, en République de Guinée.

³⁷ Loi n°2014-138 du 24 mars 2014 portant code minier, en République de Côte d'Ivoire.

³⁸ Section 33 et Annexe 23 de l'Income Tax Act, 1967 (No. 5 of 1967) [Chapter 23:06], en République du Zimbabwe.

Encadré 2 : L'impôt spécial sur les profits excédentaires de la République Démocratique du Congo.

En République Démocratique du Congo, un impôt spécial sur les profits excédentaires a été introduit en 2018 à l'occasion de l'importante réforme effectuée sur le code minier. L'impôt n'est dû que lorsque les cours dépassent de 25% ceux prévus par l'étude de faisabilité. En effet, d'après la loi, les profits excédentaires apparaissent lorsque « les cours des matières ou des commodités connaissent un accroissement exceptionnel, supérieur à 25% par rapport à ceux repris dans l'étude de faisabilité » du projet minier³⁹.

Le taux de l'impôt est fixé à 50% et l'assiette définie comme la « différence entre le montant de l'excédent brut d'exploitation de l'exercice comptable considéré diminué du montant de l'excédent brut d'exploitation dégagé par l'étude de faisabilité bancaire du projet minier pour cette même année, ce dernier montant augmenté de 25% »⁴⁰. Il est par ailleurs précisé que « pour la détermination des profits excédentaires, les dépenses de recherche et de développement ne sont pas déductibles. De même, l'imputation des déficits antérieurs est interdite. » Les profits excédentaires faisant l'objet de l'impôt spécial ne sont pas soumis à l'impôt sur les bénéfices.

Encadré 3 : La taxe sur la rente minière de la Sierra Leone.

En Sierra Leone, une taxe sur la rente minière⁴¹ a été créée en 2018 par la loi sur les revenus des industries extractives. Le taux de la taxe est déterminé par la formule : « $(40 - \text{Income Tax Rate}) / (100 - \text{Income Tax Rate})$ »⁴², où Income Tax Rate désigne le taux de l'impôt sur les sociétés minières. Cette formule est très proche de celle qui est employée au Zimbabwe. Aujourd'hui, avec un taux d'impôt sur les sociétés minières fixé à 30%⁴³, le taux de la taxe sur la rente minière sierra-léonaise s'élève donc environ à 14,29%⁴⁴. L'assiette de la taxe correspond aux « revenus nets cumulés », une notion assez complexe qui fait intervenir plusieurs autres notions, telles que les « revenus bruts », les « revenus nets », les « dépenses déductibles », les « dépenses nettes » et les « dépenses nettes cumulées »⁴⁵. Ces différentes notions sont longuement définies, mais aucune formule mathématique n'est donnée pour permettre de les calculer sans ambiguïté, ce qui rend difficile la compréhension de l'assiette exacte.

³⁹ Article 23 de la Loi n°18/001 du 9 mars 2018 insérant un Article 251 bis à la Loi n°007/2002 du 11 juillet 2002 portant code minier, en République Démocratique du Congo.

⁴⁰ Article 530 bis du Décret n°038/2003 du 26 mars 2003 portant règlement minier, modifié par le Décret n°18/024 du 8 juin 2018, en République Démocratique du Congo.

⁴¹ En anglais, le nom exact de la taxe sur la rente minière sierra-léonaise est « mineral resource rent tax ».

⁴² Paragraphe 7 de l'Annexe 1 de l'Extractive Industries Revenue Act, 2018, en République de Sierra Leone. Dans la version disponible en ligne de cette loi, le signe indiquant la division semble toutefois avoir été omis dans la formule de calcul du taux d'imposition.

⁴³ Paragraphe 5 de l'Annexe 1 de l'Extractive Industries Revenue Act, 2018, en République de Sierra Leone.

⁴⁴ $(40 - 30) / (100 - 30) = 1/7 \approx 14,29\%$.

⁴⁵ Articles 12 à 18 de l'Extractive Industries Revenue Act, 2018, en République de Sierra Leone.

Encadré 4 : La taxe sur la rente minière du Tchad.

Au Tchad, une taxe sur la rente minière a été instaurée en 2018 par le nouveau code minier. Le taux de la taxe est fixé à 50% et l'assiette définie comme la « différence entre le chiffre d'affaires, d'une part et les charges d'exploitation, y compris la redevance, majorée de cinquante pour cent, d'autre part »⁴⁶. La définition de l'assiette est illustrée par la formule : « $[R - (D + M)]$ », où R représente le chiffre d'affaires, D représente les charges déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés et M correspond à la majoration de 50% des charges déductibles : $M = D \times 50\%$.

La taxe sur la rente minière tchadienne n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés. En revanche, les sociétés minières sont exonérées de taxe sur la rente minière lorsque son montant est inférieur à l'impôt sur la distribution de dividendes. Et inversement, les sociétés minières sont exonérées d'impôt sur la distribution de dividendes lorsque son montant est inférieur à la taxe sur la rente minière⁴⁷.

Ces trois nouveaux prélèvements sont mieux définis que les anciennes taxes sur le profit additionnel ayant existé en Côte d'Ivoire ou en Guinée. Au Tchad, la taxe sur la rente minière est très simple à calculer et ne nécessite pas davantage d'information que celle déjà nécessaire au calcul de l'impôt sur les sociétés. En République Démocratique du Congo, l'impôt spécial sur les profits excédentaires est légèrement plus complexe à calculer puisqu'il nécessite un supplément d'information. Pour chaque année, il convient d'abord de comparer le prix de vente moyen effectif du minerai avec le prix de vente moyen prévu dans l'étude de faisabilité. Puis, si ce prix de vente effectif est de plus de 25% supérieur au prix de vente initialement prévu, il est nécessaire de soustraire l'excédent brut d'exploitation prévu par l'étude de faisabilité, majoré de 25%, à l'excédent brut d'exploitation réel de l'exercice afin d'obtenir l'assiette d'imposition. La réglementation a donc été révisée afin de permettre à l'administration fiscale de bénéficier de toute l'information nécessaire. Les titulaires de permis d'exploitation sont ainsi désormais tenus de « déposer une copie de l'étude de faisabilité du projet minier auprès de l'Administration des impôts avant l'entrée effective en production dudit projet »⁴⁸. Seule la taxe sur la rente minière introduite en Sierra Leone, bien que très précisément définie dans la loi, apparaît comme difficile à calculer sans texte d'application ou méthode de calcul.

L'impôt sur les sociétés et l'impôt minimum forfaitaire

L'impôt sur les sociétés est un impôt sur le revenu qui taxe le bénéfice des entreprises. Son assiette correspond à la différence entre les produits (recettes) et les charges déductibles (dépenses). Les charges déductibles comprennent des charges dites réelles (coûts d'exploitation, charges financières, impôts déductibles) et des charges dites fictives (amortissements, report des pertes). Les taux de l'impôt sur les sociétés ont baissé au cours des dernières décennies. D'après les informations disponibles sur notre échantillon (21 pays), tous les Etats appliquent aujourd'hui des taux d'impôt sur les sociétés compris entre 25% et 35% pour le régime général, à l'exception de Madagascar dont le taux est de 20%⁴⁹. En revanche, pour le régime minier, les législations de trois pays peuvent entraîner des taux qui sortent de

⁴⁶ Article 353 de l'Ordonnance n°004/PR/2018 du 21 février 2018 portant code minier, en République du Tchad.

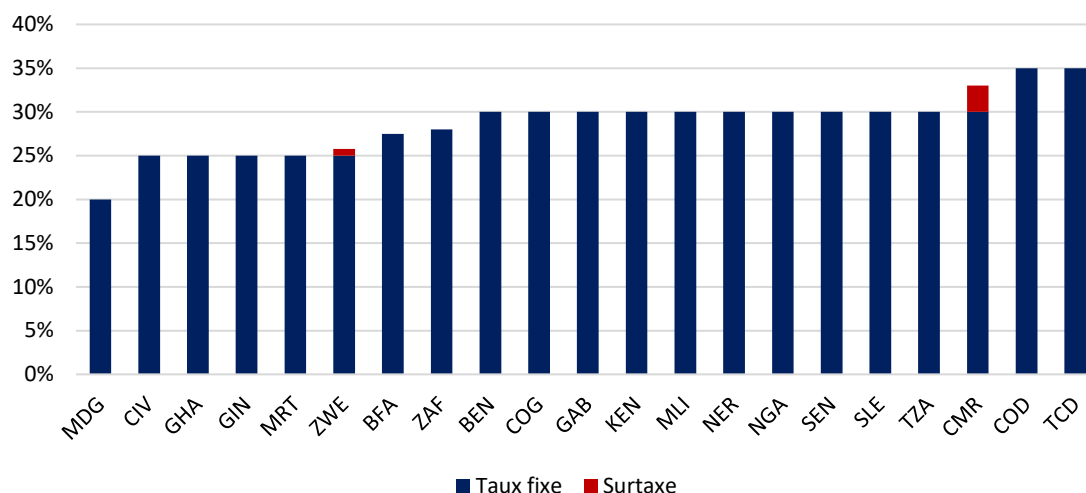
⁴⁷ Article 354 de l'Ordonnance n°004/PR/2018 du 21 février 2018 portant code minier, en République du Tchad.

⁴⁸ Article 530 bis du Décret n°038/2003 du 26 mars 2003 portant règlement minier, modifié par le Décret n°18/024 du 8 juin 2018, en République Démocratique du Congo.

⁴⁹ Article 2 de la Loi n°2012-021 du 17 décembre 2012 portant loi de finances pour 2013 modifiant l'Article 01.01.14 de la Loi portant code général des impôts, en République de Madagascar.

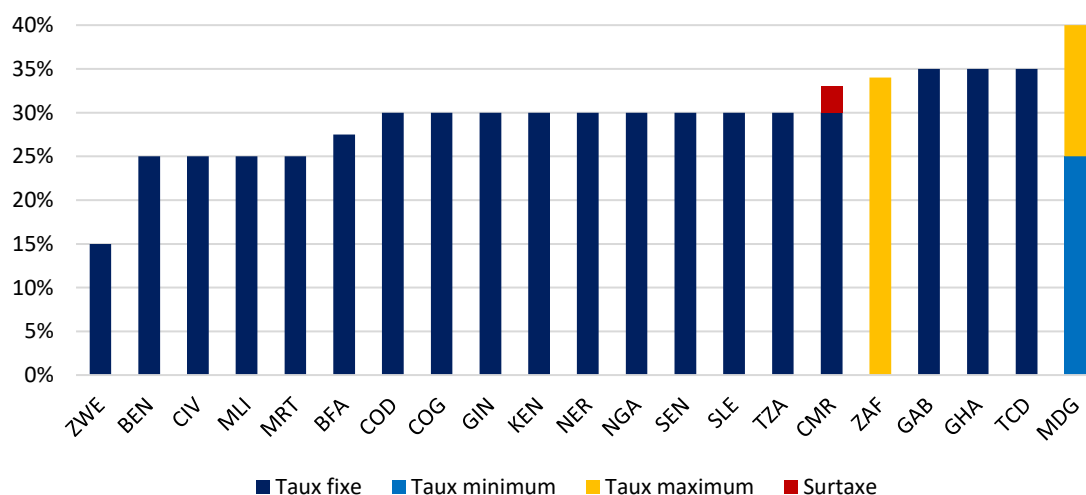
cette fourchette. L’Afrique du Sud propose une formule permettant de calculer un taux progressif compris entre 0% et 34%⁵⁰. Madagascar possède trois taux de 25%, 35% et 40% qui augmentent avec le taux de rendement interne (TRI) des mines d’or industrielles uniquement⁵¹. Enfin, le Zimbabwe réduit son taux à 15% seulement pour les titulaires de titres d’exploitation⁵².

Graphique 2 : Taux d’impôt sur les sociétés, pour le régime général, en 2018.



Source : Calculs des auteurs à partir des législations nationales, d’après les informations disponibles sur un échantillon de 21 pays d’Afrique sub-saharienne.

Graphique 3 : Taux d’impôt sur les sociétés, pour le régime minier, en 2018.



Source : Calculs des auteurs à partir des législations nationales, d’après les informations disponibles sur un échantillon de 21 pays d’Afrique sub-saharienne.

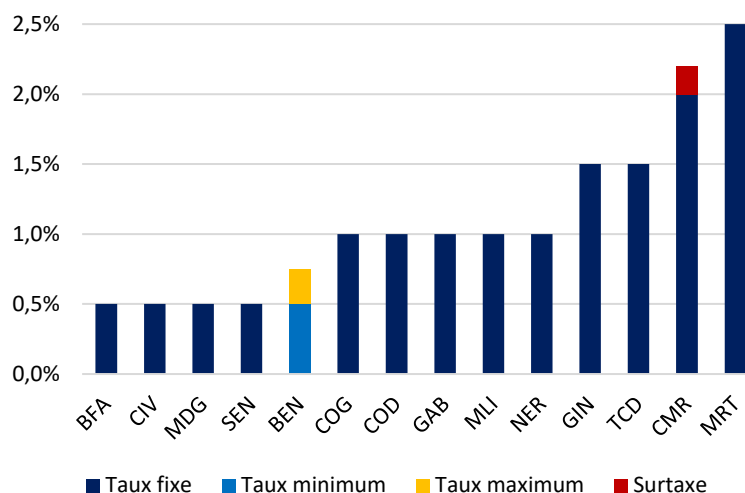
⁵⁰ Paragraphe 3 de l’Annexe 1 du Rates and Monetary Amounts and Amendment of Revenue Laws Act, 2017 (Act No. 14 of 2017), en République d’Afrique du Sud.

⁵¹ Article 1 de la Loi n°2005-022 du 17 octobre 2005 modifiant l’Article 48 de la Loi n°2001-031 du 8 octobre 2002 établissant un régime spécial pour les grands investissements dans le secteur minier malagasy, en République de Madagascar.

⁵² Annexe du Chapitre 1 du Finance Act, 1965 (No. 30 of 1965) [Chapter 23:04], en République du Zimbabwe.

L'impôt sur les sociétés peut s'accompagner d'un minimum forfaitaire. L'impôt minimum forfaitaire repose sur le chiffre d'affaires des entreprises. Il concerne surtout les pays africains francophones, même si des dispositions similaires peuvent exister dans des pays africains anglophones. Son objectif est de sécuriser les recettes de l'Etat. Il est dû annuellement, en même temps que l'impôt sur les sociétés. Cependant, il est souvent versé par acomptes trimestriels. Si l'impôt sur les sociétés est inférieur à l'impôt minimum forfaitaire, l'entreprise ne paie que le minimum forfaitaire. Sinon, elle paie en plus le solde, c'est-à-dire la différence entre l'impôt sur les sociétés et l'impôt minimum forfaitaire. D'après les informations disponibles sur notre échantillon (21 pays), les Etats appliquent, pour les grandes entreprises, des taux d'impôt minimum forfaitaire compris entre 0,5% et 2,5% en 2018.

Graphique 4 : Taux d'impôt minimum forfaitaire, pour le régime général, dans les pays africains francophones, en 2018.



Source : Calculs des auteurs à partir des législations nationales, d'après les informations disponibles sur un échantillon de 14 pays francophones d'Afrique sub-saharienne.

La Guinée est le seul pays à avoir récemment modifié ses taux. La loi de finances de 2018 a réduit le taux d'impôt sur les sociétés de 35% à 25%⁵³ pour le régime général. Cependant, les sociétés de téléphonie, les banques et assurances, ainsi que les sociétés d'importation, d'entrepôt, de stockage et de distribution des produits pétroliers restent taxées à hauteur de 35% de leurs bénéfices. Les titulaires de titres d'exploitation miniers étaient quant eux déjà soumis à un taux de 30%⁵⁴ qui reste inchangé. La loi de finances de 2018 a également réduit de moitié le taux d'impôt minimum forfaitaire qui passe de 3% à 1,5%⁵⁵. Cependant cette dernière mesure sera annulée par la loi de finances de 2019⁵⁶.

⁵³ Article 9 de la Loi L/2017/059/AN du 12 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018 modifiant l'Article 229 de la Loi portant code général des impôts, en République de Guinée.

⁵⁴ Article 2 de la Loi L/2013/053/CNT du 8 avril 2013 modifiant l'Article 176 de la Loi L/2011/006/CNT du 9 septembre 2011 portant code minier, en République de Guinée.

⁵⁵ Article 11 de la Loi L/2017/059/AN du 12 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018 modifiant l'Article 244 de la Loi portant code général des impôts, en République de Guinée.

⁵⁶ Article 14 de la Loi L/2018/069/AN du 26 décembre 2018 portant loi de finances pour l'année 2019 modifiant l'Article 244 de la Loi portant code général des impôts, en République de Guinée.

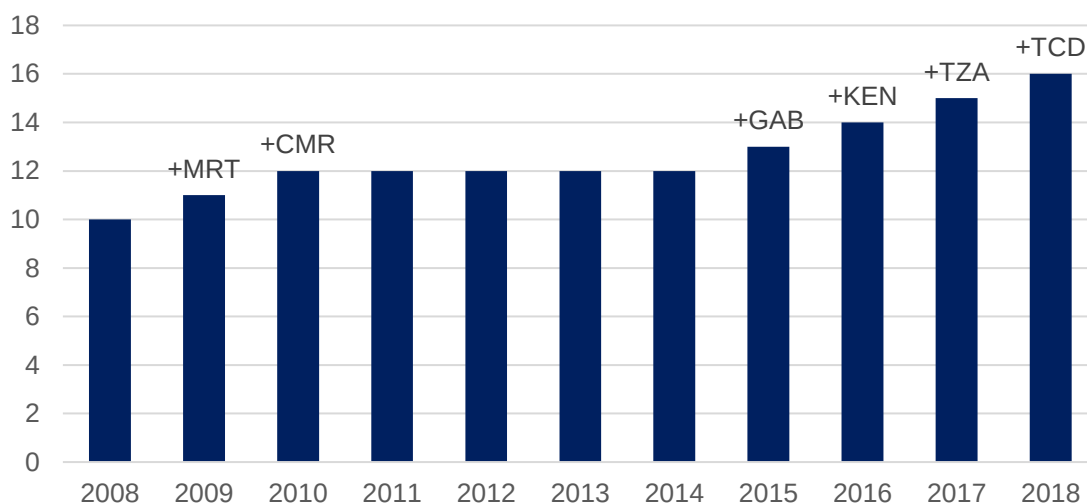
La participation de l'Etat au capital

Les Etats peuvent exiger d'entrer au capital des sociétés minières. Généralement, les codes miniers prévoient que le titulaire du titre d'exploitation minière doit créer une société de droit national dans laquelle l'Etat participe, à titre gracieux, le plus souvent à hauteur de 10%. Cette participation gratuite ne peut faire l'objet de dilution, même en cas d'augmentation du capital. Une participation supplémentaire de l'Etat est possible, mais celle-ci est alors acquise dans des conditions normales, c'est-à-dire en numéraire. Lorsqu'elle est prévue, cette participation supplémentaire ne peut toutefois dépasser un pourcentage du capital fixé par la loi.

Devenir actionnaire permet non seulement à l'Etat d'avoir un accès à l'information mais également de percevoir des dividendes. C'est un moyen d'augmenter la part de la rente qu'il perçoit sur un projet minier. Cependant, contrairement au paiement des impôts qui est obligatoire, le versement de dividendes est une décision discrétionnaire prise par l'assemblée générale de l'entreprise. Afin de sécuriser ses revenus, certains pays prévoient donc le versement de dividendes prioritaires.

De plus en plus d'Etats exigent d'entrer au capital des sociétés minières. D'après les informations disponibles sur notre échantillon (21 pays), moins de la moitié des Etats (10 pays⁵⁷) prévoyaient en 2008 une participation gratuite, en précisant un taux dans la loi. Le Tchad évoquait également la possibilité d'une participation, mais aucun taux n'était fixé. Le code minier tchadien stipulait seulement, qu'en cas de participation, la nature et les modalités de celle-ci devaient être déterminées dans la convention minière⁵⁸. En 2018, plus des trois quarts des Etats de l'échantillon (16 pays⁵⁹) exigent une telle participation non-contributive.

Graphique 5 : Nombre de pays exigeant une participation non-contributive de l'Etat dans le capital des sociétés minières aurifères industrielles, entre 2008 et 2018.



⁵⁷ En 2008, les 10 pays exigeant une participation gratuite de l'Etat étaient le Bénin, le Burkina Faso, la République du Congo, la République Démocratique du Congo, la Côte d'Ivoire, le Ghana, la Guinée, le Mali, le Niger et le Sénégal.

⁵⁸ Alinéa 3 de l'Article 10 de la Loi n°011/PR/1995 du 20 juin 1995 portant code minier, en République du Tchad.

⁵⁹ En 2018, les 16 pays exigeant une participation gratuite de l'Etat sont le Bénin, le Burkina Faso, le Cameroun, la République du Congo, la République Démocratique du Congo, la Côte d'Ivoire, le Gabon, le Ghana, la Guinée, le Kenya, le Mali, la Mauritanie, le Niger, le Sénégal, la Tanzanie et le Tchad.

Source : Calculs des auteurs à partir des législations nationales, d'après les informations disponibles sur un échantillon de 21 pays d'Afrique sub-saharienne.

De plus, les taux exigés de participation non-contributive sont en augmentation. La participation gratuite de l'Etat au capital de l'entreprise est généralement de 10%. Jusqu'en 2016, seuls deux pays faisaient exceptions : la République Démocratique du Congo demandait seulement 5%⁶⁰, tandis que la Guinée détermine des taux différenciés selon les minerais, qui peuvent monter jusqu'à 15%⁶¹. Ces dernières années, plusieurs pays ayant inséré ou modifié leur participation ont fixé des taux supérieurs à 10%. En Tanzanie, l'amendement du code minier réalisé en 2017 insère une participation gratuite de 16%⁶². Au Tchad, le nouveau code minier entré en vigueur en 2018 demande une participation non-contributive de 12,5%⁶³. Enfin, en République Démocratique du Congo, la réforme importante du code minier intervenue en 2018 a créé une participation progressive : l'entreprise minière doit d'abord céder 10% de ses parts à l'Etat lors de l'octroi de son titre d'exploitation, auxquelles s'ajoutent ensuite 5% supplémentaires lors de chaque renouvellement du titre. En outre, 10% au moins du capital doit être détenu par des personnes physiques de nationalité congolaise⁶⁴.

Conclusion

L'évolution récente des législations tend vers une augmentation des impôts à la charge des entreprises minières industrielles. En effet, l'essentiel des dispositions fiscales qui ont été prises entre 2016 et 2018 vont dans ce sens. Les taux de la redevance minière ont été accru en République Démocratique du Congo, au Sénégal, en Sierra Leone et en Tanzanie. Des prélèvements apparentés à une taxe sur la rente ont vu le jour en République Démocratique du Congo, en Sierra Leone et au Tchad. Les participations non-contributives de l'Etat sont plus nombreuses et leurs taux sont en hausse en République Démocratique du Congo, en Tanzanie et au Tchad. La seule baisse notable est celle des taux auparavant extrêmement élevés de redevance ad valorem qui avaient été instaurés en 2015 par le Cameroun.

Il est toutefois difficile de comparer les systèmes fiscaux sur la seule base de leurs taux d'imposition. La charge fiscale totale d'une entreprise se mesure en effet par la somme de plusieurs impôts, dont les montants sont, pour certains d'entre eux, interdépendants. La redevance minière, la redevance superficielle et les droits fixes viennent par exemple généralement en déduction de l'assiette de l'impôt sur les sociétés. Le versement de dividendes aux actionnaires, y compris à l'Etat, dépend du bénéfice restant après impôt. Enfin, le montant des impôts à payer n'a de sens qu'au regard du montant des investissements réalisés et des bénéfices dégagés. Afin de tenir compte de tous ces facteurs, il est pertinent de calculer un taux effectif moyen d'imposition.

⁶⁰ Paragraphe d de l'Article 71 de la Loi n°007/2002 du 11 juillet 2002 portant code minier, en République Démocratique du Congo.

⁶¹ Article 167 de la Loi L/95/036/CTRN du 30 juin 1995 portant code minier, puis Article 150 de la Loi L/2011/006/CNT du 9 septembre 2011 portant code minier, modifié par l'Article 2 de la Loi L/2013/053/CNT du 8 avril 2013, en République de Guinée.

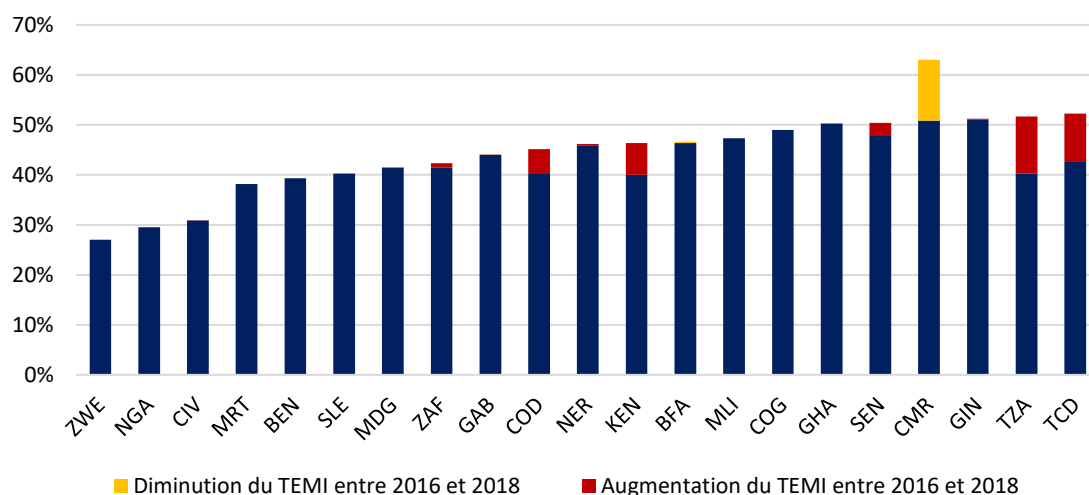
⁶² Section 9 du Written Laws (Miscellaneous Amendments) Act, 2017 (No. 7 of 2017), modifiant la Section 10 du Mining Act, 2010 (No. 14 of 2010), en République Unie de Tanzanie.

⁶³ Article 380 de l'Ordonnance n°004/PR/2018 du 21 février 2018 portant code minier, en République du Tchad.

⁶⁴ Articles 71, 71 bis et 80 de la Loi n°007/2002 du 11 juillet 2002 portant code minier, modifiés par l'Article 3 de la Loi n°18/001 du 9 mars 2018, en République Démocratique du Congo.

Le taux effectif moyen d'imposition (TEMI) d'un projet minier correspond (en pourcentage) à la part de la rente minière qui revient à l'État. Il se calcule comme la somme actualisée des prélèvements de l'Etat, divisée par la somme actualisée des flux nets de trésorerie avant impôts. Le niveau du TEMI dépend bien sûr du système fiscal, mais également des conditions économiques de la mine, telles que les coûts de production et le cours du minerai. En effet, à conditions économiques identiques, une mine viable dans un pays peut ne pas l'être dans un autre pays dont le système fiscal est plus lourd. De même, une mine économiquement viable pour un cours du minerai donné peut devenir déficitaire en cas de chute des cours. L'avantage du TEMI est de permettre de synthétiser une charge fiscale, bien au-delà des seuls taux d'imposition nominaux. Il permet donc de comparer des systèmes fiscaux, même très différents, aussi bien dans l'espace (entre les pays) que dans le temps (au sein d'un même pays).

Graphique 6 : Niveau des taux effectifs moyens d'imposition en 2018 et leur variation entre 2016 et 2018.



Source : Calculs des auteurs à partir des législations nationales, d'après les informations disponibles sur un échantillon de 21 pays d'Afrique sub-saharienne.

Le modèle de flux de trésorerie utilisé pour obtenir ces résultats⁶⁵ est le modèle de partage de la rente minière développé par la Ferdi⁶⁶. Il modélise une mine représentative des mines d'or africaines à ciel ouvert d'une teneur moyenne (3g/t). Cette mine produit 1,6 millions d'onces d'or sur une durée de vie de 13 ans. Le système fiscal appliqué à cette mine est celui en vigueur d'après la législation de chaque pays en 2018 et pour un cours de l'or fixe à 1400\$/oz. Il est composé de 8 prélèvements : droits fixes, redevance superficière, redevance minière, impôt sur les sociétés, impôts minimum forfaitaire, retenue à la source sur les intérêts, retenue à la source sur les dividendes et participation de l'Etat. Du fait des difficultés qu'elles suscitent, les taxes sur la rente ne sont pas prises en compte, ce qui est une limite à la comparaison des TEMI.

⁶⁵ Les résultats des simulations réalisées grâce au modèle de partage de la rente minière de la Ferdi sont accessibles à l'adresse URL suivante : <https://fiscalite-miniере.ferdi.fr/simulations>

⁶⁶ Bertrand Laporte, Céline de Quatrebarbes et Yannick Bouterige (2015) : « La fiscalité minière en Afrique : Un état des lieux sur le secteur de l'or dans 14 pays de 1980 à 2015 », Revue d'Economie du Développement, vol. 23, pp. 83-128

Le calcul des TEMI confirme l'augmentation de la charge fiscale qui pèse sur les entreprises minières entre 2016 et 2018. D'après les informations disponibles sur notre échantillon (21 pays), les TEMI sont en 2018 compris entre 27,0% et 52,2%. Entre 2016 et 2018, la moyenne des TEMI est passée de 42,7% à 43,8% et la médiane de 41,5% à 46,2%. Plus de la moitié des Etats (11 pays⁶⁷) ont connu une hausse de leur TEMI, tandis que les baisses sont rares (3 pays⁶⁸). En retirant les variations de faible ampleur (comprises entre plus ou moins 1 point de TEMI), les TEMI de 5 Etats ont véritablement été marqués par une hausse conséquente. Et seul le TEMI du Cameroun a connu une baisse importante. Depuis 2015, le pays avait de loin le TEMI le plus élevé (63,0%, contre 51,1% pour la Guinée). En réduisant le taux excessif de sa redevance ad valorem, qui est passé pour l'or de 15% à 5% en 2016, le Cameroun n'est plus en 2018 le pays qui taxe le plus les sociétés minières.

Les augmentations de TEMI les plus importantes concernent la Tanzanie, le Tchad, le Kenya, la République Démocratique du Congo et le Sénégal. Ces 5 pays ont tous réformé leur code minier entre 2016 et 2018. Le TEMI du Sénégal était déjà parmi les plus élevés en 2016 (47,8% en 2016 et 50,4% en 2018). En revanche, le TEMI des 4 autres pays étaient en 2016 inférieurs à la moyenne de l'échantillon. Pour la République Démocratique du Congo et le Kenya, l'augmentation du TEMI peut être perçu comme un simple rattrapage. Ces pays se situent en 2018 dans la moyenne des TEMI. En revanche, le Tchad et la Tanzanie, sont désormais les deux pays qui taxent le plus les sociétés minières (avec des TEMI respectivement de 52,2% et 51,7%). Dans le cas du Tchad, en appliquant la taxe sur la rente minière telle qu'elle est prévue par le nouveau code minier, le TEMI monterait même jusqu'à 76,0%.

⁶⁷ Entre 2016 et 2018, les 11 pays dont les simulations conduisent à une augmentation de leur TEMI sont la Tanzanie (+11,3 points de pourcentage), le Tchad (+9,6 points), le Kenya (+6,3 points), la République Démocratique du Congo (+4,8 points), le Sénégal (+2,6 points), l'Afrique du Sud (+0,8 point), le Niger (+0,2 points), la Guinée (+0,1 point), la Côte d'Ivoire (+0,07 point), le Gabon (+0,02 point) et Madagascar (+0,01 point).

⁶⁸ Entre 2016 et 2018, les 3 pays dont les simulations conduisent à une baisse de leur TEMI sont le Cameroun (-12,1 points de pourcentage), le Burkina Faso (-0,02 point) et la Sierra Leone (-0,01 point).

Annexe : Principaux textes fiscaux en vigueur en 2018

Pays	Régime général	Régime minier
Afrique du Sud	– Impôt sur le revenu Income Tax Act, 1962 (Act No. 58 of 1962), modifié – Taxe sur la valeur ajoutée Value Added Tax Act, 1991 (Act No. 89 of 1991), modifié – Lois de finances 2017 Taxation Laws Amendment Act, 2017 (Act No. 17 of 2017) - Rates and Monetary Amounts and Amendment of Revenue Laws Act, 2017 (Act No. 14 of 2017)	– Code minier Mineral and Petroleum Resources Development Act, 2002 (Act No. 28 of 2002), modifié par Act No. 49 of 2008 – Décret d'application du code minier Mineral and Petroleum Resources Development Regulations, 2004 (Government Notice No. R. 527 of 2004), modifié par Government Notice No. R. 1288 of 2004, Government Notice No. R. 1203 of 2006 et Government Notice No. R. 349 of 2011 – Redevance minière Mineral and Petroleum Resources Royalty Act, 2008 (Act No. 28 of 2008)
Bénin	– Code des impôts Ordonnance n°2-PR/MFAE du 10 janvier 1966 portant codification des impôts directs et indirects, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°2016-33 du 26 décembre 2016 portant loi de finances pour la gestion 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°2017-40 du 29 décembre 2017 portant loi de finances pour la gestion 2018	– Code minier Loi n°2006-17 du 17 octobre 2006 portant code minier et fiscalités minières en République du Bénin – Décret d'application du code minier Décret n°2008-804 du 31 décembre 2008 portant règlement d'application du code minier et fiscalités minières en République du Bénin – Droits fixes Arrêté 2014 n°108/MERPMEDER/DC/SGM/CTJ/CTRPM/SA du 13 novembre 2014 portant fixation des droits fixes relatifs à la délivrance, au renouvellement et au transfert des différents titres miniers en République du Bénin

Pays	Régime général	Régime minier
Burkina Faso	– Code des impôts Loi n°058-2017/AN du 20 décembre 2017 portant code général des impôts au Burkina Faso	– Code minier Loi n°036-2015/CNT du 26 juin 2015 portant code minier du Burkina Faso – Décret d'application du code minier Décret n°2017-0036/PRES/PM/MEMC/MATDSI/MINEFID/MEEVCC/MCIA du 26 janvier 2017 portant gestion des titres miniers et autorisations – Convention minière Décret n°2017-0035/PRES/PM/MEMC/MINEFID/MCIA/MATDSI/MJFIP/MFPTPS/MEECVV du 26 janvier 2017 portant adoption d'un modèle-type de convention minière – Taxes et redevances minières Décret n°2017-0023/PRES/PM/MEMC/MINEFID du 23 janvier 2017 portant fixation des taxes et redevances minières
Cameroun	– Code des impôts Loi n°2002/003 du 19 avril 2002 portant code général des impôts, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017, modifiée par l'Ordonnance n°2017/001 du 17 mai 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018, modifiée par l'Ordonnance n°2018/001 du 9 avril 2018 et l'Ordonnance n°2018/002 du 4 juin 2018	– Code minier Loi n°2016/017 du 14 décembre 2016 portant code minier

Pays	Régime général	Régime minier
Congo	– Code des impôts Loi n°39-62 du 28 décembre 1962 instituant un nouveau code général des impôts, modifiée Délibération n°64-58 du 12 juin 1958 codifiant pour le territoire du Moyen Congo les impôts de l'enregistrement, du timbre et sur le revenu des valeurs mobilières – Taxe sur la valeur ajoutée Loi n°12-97 du 12 mai 1997 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°33-2016 du 31 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 – Loi de finances rectificative 2017 Loi n°41-2017 du 29 décembre 2017 portant loi de finances rectificative pour l'année 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°1-2018 du 29 janvier 2018 portant loi de finances pour l'année 2018	– Code minier Loi n°4-2005 du 11 avril 2005 portant code minier – Décret d'application du code minier Décret n°2007-274 du 21 mai 2007 fixant les conditions de prospection, de recherche et d'exploitation des substances minérales et celles d'exercice de la surveillance administrative – Taxes et redevances minières Loi n°24-2010 du 30 décembre 2010 fixant les taux et les règles de perception des droits sur les titres miniers
République Démocratique du Congo	– Code des impôts Ordonnance-loi n°69/006 du 10 février 1969 relative à l'impôt réel, modifiée Ordonnance-loi n°69/009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus, modifiée – Taxe sur la valeur ajoutée Ordonnance-loi n°10/001 du 20 août 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée, modifiée – Loi de finances 2017 Loi de finances n°17/005 du 23 juin 2017 pour l'exercice 2017 – Loi de finances 2018 Loi de finances n°17/014 du 24 décembre 2017 pour l'exercice 2018	– Code minier Loi n°007/2002 du 11 juillet 2002 portant code minier, modifiée par la Loi n°18/001 du 9 mars 2018 – Décret d'application du code minier Décret n°038/2003 du 26 mars 2003 portant règlement minier, modifié par le Décret n°18/024 du 8 juin 2018 – Redevance minière Arrêté interministériel n°0349/CAB.MIN/MINES/01/2014 et n°149/CAB.MIN/FINANCES/2014 du 18 août 2014 portant fixation des taux des droits, taxes et redevances à percevoir à l'initiative du Ministère des Mines

Pays	Régime général	Régime minier
Côte d'Ivoire	– Code des impôts Loi n°63-524 du 26 décembre 1963 portant code des impôts, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°2016-1116 du 8 décembre 2016 portant budget de l'Etat pour l'année 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°2017-870 du 27 décembre 2017 portant budget de l'Etat pour l'année 2018, modifiée par l'Ordonnance n°2018-145 du 14 février 2018	– Code minier Loi n°2014-138 du 24 mars 2014 portant code minier – Décret d'application du code minier Décret n°2014-397 du 25 juin 2014 déterminant les modalités d'application de la loi n°2014-128 du 24 mars 2014 portant code minier – Redevance superficielle et redevance minière Ordonnance n°2014-148 du 26 mars 2014 fixant les redevances superficielles et les taxes proportionnelles relatives aux activités régies par le code minier – Droits fixes Décret n°2014-632 du 22 octobre 2014 fixant les montants et déterminant les modalités de paiement des droits fixes, des droits d'option, des frais de contrôle, d'expertise, d'agrément et de délivrance des cartes et autres documents relatifs aux activités géologiques et minières
Gabon	– Code des impôts Loi n°27/2008 du 22 janvier 2009 portant code général des impôts, modifié – Loi de finances 2017 Loi n°026/2016 du 6 janvier 2017 déterminant les ressources et les charges de l'Etat pour l'année 2017, modifiée par la Loi n°009/2017 du 3 août 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°021/2017 du 26 janvier 2018 déterminant les ressources et les charges de l'Etat pour l'année 2018, modifiée par la Loi n°023/2018 du 30 juillet 2018	– Code minier⁶⁹ Loi n°017/2014 du 30 janvier 2015 portant réglementation du secteur minier en République Gabonaise

⁶⁹ Au Gabon, un nouveau code minier a été adopté en 2018 (Loi n°037/2018 du 11 juin 2019), mais il n'est entré en vigueur qu'en 2019.

Pays	Régime général	Régime minier
Ghana	– Impôt sur le revenu Income Tax Act, 2015 (Act 896), modifié – Taxe sur la valeur ajoutée Value Added Tax Act, 1998 (Act 546), modifié – Assurance maladie National Health Insurance Act, 2012 (Act 852), modifié	– Code minier Minerals and Mining Act, 2006 (Act 703), modifié par Act 794 et Act 900 – Décret d'application du code minier Minerals and Mining (General) Regulations, 2012 (LI 2173)
Guinée	– Code des impôts Loi L/2004/001/AN du 26 février 2004 portant loi de finances pour l'année 2004, modifiée – Loi de finances 2017 Loi L/2016/066/AN du 19 décembre 2016 portant loi de finances initiale pour l'année 2017 – Loi de finances 2018 Loi L/2017/059/AN du 12 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018 – Loi de finances rectificative 2018 Loi L/2018/047/AN du 3 septembre 2018 portant loi de finances rectificative pour l'année 2018	– Code minier Loi L/2011/006/CNT du 9 septembre 2011 portant code minier de la République de Guinée, modifiée par la Loi L/2013/053/CNT du 8 avril 2013 – Décret d'application du code minier Décret D/2014/012/PRG/SGG du 17 janvier 2014 portant gestion des autorisations et des titres miniers – Convention minière Décret D/2014/015/PRG/SGG du 17 janvier 2014 portant adoption d'un modèle de convention minière type – Droits fixes et redevance superficielle Arrêté conjoint A/2016/6074/MEF/MMG/SGG du 26 septembre 2016 fixant les taux et tarifs des droits fixes, des taxes et redevances résultant de l'attribution, du renouvellement, de la prorogation, du transfert et/ou de l'amodiation des titres miniers et autorisations
Kenya	– Impôt sur le revenu Income Tax Act, 1973 (No. 16 of 1973) [Chapter 470], modifié – Taxe sur la valeur ajoutée Value Added Tax Act, 2013 (No. 35 of 2013), modifié – Loi de finances 2017 Finance Act, 2017 (No. 15 of 2017) – Loi de finances 2018 Finance Act, 2018 (No. 10 of 2018)	– Code minier Mining Act, 2016 (No. 12 of 2016)

Pays	Régime général	Régime minier
Madagascar	– Code des impôts Loi n°99-032 du 22 décembre 1999 portant loi de finances pour 2000, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°2016-032 du 28 décembre 2016 portant loi de finances pour 2017 – Loi de finances rectificative 2017 Loi n°2017-009 du 4 juillet 2017 portant loi de finances rectificative pour 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°2017-024 du 19 décembre 2017 portant loi de finances pour 2018 – Loi de finances rectificative 2018 Loi n°2018-024 du 12 juillet 2018 portant loi de finances rectificative pour 2018	– Code minier Loi n°99-022 du 19 août 1999 portant code minier, modifié par la Loi n°2005-021 du 17 octobre 2005 – Décret d'application du code minier Décret n°2006-910 du 19 décembre 2006 fixant les modalités d'application de la loi n°99-022 du 19 août 1999 portant code minier, modifiée par la loi n°2005-021 du 17 octobre 2005, modifié par le Décret n°2010-023 du 25 janvier 2010 – Régime spécial des grands investissements miniers Loi n°2001-031 du 8 octobre 2002 établissant un régime spécial pour les grands investissements dans le secteur minier malagasy, modifiée par la Loi n°2005-022 du 17 octobre 2005 – Décret d'application du régime spécial des grands investissements miniers Décret n°2003-784 du 8 janvier 2003 fixant les conditions d'application de la loi n°2001-031 du 8 octobre 2002 établissant un régime spécial pour les grands investissements dans le secteur minier malagasy – Redevance superficielle Arrêté n°20173/2018 du 26 janvier 2018 fixant le montant du droit de délivrance d'une autorisation exclusive de réservation de périmètre (AERP) et des frais d'administration minière au titre de l'année 2018

Pays	Régime général	Régime minier
Mali	– Code des impôts Loi n°06-067/AN du 29 décembre 2006 portant code général des impôts, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°2016-056/P-RM du 21 décembre 2016 portant loi de finances pour l'exercice 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°2017-073 du 26 décembre 2017 portant loi de finances pour l'exercice 2018	– Code minier⁷⁰ Loi n°2012-015 du 27 février 2012 portant code minier – Décret d'application du code minier Décret n°2012-311/P-RM du 21 juin 2012 fixant les conditions et les modalités d'application de la loi portant code minier, modifié par le Décret n°2013-690/P-RM du 28 août 2013 – Convention minière Décret n°2012-490/PM-RM du 7 septembre 2012 portant approbation de la convention d'établissement-type pour la prospection, la recherche et l'exploitation des substances minérales
Mauritanie	– Code des impôts⁷¹ Ordonnance n°82-060 du 24 mai 1982 portant code général des impôts, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°2017-004 du 19 janvier 2017 portant loi de finances initiale pour l'année 2017 – Loi de finances rectificative 2017 Loi n°2017-024 du 24 octobre 2017 portant loi de finances rectificative pour l'année 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°2018-001 du 11 janvier 2018 portant loi de finances initiale pour l'année 2018	– Code minier Loi n°2008-011 du 27 avril 2008 portant code minier, modifiée par la Loi n°2009-026 du 7 avril 2009, la Loi n°2012-014 du 16 février 2012 et la Loi n°2014-008 du 9 avril 2014 – Décret d'application du code minier Décret n°2008-159 PM/MIM du 4 novembre 2008 portant sur les titres miniers et de carrière, modifié par le Décret n°2009-051 du 4 février 2009 – Convention minière Loi n°2012-012 du 12 février 2012 réglementant les conventions minières et approuvant la convention minière type – Taxes et redevances minières Décret n°2008-158 PM/MIM du 4 novembre 2008 modifiant et complétant certaines dispositions du décret n°2003-002 du 14 janvier 2003 modifiant et complétant certaines dispositions du décret n°96-067 en date du 9 octobre 1996 modifiant certaines dispositions du décret n°80-121 du 9 juin 1980 fixant les taxes et redevances minières, modifié par le Décret n°2009-176 du 17 mai 2009

⁷⁰ Au Mali, un nouveau code minier a été adopté en 2019 (Ordonnance n°2019-022/P-RM du 27 septembre 2019).

⁷¹ En Mauritanie, un nouveau code général des impôts a été adopté en 2019 (Loi n°2019-018 du 29 avril 2019).

Pays	Régime général	Régime minier
Niger	– Code des impôts Loi n°2012-37 du 20 juin 2012 portant code général des impôts, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°2016-43 du 6 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année budgétaire 2017 – Loi de finances rectificative 2017 Loi n°2017-61 du 13 juin 2017 portant première rectification de la loi n°2016-43 du 6 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année budgétaire 2017 Loi n°2017-81 du 21 novembre 2017 portant deuxième rectification de la loi n°2016-43 du 6 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année budgétaire 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°2017-82 du 28 novembre 2017 portant loi de finances pour l'année budgétaire 2018 – Loi de finances rectificative 2018 Loi n°2018-50 du 18 juillet 2018 portant première rectification de la loi n°2017-82 du 28 novembre 2017 portant loi de finances pour l'année budgétaire 2018	– Code minier Ordonnance n°93-16 du 2 mars 1993 portant loi minière en République du Niger, modifiée par l'Ordonnance n°99-48 du 5 novembre 1999, la Loi n°2006-26 du 9 août 2006, la Loi n°2013-43 du 16 décembre 2013, la Loi n°2016-43 du 6 décembre 2016, l'Ordonnance n°2017-03 du 30 juin 2017 et la Loi n°2018-48 du 12 juillet 2018 – Décret d'application du code minier Décret n°2006-265/PRN/MM/E du 18 août 2006 fixant les modalités d'application la loi minière – Avantages dérogatoires pour les grands investissements miniers Loi n°2008-30 du 3 juillet 2008 accordant des avantages dérogatoires pour les investissements des grands projets miniers – Décret d'application des avantages dérogatoires pour les grands investissements miniers Décret n°2009-006/PRN/MME du 5 janvier 2009 fixant les modalités d'application de la loi n°2008-30 du 3 juillet 2008 accordant des avantages dérogatoires pour les investissements des grands projets miniers
Nigeria	– Impôt sur le revenu Companies Income Tax Act, 1979 (No. 28 of 1979), modifié Capital Gains Tax Act, 1967 (No. 44 of 1967), modifié – Taxe sur la valeur ajoutée Value Added Tax Act, 1993 (No. 102 of 1993), modifié	– Code minier Minerals and Mining Decree, 1999 (No. 34 of 1999) – Décret d'application du code minier Nigerian Minerals and Mining Regulations, 2011 (SI No. 47 of 2001)

Pays	Régime général	Régime minier
Sénégal	– Code des impôts Loi n°2012-31 du 31 décembre 2012 portant code général des impôts, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°2016-35 du 23 décembre 2016 portant loi de finances pour l'année 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°2017-35 du 21 décembre 2017 portant loi de finances pour l'année 2018 – Loi de finances rectificative 2018 Loi n°2018-024 du 6 juillet 2018 portant loi de finances rectificative pour l'année 2018	– Code minier Loi n°2016-032 du 8 novembre 2016 portant code minier – Décret d'application du code minier Décret n°2017-459 du 20 mars 2017 fixant les modalités d'application de la loi n°2016-032 du 8 novembre 2016 portant code minier
Sierra Leone	– Impôt sur le revenu Income Tax Act, 2000 (No. 8 of 2000) – Taxe sur les biens et services Goods and Services Tax Act, 2009 (No. 6 of 2009) – Loi de finances 2017 Finance Act, 2017 (No. 1 of 2017) – Loi de finances 2018 Finance Act, 2018 (No. 2 of 2018) Finance (Amendment) Act, 2018 (No. 12 of 2018)	– Code minier Mines and Minerals Act, 2009 (No.12 of 2009), modifié – Loi sur les revenus des industries extractives Extractive Industries Revenue Act, 2018
Tanzanie	– Impôt sur le revenu Income Tax Act, 2004 (No. 11 of 2004), modifié – Taxe sur la valeur ajoutée Value Added Tax Act, 2014 (No. 5 of 2014), modifié – Loi de finances 2017 Finance Act, 2017 (No. 4 of 2017) – Loi de finances 2018 Finance Act, 2018 (No. 4 of 2018)	– Code minier Mining Act, 2010 (No. 14 of 2010) – Loi sur la transparence des industries extractives Tanzania Extractive Industries (Transparency and Accountability) Act, 2015 (No. 23 of 2015)

Pays	Régime général	Régime minier
Tchad	– Code des impôts Loi n°12/PR/2016 du 15 juillet 2016 portant code général des impôts, modifiée – Loi de finances 2017 Loi n°033/PR/2016 du 31 décembre 2016 portant budget général de l’Etat pour 2017 – Loi de finances rectificative 2017 Loi n°015/PR/2017 du 22 juillet 2017 portant rectificatif à la loi n°033/PR/2016 du 31 décembre 2016 portant budget général de l’Etat pour 2017 – Loi de finances 2018 Loi n°021/PR/2017 du 30 décembre 2017 portant budget général de l’Etat pour 2018	– Code minier Ordonnance n°004/PR/2018 du 21 février 2018 portant code minier
Zimbabwe	– Impôt sur le revenu Income Tax Act, 1967 (No. 5 of 1967) [Chapter 23:06] Capital Gains Tax Act, 1981 (No. 54 of 1981) [Chapter 23:01], modifié – Taxe sur la valeur ajoutée Value Added Tax Act, 2002 (No. 12 of 2002) [Chapter 23:12], modifié – Loi des finances Finance Act, 1965 (No. 30 of 1965) [Chapter 23:04], modifié – Loi de finances 2017 Finance Act, 2017 (No. 2 of 2017) – Loi de finances 2018 Finance Act, 2018 (No. 1 of 2018)	– Code minier Mines and Minerals Act, 1961 (No. 38 of 1961) [Chapter 21:05], modifié – Décret d’application du code minier Mining (General) Regulations, 1977 (Rhodesia Government Notice No. 247 of 1977), modifié