

## Permettre au pays hôte de tirer la juste valeur de ses minéraux

### Introduction

Dans les pays riches en ressources naturelles, les parlementaires ont un rôle important à jouer en veillant à ce que les activités pétrolières et minières profitent à leurs mandants. Si elles sont régies efficacement, les industries extractives peuvent contribuer à alléger la pauvreté et favoriser la stabilité sociale et économique. Un des premiers facteurs qui entre en jeu pour garantir que les richesses extractives puissent dégager des avantages pour le pays est la conception et la surveillance des régimes fiscaux. Bien conçue, la fiscalité doit pouvoir capter une part équitable des revenus extractifs pour l'État tout en préservant des incitations suffisantes aux investisseurs. Le législateur peut contribuer à établir une fiscalité appropriée en approuvant des lois qui : 1) garantissent un rendement minimum en vue de compenser la disparition progressive de ressources finies ; 2) captent une part appropriée des recettes exceptionnelles que les entreprises peuvent réaliser lorsque les cours montent à des niveaux élevés ; 3) sont transparentes et équitables ; et 4) réduisent les possibilités d'exploitation d'échappatoires fiscales.

### La fiscalité des hydrocarbures et des minéraux

La fiscalité (ou le régime fiscal) constitue l'ensemble d'instruments (impôts, redevances, dividendes, etc.) qui déterminent les modes de répartition entre l'État et les investisseurs des fonds souvent considérables qui se dégagent de projets pétroliers et miniers. Les instruments fiscaux sont normalement établis par la législation ou par des contrats précis.

En étudiant ou en évaluant le type de fiscalité qu'il conviendra d'adopter, les parlementaires doivent tenir compte des objectifs suivants de la gestion du secteur pétrolier et minier :

- **La fiscalité doit assurer une répartition appropriée du risque entre l'investisseur et l'État.** L'incertitude est inhérente au secteur extractif. Les projets pétroliers et miniers peuvent se heurter à de graves problèmes techniques ou être affectés par des augmentations ou chutes inattendues des cours. La fiscalité doit être agencée de manière à ce que l'État n'ait pas à supporter une part du risque disproportionnée par rapport au produit qu'il peut espérer de son investissement.
- **La fiscalité doit créer des incitations suffisantes pour amener les entreprises à investir.** Les projets extractifs ont à supporter d'importants coûts d'exploration et de développement initiaux, et attendre longtemps avant la mise en route de la production. La fiscalité doit donner aux entreprises l'assurance que les règles ne seront pas indûment modifiées une fois les investissements engagés. Des régimes fiscaux stables, de nature à assurer un rendement équitable à la fois aux investisseurs et à l'État dans des situations changeantes, présentent un moindre risque d'appels à la renégociation des contrats.
- **L'État doit être dédommagé pour la perte de ressources, quelle que soit la rentabilité d'une opération donnée.** Cette exigence s'impose parce que les ressources pétrolières et minérales sont finies. Des instruments fiscaux tels que les redevances de base doivent garantir à l'État un certain rapport, même sur un projet déficitaire.

« La fiscalité et les conditions contractuelles doivent permettre au gouvernement de dégager la pleine valeur de ses ressources tout en attirant les investissements nécessaires, et elles doivent continuer à prévaloir lorsque la situation évolue. »

Précepte 3, Charte des ressources naturelles

- **La fiscalité doit être progressive.** Les projets extractifs peuvent générer d'importantes rentes de situation. Ces rentes, également désignées « recettes exceptionnelles » ou « profits inattendus », représentent les rendements financiers que l'entreprise va toucher au-delà du rendement nécessaire pour rentabiliser son investissement. Des mécanismes mesurant et taxant une proportion des recettes exceptionnelles peuvent augmenter les rentrées de l'État en périodes de bénéfices élevés, et permettre à l'entreprise de dégager un bénéfice acceptable en périodes de baisse de ses bénéfices.
- **Les pays ont à établir des instruments fiscaux au moyen de lois, et non dans le cadre de contrats individuels.** Dans le secteur extractif, les régimes fiscaux négociés dans le cadre de contrats sont plus fréquents que les régimes standardisés. Cependant, le recours à des régimes fiscaux à caractère législatif est de nature à accroître la transparence et la redevabilité, parce que si le régime fiscal est négocié contractuellement, le contrat demeurera souvent secret et sa négociation pourrait offrir à l'entreprise des moyens supplémentaires pour exercer une influence indue. De plus, si le régime fiscal applicable varie d'un contrat à l'autre, il rendra le suivi de l'exécution des contrats plus compliqué, ce qui contrariera les efforts de réforme des décideurs politiques.
- **La transparence et la cohérence peuvent contribuer à renforcer la position de l'État.** Les industries extractives sont caractérisées par des asymétries significatives entre l'État et les acteurs privés. Comme il est le propriétaire des ressources, l'État détient le véritable pouvoir de marchandage. Cependant, les entreprises disposent souvent d'une information plus importante concernant les paramètres spécifiques de projets extractifs, et elles sont plus sophistiquées dans leur planification fiscale. Cela peut leur donner le dessus pendant la négociation.

### Les principaux outils fiscaux

Les éléments constitutifs que l'on retrouve dans la plupart des régimes fiscaux sont les suivants :

- **Redevance.** Paiement effectué au propriétaire du gisement, qui sera généralement l'État, au nom du peuple, en contrepartie du droit d'extraire un minéral à partir de ce gisement. La redevance se calcule par volume ou par montant unitaire. Elle est généralement réclamée sous forme de pourcentage de la valeur du pétrole ou du minéral extrait, sans tenir compte des coûts de développement ou de production.
- **Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.** Cet impôt se calcule comme pourcentage du bénéfice net d'un projet après en avoir retranché les frais déductibles.
- **Primes.** Paiement d'avance pour le droit d'extraire. Les primes peuvent aussi être versées lorsque certaines étapes sont atteintes (par exemple, la réalisation d'un niveau donné de production, etc.).
- **Retenues fiscales à la source.** Le revenu gagné par des sous-traitants, des prêteurs et des actionnaires en relation avec des activités pétrolières et minières devrait en principe être imposé dans le pays hôte, mais cela peut présenter des difficultés administratives. La pratique courante consiste donc à exiger des entreprises extractives qu'elles retiennent une partie de leurs paiements à ces tiers, et les versent à l'État.
- **Partage de la production.** Les arrangements de ce type, qui sont très fréquents dans le cas de projets pétroliers, fixent les formules pour le partage de la production physique de pétrole et de gaz entre l'investisseur privé et l'État (celui-ci agissant souvent par l'intermédiaire d'une entreprise d'État).
- **Participation de l'État au capital de projets.** Il arrive à l'État d'acquérir ou de négocier des parts dans un projet pétrolier ou minier. La participation de l'État au capital de ce projet lui donne le droit de participer au bénéfice de l'entreprise concernée. Elle peut également entraîner l'imposition d'obligations supplémentaires à l'État.
- **Impôt sur la rente extractive.** Impôt spécial destiné à capter une part des profits inattendus qui peuvent résulter d'une flambée des cours miniers et pétroliers internationaux.

Les recettes que le gouvernement en dégagera dépendront de l'application d'un ensemble d'outils fiscaux, et non d'un unique outil quelconque.

### Échappatoires et pièges fiscaux

Dans le débat public sur la fiscalité, on accorde souvent une attention particulière au taux des redevances, au taux de l'impôt et à la participation de l'État. Cependant, ces outils fiscaux ne reviennent qu'à des taux de prélèvement appliqués à certains flux de revenus. Cela signifie que les *modalités d'application de ces taux* revêtent une importance égale pour la détermination des obligations fiscales.

Par exemple, même si le taux de redevance est élevé, l'assujettissement des entreprises sera faible si le prix de vente retenu pour le calcul de la redevance est peu élevé. Si le calcul de la redevance est tout simplement basé sur une proportion donnée du prix de vente touché par l'investisseur, l'État n'aura en aucune façon la garantie que ce prix reflète la valeur véritable du minéral. De même, l'État ne peut avoir aucune garantie que les coûts de production rapportés par l'entreprise n'aient pas été artificiellement gonflés dans le but de réduire l'impôt à acquitter. Si elles ne font pas l'objet de contrôles appropriés, les entreprises pourraient user abusivement de la pratique des prix de transfert (achats ou ventes, à des parties liées, à des prix artificiellement abaissés ou relevés) afin de déplacer leur revenu imposable hors du pays de production. Le parlement peut également aider à réduire ces problèmes en instituant des indices de prix transparents pour le calcul des impôts et des redevances.

Une autre échappatoire fiscale est liée à la sous-capitalisation. Dans une telle situation, une part excessive du financement d'un projet recourt à de l'emprunt. Cet endettement excessif permet alors à l'entreprise de gonfler ses déductions au titre de paiements d'intérêt et de réduire son revenu imposable. Les États ont également la possibilité de limiter les paiements d'intérêt déductibles à un niveau raisonnable pour prévenir la perte de recettes fiscales, ou employer des outils tels que des rentes extractives (dont le calcul exclut les paiements d'intérêt déductibles).

### Régime fiscal en Guinée

En Guinée, le parlement a ratifié un code minier remanié en 2011, puis en a amendé les dispositions fiscales en avril 2013 (Code minier de 2011 amendé). Les articles 159 à 189 du Code établissent le régime fiscal et donnent aux investisseurs les incitations nécessaires à l'exploration et au développement de ressources, tout en veillant à réserver à l'État et au peuple guinéen leur juste part des profits de l'extraction.

Le Code utilise une combinaison des outils fiscaux susmentionnés – en particulier les redevances (taxe minière), l'impôt sur les bénéfices, la participation étatique au capital, et les retenues fiscales – pour créer la fiscalité des activités minières en Guinée. Les parlementaires doivent avoir une bonne compréhension de chacun des ces outils et de leurs interactions réciproques. Le Code cherche à combattre l'usage abusif des prix de transfert en basant les obligations fiscales des entreprises au titre de redevances sur des indices objectifs de prix internationaux (Article 161).

Le ministre des Mines et de la Géologie joue un rôle critique dans la réglementation du secteur minier. La Commission nationale des mines, un organisme multipartite établi par décret présidentiel, a pour mission d'examiner les titres miniers, les reconductions, les cessions, les extensions et la révocation de permis miniers (article 9). Le ministère des Mines et de la Géologie ne peut approuver l'octroi, la modification ou la révocation d'un permis minier qu'après l'agrément de la décision par la Commission nationale des mines (articles 18, 22, 37 et 157).

Enfin, la législation établit le cadre de la gestion et de la réglementation du secteur minier en Guinée, mais les détails de l'application des principes et mécanismes consacrés par la loi seront inscrits dans des règlements d'application. Précisant les exigences techniques et les normes d'exécution des activités minières, ces règlements seront promulgués par le ministre des Mines. De plus, ils seront modifiés fréquemment, car de nombreuses dispositions du Code minier ne pourront s'appliquer qu'à travers leur mise en œuvre.

### Stratégies parlementaires pour la mise en place de politiques efficaces et l'exercice d'une surveillance

Maintenant que ce nouveau cadre juridique est en place, il s'agira pour la Guinée de tirer parti de ce fondement solide en vue d'appliquer un régime fiscal de nature à appuyer le développement du pays. L'Assemblée nationale est en mesure de façonner le régime fiscal en surveillant la mise en œuvre du Code minier et du Code général des impôts.

Les lois fiscales sont les textes qui régissent le calcul de l'impôt sur les bénéfices et le taux des retenues fiscales. Elles contiennent également des dispositions pour s'attaquer à d'éventuelles échappatoires. Les lois fiscales peuvent également comporter des dispositions particulières aux secteurs pétrolier et minier. En Guinée, la Loi des finances que l'Assemblée nationale doit voter chaque année comprend des révisions fiscales.

Les contrats en Guinée doivent se conformer aux dispositions des régimes fiscaux prescrits par la Loi (article 18), et les députés doivent veiller à ce que les mécanismes de surveillance soient correctement utilisés pour assurer l'application du droit.

En exerçant leur rôle de surveillance, les parlementaires doivent :

- Veiller au respect par le gouvernement et les entreprises du régime fiscal en cours, et ce, en coopération avec la société civile et les médias.
- Insister pour que les revenus extractifs touchés par l'État et leur comparaison avec les projections fournies par le gouvernement soient communiqués régulièrement.
- Exiger la divulgation de toutes les exonérations et incitations offertes à des entreprises spécifiques et questionner le gouvernement sur la logique de leur octroi.
- Prier de hauts fonctionnaires d'expliquer les actions qu'ils ont entreprises pour s'assurer de la conformité au régime fiscal, y compris pour faire procéder à des audits fiscaux indépendants.

### Questions que les parlementaires peuvent poser

- Quelle est la latitude d'action des ministères concernés dans l'établissement de la fiscalité générale d'un projet ? Quels en sont les aspects qui peuvent être négociés, et ceux qui ne peuvent l'être ? Dans le cas des éléments négociables, quels sont les contrôles ou paramètres dont on dispose pour réduire toute latitude d'action excessive ?
- Quelles hypothèses a-t-on retenues dans la projection des revenus revenant à l'État sous un régime fiscal donné (que celui-ci soit prévu par le droit applicable ou fasse l'objet d'une négociation) ? Ces dispositions sont-elles fondées sur les affirmations des entreprises ou sur des analyses et vérifications indépendantes ?
- Les ministères respectifs des Mines et de la Géologie et des Finances s'acquittent-ils de leurs tâches de surveillance, telles que prévues aux articles 191 et 138 du Code, de manière satisfaisante ? Ces deux ministères sont-ils en mesure de fournir la documentation pertinente la plus récente pour un projet donné, afin de démontrer qu'ils ont exercé leur fonction de surveillance ? Quels mécanismes de surveillance a-t-on utilisés pour garantir la transparence et la lutte contre la corruption dans les ministères concernés ?
- Les indices de prix prévus à l'article 161 du Code sont-ils utilisés correctement pour combattre la pratique des prix de transfert ? Si tel n'est pas le cas, pourquoi ?
- Lorsque des entreprises se voient attribuer des conditions fiscales différentes de celles du Code minier, quelle en est la justification et quel en est l'effet estimatif sur les recettes de l'État ?
- Le gouvernement a-t-il utilisé les clauses contractuelles de stabilisation, telles qu'établies par le Code ? Si tel est le cas, pourquoi ?

### Autres possibilités d'apprentissage

- Prier des organisations de la société civile ou des employés parlementaires de préparer une synthèse du régime fiscal national, en mettant en lumière ses forces et ses faiblesses par rapport au régime fiscal d'autres pays.
- Consolider sa connaissance du régime fiscal guinéen en lisant les articles 159 à 189 du Code minier 2011.
- Lire les publications et données sur les régimes fiscaux et contrats publiées sur le site [www.revenuewatch.org](http://www.revenuewatch.org)
- Lire la Charte des ressources naturelles, un ensemble de principes économiques proposés aux gouvernements et aux sociétés pour la gestion optimale des ressources naturelles [www.naturalresourcecharter.org](http://www.naturalresourcecharter.org)