***O**bservatoire de l'**A**ction **G**ouvernementale, asbl*
Siège social: Bujumbura - Burundi B.P: 3113 Bujumbura
***E-mail :** oag@cbinet.net **Site Web**: www.oag.bi Tél: 22 218820*

Les entreprises minières et le Fisc au Burundi

Aperçu sur le système de recouvrement des recettes fiscales minières.

Mars 2019

Remerciements.

Au terme de la présente analyse, l'Observatoire de l'Action Gouvernementale tient à remercier Monsieur Léonce SINZINKAYO, consultant, pour avoir accepté de collaborer avec l'OAG dans l'élaboration de cette analyse.

Ses remerciements vont également à l'endroit des membres du comité de lecture du rapport d'observation dont les noms suivent :

Maître Godefroid MANIRAMBONA, Président de l'Observatoire de l'Action Gouvernementale ;

Monsieur Cyprien NTBAHANUZA,

Monsieur Jean Bosco NZOSABA, Chargé des Programmes à l'Observatoire de l'Action Gouvernementale.

Tables des matières

Remerciements. 3
Liste des tableaux 9
Liste des figures 11
Liste des abréviations 13
Résumé exécutif 15
0. Introduction 25
0.1. Contexte et justification 25
0.2. Objectifs spécifiques de l'étude 26
0.3. Méthodologie 26
0.4. Structure du rapport 27
0.5. Limites de l'étude 30
Chapitre 1 : Généralités 31
1.1. La propriété des substances minérales. 31
1.2. Classification des produits minéraux au Burundi 34
1.3. Le potentiel minier du Burundi 35
1.4. Principaux types de risques dans l'industrie minière 39
Chapitre 2 : Aperçu sur la taxation et la législation minière 44
2.1. Forte ou faible taxation des activités minières 44
2.2. Les incitations fiscales. 46
2.3. Les autorisations et titres miniers au Burundi. 49
2.3.1. De l'autorisation de prospection minière 49
2.3.2. Du permis de recherche/Exploration minière 50

2.3.3. Du permis d'exploitation minière industrielle. 53

2.3.4. Du permis d'exploitation minière artisanale. 55

2.3.5. De l'agrément d'un comptoir d'achat et de vente de produits minéraux 57

2.3.6. Du permis d'exploitation de carrières 58

2.4 Les impôts miniers spécifiques. 59

2.4.1. Les droits fixes 59

2.4. 2. Les impôts appliqués à la valeur des produits minéraux. 60

2.4.*3.* Prélèvements sur les rémunérations et les sommes versées à des fournisseurs étrangers de services (y compris les dividendes et intérêts) 63

Chapitre 3 : Analyse critique du système fiscal applicable aux opérateurs miniers au Burundi. 66

3.1. La fiscalité intérieure de droit commun 66

3.2. Le régime fiscal instauré par le code minier du Burundi. 69

3.2.1. Redevances dites « Droits fixes » 70

3.*2.2. Redevances annuelles dites « superficiaires ».* 73

3.2.3. Taxes dites « ad valorem ». 77

3.2.4. Droits/Tarifs fixes sur la délivrance des documents. 80

3.2.5. Contribution annuelle pour la réhabilitation des sites de recherche et d'exploitation des mines et des carrières. 82

Chapitre 4 : Les opérateurs dans le secteur minier au Burundi 85

4.1. Introduction 85

4.2. Etat des lieux sur les sociétés en voie ou ayant obtenu les permis d'exploitation minière industrielle 87

4.3. Les comptoirs d'achat et d'exportation de substances minérales... 103

4.4. Les sociétés ou coopératives ayant les permis d'exploitation minière artisanale. ... 105

4.5. Le commerce local des minerais produits artisanalement. ... 111

4.6. Problématique actuelle du rapatriement des recettes d'exportation minière ... 113

Chapitre 5 : Les concepts de prix de transfert, de pleine concurrence et de sous- capitalisation. ... 121

5.1. Le concept des prix de transfert et principe de pleine concurrence ... 121

5.2. La sous-capitalisation comme mécanisme de transfert des bénéfices. ... 125

5.3. Les contrats de couverture ... 128

5.4. Exemple d'une structure plus élaborée d'entreprises liées pouvant donner lieu à des prix de transfert. ... 128

5.5. Les juridictions à faible niveau d'imposition ... 131

Chapitre 6 : Les procédures fiscales et défis du recouvrement des recettes fiscales minières ... 134

6.1. Procédure générale de traitement des déclarations fiscales du droit commun (voir figure 16 ci-après) ... 134

6.2. Recouvrement des recettes fiscales minières au Burundi. ... 144

6.2..1. Responsabilités de recouvrement des recettes fiscales minières. ... 144

6.2.2. De l'assiette et du recouvrement des redevances minières ... 145

6.3. Défis posés par le recouvrement des recettes fiscales sur les entreprises minières industrielles ... 148

6.3.1. Difficultés liées à la mise en œuvre des règles sur les prix de transfert 148

6.3.2. Difficultés liées au respect de l'obligation de promotion des Petites et Moyennes Entreprises (PME) locales 149

6.3.3. Une faible coordination institutionnelle 150

6.3.4. Des capacités lacunaires en matière de prix de transfert..... 151

6.3.5. Des difficultés d'accès aux données des contribuables 152

6.3.6. L'ingérence politique et le contrôle externe..... 152

6.3.7. Politiques fiscales alternatives 153

Chapitre 7 : Propositions de procédures de recouvrement des recettes minières. 156

7.1. Généralités. 156

7.2. Procédure générale actuelle de recouvrement d'une redevance minière. 156

7.3. Proposition d'une procédure d'évaluation de la base imposable en fonction du poids ou volume du produit minéral vendu. 159

7.4. Proposition des points d'imposition de la taxe ad valorem sur les sociétés minières industrielles..... 161

7.5. Evaluations des gisements polymétalliques. 166

7.6. Traçabilité difficile des produits miniers artisanaux..... 167

7.7. Application du Système PACT de traçabilité des minerais..... 172

Conclusion générale 176

Recommandations 181

Bibliographie..... 184

Annexe 1. : Modèle simplifié de déclaration de redevance minière. 187

Liste des tableaux

Tableau 1: Classification des produits minéraux sur le marché Burundais……
Tableau 2 : Prix des éléments des terres rares en 2015 et 2016……
Tableau 3: Eléments du dossier de demande de l'autorisation prospection et du permis de recherche minière…
Tableau 4: Eléments du dossier de demande du permis d'exploitation minière Industrielle…….
Tableau 5: Eléments du dossier de demande du permis d'exploitation minière artisanale……
Tableau 6 : Eléments du dossier de demande d'agrément d'u comptoir d'achat de vente de produits minéraux...
Tableau 7 : Eléments du dossier de demande du permis d'exploitation de Carrières……
Tableau 8 : Tarifs pour les redevances dites « droits fixes »….
Tableau 9 : Tarifs des redevances dites « superficiaires »……
Tableau 10: Taux des taxes ad valorem……...
Tableau 11 : Comparaison des taux de la taxe ad valorem de certains pays africains……
Tableau 12 : Tarifs ou droits fixes sur la délivrance de documents probants……...
Tableau 13 : Tarifs ou Contributions à la réhabilitation des sites miniers……
Tableau 14 : Prévisions de recettes publiques provenant du secteur des mines et carrières de 2015 à 2018/2019……..…..
Tableau 15 : Sociétés minières en voie ou ayant obtenus un permis d'exploitation minière……
Tableau16: Comptoirs d'achat et d'exportation de produits minéraux……
Tableau 17 : Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux / Ngozi…….……

Tableau 18 : Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux/ KIRUNDO……..

Tableau 19 : Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux /MUYINGA……...

Tableau 20 : Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux/CIBITOKE……

Tableau 21 : Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux/ KAYANZA……..

Tableau 22 : Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux/autres provinces ……

Tableau 23 : Non- rapatriement des devises d'exportations de minerais ……

Liste des figures

Figure 1 : Chaine de valeur ajoutée de l'industrie minière……..
Figure 2 : Hypothèses de croissance du secteur de l'extraction minière……
Figure 3 : Localisation des exploitations minières artisanales du Burundi……
Figure 4 : TAMINCO/ Image de l'exploitation du gisement de KIVUVU à Kabarore/Kayanza……..…
Figure 5 : Burundi Musongati Mining/Structure du groupe Kermas……
Figure 6 : Burundi Musongati Mining/Image du site de RUBARA à Musongati…….....
Figure 7 : Rainbow Mining Burundi/Structure du groupe Rainbow Rare Earths……
Figure 8 : Rainbow Mining Burundi/Image du site minier de GASANGWE/Gakara……..
Figure 9 : Tanganyika Gold Mining/Image du lancement de l'exploitation du site minier de CIMBA à Cibitoke……
Figure10 : African Mining/Image du début des travaux d'exploitation du site minier de Masaka à Muyinga…….
Figure 11 : N.T.E.G.A Holding Burundi /Image des travaux d'exploration du site minier de Runyankezi à Kirundo...
Figure 12 : Dépendance d'une entreprise dans un groupe……...
Figure 13 : Transfert de bénéfices à travers des ventes à des prix de transfert intergroupe ……
Figure 14 : Transfert de bénéfices à travers des prêts intergroupe..
Figure 15 : Exemple d'entreprises liées……
Figure 16 : Procédure générale de traitement d'une déclaration fiscale……..
Figure 17 : Procédure générale de traitement d'une déclaration de redevance minière……..…… **223**
Figure 18 : Schéma d'imposition basée sur le volume ou le poids du produit minéral……
Figure 19 : Points d'évaluation et d'imposition du produit minéral…

Figure 20 : Procédure d'évaluation et d'imposition de la redevance ad valorem d'un produit minéral concentré……..…
Figure 21 : Etapes principales de traçabilité des produits minéraux artisanaux……...

Liste des encadrés

Encadré 1 : Différentes conceptions du droit minier…… **222**
Encadré 2 : Exemple de source de risque de marché relatif à la variation du prix des produits minéraux …….
Encadré 3 : Manque de données et d'informations sur les contrats miniers et les services rendus entre entreprises liées..

Liste des abréviations

BMM : Burundi Mining Musongati
BMMI : Burundi Mining and Metallurgy Intenational
BUMINCO : Burundi Mining Company
CAF : Coûts et Assurance et fret
CFR : Coûts et Fret
CIAAMS : Consortium International d'Affaires de l'Alliance Mondiale des Sports
CIRGL : Conférence Internationale sur la Région des Grands Lacs
CMB : Code Minier du Burundi
CVMR : Chemical Vapor Metal Refining
COLTAN : Colombite et Tantalite
FAB : Fret et Assurance à Bord
FOB : Free On Bord
Ha : Hectare
IMF : Impôt Minimum Forfaitaire
IPR : Impôt Professionnel sur les Rémunérations
IS : Impôt sur les Bénéfices des Sociétés
ITRI : Industririal Technology Research Institute
ITIA : International Tin Association
iTSCi :International Tin Supply Chain Initiative
LB : loi Budgétaire
LPF : Loi sur les Procédure Fiscales
NTEGA : Niobiom &Tanatalium Exportation and Geological Activities
PIB : Produit Intérieur Brut
OAG : Observatoire de l'Action Gouvernementale
OBM : Office Burundais des Mines et des carrières
OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economique
OBR : Office Burundais des Recettes
OM : Ordonnance Ministérielle
PAFE : Police de l'Air, des Frontières et des Etrangers
RBM : Rainbow Burundi Mining
RDC : République Démocratique duCongo

RMB : Règlement Minier du Burundi
TAMINCO :Tantalium Mining Company
TMB : Tanganyika Gold mining Burundi
TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée
USD : Dollar des Etats Unis d'Amérique

Résumé exécutif

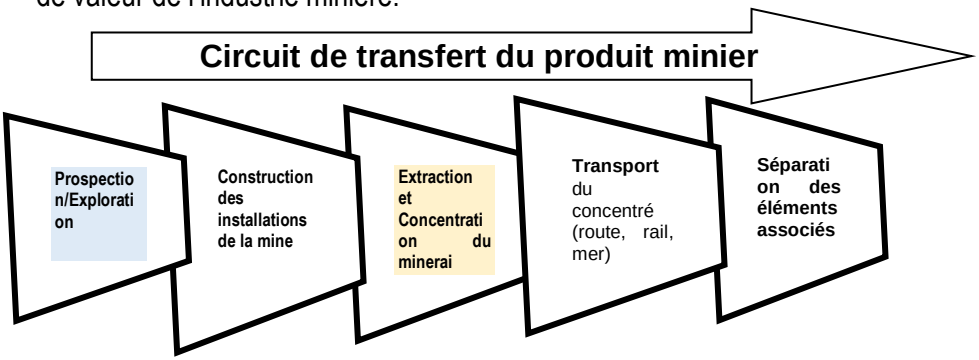
Considérant qu'il n' ya pas assez de lumière sur les recettes fiscales minières, **l'Observatoire de l'Action Gouvernementale**-**OAG**- a commandité cette étude pour mener un plaidoyer sur la thématique « **les entreprises minières et le fisc au Burundi ».**

1° : Quelques repères conceptuels sur l'industrie minière

L'industrie minière se distingue des autres secteurs industriels pour plusieurs raisons dont les principales sont les suivantes :

- L'exploitation d'une ressource minérale contenu dans un gisement épuise cette ressource naturelle **non- renouvelable**;
- Le temps nécessaire pour démarrer une exploitation commerciale peut être très long à partir de la phase de prospection/ exploration jusqu'à l'exploitation/concentration du minerais extrait du gisement ;
- Les investissements nécessaires pour arriver à l'exploitation commerciale sont très importants ;
- Les risques sont très élevés surtout en ce qui concerne les quantités réelles exploitables et les variations des prix sur les marchés;
- La lutte contre la fraude ou d'évitement fiscal est entravé par le mécanisme des prix de transfert entre entreprises du même groupe (entreprises liées).

Le schéma ci-dessous illustre les différentes phases ou étapes de la chaîne de valeur de l'industrie minière.



A chaque phase du développement d'un projet minier, s'applique une diversité d'impôts spécifiques (droits fixes, redevances basées sur la superficie explorée/exploitée, redevances sur la valeur ou volume des produits vendus,…) pour que l'Etat reçoive des revenus/recettes minières pour compenser l'épuisement de ses ressources naturelles exploitées sans pouvoir les renouveler.

Au Burundi, les gisements des substances minérales, fossiles ou de carrières sont soumis à un régime légal spécifique, stipulant leur appartenance exclusive à l'Etat Les dispositions spécifiques de ce régime sont principalement contenues dans la loi relative au **Code Minier et des carrières du Burundi** de 2013 ,dans le **Règlement Minier du Burundi de 2015 et dans l'ordonnance** n° 750/540/770/1757 du 26 décembre 2013 relative à **la contribution annuelle pour la réhabilitation des sites de recherche et d'exploitation des mines et des carrières.**

2° : Les permis et titres miniers au Burundi

Avec des formalités administratives jugées très lourdes, le Code Minier et le Règlement Minier du Burundi distinguent:

- l'autorisation de prospection minière accordée par ordonnance pour une année, renouvelable une seule fois;
- Le permis de recherche/Exploration minière accordé par décret pour trois ans, renouvelable deux fois seulement;
- Le permis d'exploitation minière industrielle accordé par décret pour 25 ans; renouvelable par période de 10 ans avec signature d'une convention minière donnant à l'Etat une participation minimale et gratuite de 10%;
- Le permis d'exploitation minière artisanale accordé par ordonnance à des coopératives minières pour deux ans renouvelables;
- L'agrément d'un comptoir d'achat et de vente de produits minéraux accordé par ordonnance pour deux renouvelables;
- Le permis d'exploitation de carrière industrielle accordé par ordonnance pour trois ans renouvelables;

- Le permis d'exploitation de carrière artisanale accordé par ordonnance pour une année renouvelable.

3° : Les impôts miniers spécifiques au Burundi

En plus de la **fiscalité de droit commun** (taxe sure la valeur ajoutée-TVA, Impôt professionnel sur les rémunérations-IPR, impôt su les bénéfices des sociétés-IS), le contribuable engagé dans la prospection, la recherche minière et l'exploitation des mines et carrières est soumis aux **taxes minières spécifiques** suivantes:

- Des taxes dites « droits fixes » lors d l'octroi ,la cession ou le renouvellement des autorisations, permis ou agréments;
- Des taxes annuelles dites « redevances superficiaires » proportionnelles à la superficie explorée ou exploitée pour rémunérer un « bien public immobilisé »;
- Des taxes dites« taxes ad valorem » assises sur la valeur, le poids ou le volume de la production en compensation de l'extraction et l'épuisement de ressources non renouvelables; elles sont fixées dans la loi sur le Code minier;
- une contribution annuelle pour la réhabilitation des sites de recherche et/ou d'exploitation des mines et des carrières.
- Des tarifs fixes sur la délivrance de tout document ayant valeur probante dans l'industrie minière(ex. carte géologique au 1/100.000)

4° : Les tarifs applicables au secteur minier

Le fait générateur de la liquidation des droits, taxes et redevances miniers ou de carrière est selon le cas :

- l'introduction d'une demande d'attribution, de renouvellement ou de transfert d'une autorisation ou d'un permis relatif aux opérations minières ou aux substances de carrière en ce qui concerne les droits fixes et la redevance superficiaire annuelle ;

- l'extraction des substances minérales pour ce qui est de la taxe à l'extraction des produits de carrière et de la taxe ad valorem sur les produits miniers .

Les tarifs de juillet 2015 sont considérés comme très ou trop lourds par rapport à ceux du Code Minier et Pétrolier de 1976 et par rapport à ceux appliqués en République Démocratique du Congo. Au regard de cette réglementation fiscale, il y a eu relâchement des activités minières artisanales et une augmentation du risque de fraude fiscale à travers l'exportation clandestine de minerais notamment vers les pays voisins.

Comme la plupart des sociétés minières industrielles qui commencent à s'installer au Burundi ne procèderont pas dans le plus proche avenir, à la fonderie ni à l'affinage des produits minéraux concentrés au Burundi, trois points d'imposition des **redevances ad valorem à payer** sont à évaluer pour choisir le plus rentable et le plus facile à administrer par le fisc entre les points d'imposition suivants:

- **Point d'imposition n°1 :** La valeur du point d'imposition est déterminée après déduction des coûts d'extraction et d'enrichissement, d'entreposage et ainsi que le coût du transport et assurance intérieurs (Valeur à la sortie de la mine). Ce point d'imposition correspond à la valeur brute des concentrés telle que exigée par le règlement minier du Burundi.
- **Point d'imposition n°2 :** La valeur du point d'imposition est déterminée lorsque le produit est chargé au port d'exportation après déduction des coûts d'assurance, de transports terrestres (Valeur FOB du produit exporté) ;
- **Point d'imposition n°3 :** La valeur du point d'imposition est déterminée lorsque l'acheteur prend effectivement possession des produits miniers assurés et livrés au port de destination (Valeur CAF au port de destination);

Comme la fiscalisation du secteur minier n'a pas encore produit les effets escomptés, une réforme profonde impliquant la collaboration étroite entre

l'Office Burundais des Mines et carrière (OBM) et l'Office Burundais des Recettes (OBR) s'impose. En effet, il faudrait établir un cadre ou une plateforme de collaboration avec un système dérogatoire de recouvrement des recettes minières provenant du commerce des produits minéraux.

5° : Les défis de l'accroissement des recettes fiscales minières

Selon les hypothèses décrites dans le Plan national pour le Développement (PND 2018-2027, le secteur secondaire connaîtra une progression vigoureuse et enregistrera une forte croissance de 19,2% en moyenne. Cette performance serait essentiellement tirée par les fortes croissances attendues dans la branche des industries et surtout dans la branche de l'extraction minière dont la valeur ajoutée croîtrait au rythme annuel de 47,0% en moyenne.

Il ne suffit pas d'inscrire les principes dans la législation, dans le plan national de développement ou dans les conventions minières avec les sociétés minières industrielles. Il faudra une surveillance efficace des transactions minières, ce qui nécessite une réglementation détaillée pour relever les défis suivants :

a) Le défi des prix de transfert et du respect du principe de pleine concurrence

Selon la définition de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE), les prix de transfert sont les prix auxquels une entreprise enregistrée dans un pays (pays hôte), achète, transfère ou vend des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend/reçoit des services à des entreprises associées ou du même groupe mais résidentes des juridictions ou États différents..

Le principe de pleine concurrence exige que les prix des transactions entre entreprises liées soient fixés en fonction de la valeur des transactions similaires qui seraient convenues entre un acheteur et un vendeur indépendants.

Les entreprises qui ont déjà signé des conventions minières avec le Gouvernement du Burundi font référence aux prix de transfert en spécifiant le recours à l'application du principe de pleine concurrence. Mais les dispositions ne sont pas encore clairement établies dans la réglementation minière mise en place y compris le développement des compétences relatives à la vérification de la conformité des prix appliqués aux transferts des minéraux vendus ou à vendre.

La notion de prix de transfert et celle du respect du principe de la pleine concurrence entre entreprises associées ou liées doivent être maîtrisées par l'administration fiscale(le fisc) afin de lutter contre l'évasion fiscale à travers des **techniques d'optimisation fiscale** aboutissant à une réduction des impôts payés dans le pays hôte où une entreprise d'exploitation minière est installée.

Il faudra :

- adopter de règles clarifiant ce que sont les prix de transfert et donnant à l'administration fiscale, les outils juridiques permettant de limiter la manipulation des prix de transferts par les entreprises minières industrielles qui commencent à s'installer au Burundi ;
- garantir l'application systématique de ces règles par la mise en place d'un service, d'une unité ou d'une équipe d'inspecteurs spécialisés chargés d'appliquer les règles sur les prix de transfert ;
- veiller à ce que le Fisc et l'Administration des mines disposent des connaissances et des capacités techniques nécessaires tant sur l'évaluation des prix de transfert que sur l'industrie minière elle même ;
- pouvoir accéder aux données du groupe/holding d'entreprises liées où sont domiciliées les filiales ou les sociétés-mère ;

b) Le défi de la traçabilité des produits minéraux produits artisanalement

La traçabilité des produits minéraux produits artisanalement est relative au suivi, au stockage, à la collecte et enregistrement de l'information du produit minéral sur toute sa chaîne de production. Les procédures de suivi du « flux matières » depuis le site d'extraction jusqu'à la prise en charge des produits marchands par l'utilisateur ou par la douane en ce qui concerne l'exportation doivent être maîtrisées par les structures de suivi technique et celles de collecte des recettes minières.

c) Le défi des dispositions du système fiscal basé sur l'auto-déclaration

Le manque de clarté des dispositions du système basé sur l'auto-déclaration par les contribuables des redevances miniers engendre des différends entre les contribuables et l'administration des mines.

A chaque déclaration, l'Office Burundais des Mines (OBM) devrait mettre à la disposition de l'Office Burundais des Recettes (OBR) :

- les informations relatives aux quantités de minerais extraits par chaque entreprise ou coopérative minière ayant une autorisation ou permis d'exploitation ainsi que la valeur marchande des substances exploitées ;
- le dossier de chaque note d'imposition ou déclarations des redevances minières pour chaque opérateur minier ou coopérative minière ;
- le dossier des exploitants de produits de carrière.

d) Le défi lié à la limitation de l'ingérence politique

Le défi lié à la limitation de l'ingérence politique concerne la non-ingérence dans la conduite systématique de contrôles fiscales et l'application effective des règles sur les prix de transfert et des autres mesures destinées à lutter

contre la fraude fiscale et l'évitement fiscal. Les dirigeants politiques doivent prendre conscience du problème de la fraude dans le secteur minier et agir en conséquence en vue d'améliorer le recouvrement des recettes fiscales minières pour le financement des dépenses publiques.

e) le défi de la coordination des institutions

Ce défi concerne l'amélioration de **la coordination des différentes institutions** impliquées dans le suivi du secteur minier, en particulier l'OBR et l'OBM .

6°Recommandations

Pour arriver à l'efficacité dans le recouvrement des impôts frappant les ressources minérales, il faut :

Au niveau de l'Office Burundais des Mines (OBM)

- Entreprendre des actions de formation, d'information et de sensibilisation des opérateurs du secteur minier et des carrières pour leur expliquer les termes et la pertinence de la législation spécifique relative aux produits miniers et de carrière ;
- Instaurer un système et un processus transparent de paiement des redevances minières ;
- Mettre en place des règles détaillées permettant de déterminer de manière rigoureuse et cohérente, la valeur fiscale des transactions internes aux entreprises, notamment en précisant les procédures de gestion du système d'évaluation de matière imposable (point d'imposition) ;
- Transmettre à l'OBR les dossiers concernant les notes d'imposition des droits fixes et les déclarations des redevances minières par les opérateurs miniers.

Au niveau de l'Office Burundais des Recettes (OBR)

- Suivre de près les nombreux dossiers de demande de renouvèlement de permis d'exploitation minière artisanale qui auront lieu au cours de l'année 2019 ;
- développer l'expertise en matière de prix de transfert et de connaissances techniques relatives au secteur minier pour lui permettre d'identifier et d'évaluer les risques liés aux prix de transfert dans le secteur minier ;
- Former des cadres techniques dans le domaine des finances et comptabilité spécifiques des industries extractives minières pour comprendre la gestion des risques y relatives ;
- Créer une unité administrative regroupant des agents compétents et bien formés, et disposant des moyens adéquats pour appliquer de manière effective les règles sur les prix de transfert et le contrôle du secteur minier.

Au niveau de l'OBM et de l'OBR

- Instaurer une plateforme de coopération et de coordination et de partage des informations (un comité ou groupes de travail et un système robuste de stockage informatisé des données) ;
- Entreprendre des actions de formation des cadres de l'OBM et de l'OBR sur le mécanisme des prix de transfert et le principe de la pleine concurrence en matière de la commercialisation des produits miniers ;
- Renforcer les capacités du personnel de l'Administration des mines et ceux de l'Administration fiscale en vue de la maîtrise des concepts de prix de transferts respectant le principe de pleine concurrence ;
- prendre des mesures proactives pour combler le déficit d'information et obtenir des données plus précises et plus régulières de la part des entreprises minières.

Au niveau du Gouvernement

- Établir de consultations périodiques avec les opérateurs du secteur minier avant de formuler des politiques et de fixer des tarifs et des procédures de paiement des redevances minières. En effet, il faut éviter les démarches de « surprise » qui dénotent un climat des affaires où le risque souverain est élevé ;
- Adopter des mesures légales ou réglementaires en vue d'une lutte contre la fraude ou l'évasion fiscale sous le recours à l'optimisation fiscale grâce à l'existence et l'enregistrement de sociétés mères ou de ses filiales dans des pays ou entités à faible imposition ;
- Entreprendre des actions visant la signature de conventions fiscales d'échanges d'informations entre le Burundi et certains pays ou entités à faible imposition où les sociétés minières multinationales sont enregistrées.
- renforcer la coopération inter-agences en matière de recouvrement des recettes minières en clarifiant la répartition des responsabilités concernant les vérifications, en encourageant les contrôles conjoints et en établissant des mécanismes généraux de coordination.

Au niveau du Parlement et de la Société civile

- Demander des comptes aux dirigeants politiques concernant la mise en oeuvre des règles sur les prix de transfert et le recouvrement des recettes fiscales minières.

0. Introduction

0.1. Contexte et justification

Au Burundi**,** même si l'exploitation minière reste encore en grande partie artisanale et dominée par des coopératives minières, le secteur minier s'ouvre progressivement aux grandes entreprises minières aux dimensions multinationales pratiquant plutôt une exploitation minière industrielle.

Ces entreprises minières industrielles sont et seront sujettes au paiement des impôts et taxes, en l'occurrence la taxe sur la valeur ajoutée-TVA et l'impôt sur les bénéfices des sociétés(IS), mais aussi sujettes à des impôts spécifiques au secteur minier à savoir les impôts dits « **droits fixes** » payés pour l'acte d'octroi, de renouvellement ou de cession d'un permis d'exploration ou d'exploitation minière ,les taxes dites « **redevances superficiaires** » basées sur la superficie explorée ou exploitée et les taxes dites « **redevances ad valorem** » basées sur la valeur ,le poids ou le volume de la production.

Le plus grand défi à l'amélioration du recouvrement des recettes fiscales minières sera la lutte contre l'évitement fiscal(ou évasion fiscale) qui consiste à utiliser des méthodes légales (et même illégales) pour minimiser le montant de l'impôt dû par les entreprises multinationales en manipulant consciemment et de manière illicite leurs transactions avec leurs entreprises affiliées.

Que ce soit dans le secteur minier ou ailleurs, l'Administration fiscale à savoir **l'Office Burundais des Recettes –OBR**-(ou le fisc tout court) ne cesse de multiplier les appels au civisme fiscal, c'est à dire l'accomplissement volontaire des obligations fiscales en remplissant et en déposant dans les délais légaux, **les déclarations fiscales** ainsi que les paiements de l'impôt dû.

En tenant compte du riche potentiel minier dont dispose le Burundi, le Gouvernement mise aujourd'hui sur les entreprises minières industrielles

pour booster l'économie nationale affectée par la situation de crise qui dure depuis 1993.

Considérant qu'il n'y a pas assez de lumière sur les recettes fiscales minières, **l'Observatoire de l'Action Gouvernementale-OAG**- a commandité l'étude pour éclairer les uns et les autres sur **les entreprises minières et le fisc au Burundi**.

0.2. Objectifs spécifiques de l'étude

L'objectif général étant de contribuer à l'augmentation des recettes fiscales minières, les objectifs spécifiques sont les suivants :

- Faire une analyse critique du système de recouvrement des redevances minières ;
- Dégager les failles du système de collecte d'impôts ou taxes dans le domaine des mines et carrières ;
- Faire des propositions pour accroître les recettes fiscales dans le secteur minier ;
- Faire des propositions pour renforcer le respect des régimes fiscaux dans le secteur minier.

0.3. Méthodologie

Sur le plan méthodologique, l'étude a privilégié la revue documentaire ainsi que les entretiens avec des personnes ciblées ayant des connaissances avérées dans le secteur minier et celui du recouvrement des recettes fiscales.

Sur le plan documentaire, le consultant a donc fait recours :

- à la consultation de la littérature et documents relatifs à la fiscalité en général et à la fiscalité minière en particulier,
- aux textes de lois et règlements en matière fiscale et minière au Burundi pour identifier les différentes catégories de recettes minières ;

- à des entretiens avec les personnes ressources identifiées pour leur expertise ou position privilégiée dans le circuit minier et fiscal, soit en tant que contribuables, soit en tant que membres de l'administration minière ou fiscale.

Les informations collectées et provenant de sources différentes ,la consultation de la littérature et des rapports existants en matière de législation minière et fiscale ont permis de s'assurer au préalable, des failles ou défis du système de recouvrement des recettes fiscales minières.

Les entretiens avec les personnes ressources identifiées ont été l'occasion d'avoir une idée claire sur la problématique de la collecte des redevances minières (droits fixes et taxe sur la superficie) et ainsi pouvoir faire des propositions pour améliorer le recouvrement des recettes fiscales minières tout en recommandant une révision de la réglementation du secteur minier.

0.4. Structure du rapport

Pour mieux comprendre le secteur minier et d'analyser la législation fiscale au Burundi, le rapport indique d'abord les spécificités de ce secteur à savoir : la notion de propriété exclusive de l'Etat sur les substances minérales, les clauses générales d'une législation minière et la spécificité de la fiscalité minière.

Le système fiscal applicable au secteur minier du Burundi a été analysé et critiqué surtout en ce qui concerne les tarifs de 2015 qui sont considérés comme très ou trop lourds par rapport à ceux du Code Minier et Pétrolier de 1976 et par rapport à ceux appliqués en République Démocratique du Congo.

Vu que des entreprises minières industrielles, financées en grande partie par des investisseurs étrangers, commencent à s'installer au Burundi, une analyse spécifique de la notion de prix de transferts et du principe de la pleine concurrence entre **entreprises associées ou liées** a été développée pour attirer l'attention de l'administration fiscale sur les possibilités d'évasion

fiscale sous formes de transactions inter-**groupe/holding et d'optimisation fiscale,** aboutissant à une réduction des impôts payés dans le pays hôte où une entreprise d'exploitation minière est installée.

Avant de faire des propositions pour améliorer le recouvrement des recettes fiscales minières, les principaux acteurs ou opérateurs ont été indiqués y compris la problématique de recouvrement de redevances relatives aux produits minéraux artisanaux, achetés et exportés par les comptoirs miniers agrées.

Après l'introduction, l'étude est donc articulée sur **sept (7) chapitres** indispensables pour une bonne compréhension de la spécificité du secteur minier :

- Le premier chapitre porte sur les généralités. Il explique la notion de propriété exclusive de l'Etat sur les substances minérales et de carrières et pose la question de savoir comment faire en sorte que des ressources abondantes en substances minérales dans un pays soient explorées, puis exploitées et exportées équitablement et au bénéfice de toutes les parties intéressées.
  Ce chapitre donne aussi un aperçu sur le potentiel minier du Burundi et les principaux risques pesant sur l'industrie minière.

- Le deuxième chapitre est consacré à une analyse critique de la taxation et législation minière en ce qui concerne les incitations fiscales et les impôts spéciaux comme les droits fixes, les redevances superficiaires, la taxe ou redevance ad valorem, la taxe d'extraction des produits de carrière, l'impôt sur les superprofits ou superbénéfices.
  Il donne aussi un aperçu sur la législation minière au Burundi et les nombreux documents exigés pour avoir une autorisation, un agrément ou un permis de recherche ou d'exploitation minière, artisanale ou de carrières.
- Le troisième chapitre est consacré à l'analyse critique du système fiscal applicable aux opérateurs ou entreprises du secteur minier au Burundi surtout en ce qui concerne les tarifs de 2015 qui sont

considérés comme très /trop lourds par rapport à ceux du Code Minier et Pétrolier de 1976 et par rapport à ceux appliqués en République Démocratique du Congo.

- Le quatrième chapitre donne des informations sur les opérateurs ou entreprises opérant dans le secteur minier au Burundi (entreprises industrielles, comptoirs et coopératives) et indique la procédure actuelle de commercialisation des produits miniers artisanaux ainsi que la problématique de rapatriement des devises provenant de l'exportation.
- Le cinquième chapitre traite du transfert de bénéfices à travers les mécanismes de prix de transferts et de sous-capitalisation dans le secteur minier.

  Ce chapitre a été développé pour attirer l'attention de l'administration fiscale sur les possibilités de transferts de bénéfices et d'évasion fiscale sous prétexte de stratégies d'optimisation fiscale par une société multinationale ou « holding » qui contrôle les décisions du groupe de ses filiales ou d'«entreprises liées ».
- Le sixième chapitre indique la procédure générale de recouvrement des recettes fiscales ainsi que le cas particulier concernant les défis du recouvrement des recettes fiscales minières.
- Enfin le septième chapitre est consacré à des propositions de procédure de recouvrement des recettes fiscales minières sur base de la détermination de la valeur du point d'imposition de la taxe ad valorem pour la production minière industrielle et la traçabilité des produits minéraux artisanaux ou de carrière..

  L'étude se termine une conclusion générale et des recommandations.

0.5. Limites de l'étude

Les limites de cette analyse critique du recouvrement des recettes fiscales minières ont été relatives.

- à la complexité de l'exploration/ exploitation minière et de la commercialisation des minéraux artisanaux par des coopératives minières et des comptoirs miniers ;
- à des nombreuses sensibilités en ce qui concerne la fourniture des informations et la révélation de données aussi sensibles sur la commercialisation des minéraux exportés à partir du Burundi ;
- à la nécessité de ne pas révéler l'identité des informateurs.

Ces limitations n'ont pas été objet de commentaires

Chapitre 1 : Généralités

Dans ce chapitre, le principe de la propriété exclusive de l'Etat sur les ressources minières, la classification des produits minéraux, le potentiel minier du Burundi ainsi que les risques principaux frappant l'industrie minière sont indiqués.

1.1. La propriété des substances minérales.

Les ressources minérales ont été mises gratuitement par la nature à la disposition de l'homme, comme toute autre ressource naturelle comme l'eau, l'air ou le bois.

Ces ressources étant finies et non-renouvelables dans le sens où leur extraction appauvrit de façon permanente le stock disponible d'un pays, ce pays doit montrer qu'il a perçu des revenus acceptables, en contrepartie de l'exploitation de ses ressources. Pour cela, il doit concilier deux objectifs contradictoires à savoir :

- gérer l'exploitation des ressources minérales de sorte à maximiser les recettes minières, ce qui aboutit à leur épuisement rapide ;
- attirer et conserver le capital d'exploration et de développement nécessaire afin de continuer à collecter des recettes minières aussi longtemps que possible.

Dans tous les pays, les droits de propriété sur les ressources minérales sont établis par la loi et le pouvoir de concéder des droits d'exploration, de production et de vente de ces ressources est défini par les lois, règlements et procédures qui couvrent toutes les phases de leur mise en valeur[1] (voir encadré n°1 et figure n°1ci-dessous).

[1] www.imf.org: Guide sur la transparence des recettes des ressources naturelles, IMF 2007, page 11.

Encadré n°1 : Différentes conceptions du droit minier

L'histoire de l'exploitation des ressources minérales indique quatre conceptions du droit minier dont il reste des traces dans les lois minières actuelles de tel ou tel pays. Ce sont [2]:

- **L'accession** : ce système postule que le propriétaire du sol est propriétaire du sous-sol par droit d'accession ; il est encore en vigueur dans le Royaume-Uni et dans certains Etas des États-Unis d'Amérique.
- **l'occupation, ou droit de l'inventeur** : Avant la découverte d'un gisement, une mine est considérée comme « une chose sans maître » (*res nullius*) et les droits miniers sont donc conférés au premier occupant du terrain ou au premier demandeur ; c'est le cas des législations minières canadienne et australienne.
- **le droit régalien** : la mine est encore considérée comme « une chose sans maître », mais c'est l'État qui, en vertu de sa souveraineté nationale (*droit régalien*), détermine les conditions de recherche et d'exploitation ;
- **le droit public** : les ressources minérales sont la propriété de l'État (droit domanial)

Actuellement, la législation minière est dite « **de droit commun** » avec un mélange en proportions variables des conceptions de droit régalien et domanial.

Au Burundi, selon **l'article 7** de la Loi N°1/ 21 du 15 octobre 2013 relative au **Code Minier du Burundi** (en sigle CMB)[3], les gisements des substances minérales ou fossiles constituent la propriété exclusive de l'Etat. Cette propriété exclusive qui relève de la souveraineté permanente de l'Etat sur ses ressources naturelles, est inaliénable, imprescriptible et distincte de la propriété du sol.

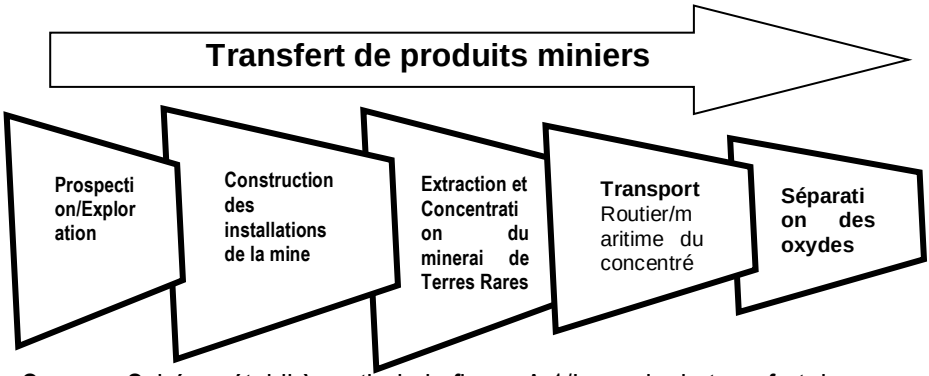
[2] WWW.geosoc.fr/matières minérales/principes de législation minière par Véronique Tournis et Michel Rabinovitch

[3] Contrairement au code de 1976, ce nouveau code minier ne concerne pas le secteur des hydrocarbures.

L'Etat étant propriétaire des mines et des carrières, les substances minérales et les produits des carrières ne peuvent être que concédées à des personnes morales ou physiques qui en font la demande pour avoir **des autorisations** et des **titres miniers** pour la prospection, la recherche ,l'exploitation, le transport et la commercialisation.

La figure 1 décrit les étapes habituelles de la chaine **de valeur ajoutée** du minerai de terres rares jusqu'à la transformation en métaux respectifs ou en alliages.

Figure 1 : Chaine de valeur ajoutée de l'industrie minière des terres rares



Source : Schéma établi à partir de la figure A.1/Les prix de transfert dans l'industrie minière, avec focalisation sur l'Afrique/ Groupe de la Banque Mondiale/Janvier 2017.

La phase de la prospection, de recherche ou exploration minière concerne des travaux superficiels ou profonds et des études scientifiques, techniques et économiques, exécutés en vue :

- de mettre en évidence des indices ou de constater la présence de substances minérales en vue d'établir la continuité des indices ou de leur concentration et d'en conclure à **l'existence de gisements** ou d'extensions de gisements de substances minérales,

- de déterminer l'intérêt des gisements ou extensions de gisements ainsi localisés et d'en évaluer les réserves et,
- d'étudier les conditions d'exploitation, de valorisation et d'utilisation industrielle des substances minérales concernées, et d'en conclure à l'exploitabilité du gisement.

  La phase d'exploitation minière concerne l'extraction de substances minérales d'un gisement et les opérations que cette extraction rend nécessaires pour disposer de ces substances aux fins de leur utilisation ou de leur commercialisation. Il s'agit entre autres des opérations relatives à :
- l'ouverture de la mine et l'achat des équipements et outils d'extraction ;
- la construction des infrastructures de traitement/ concentration des minerais ;
- l'exportation des concentrés ou produits minéraux ;
- les activités de fermeture de la mine pendant ou après l'exploitation.

1.2. Classification des produits minéraux au Burundi

Sont considérés comme **carrières**[4], les gisements contenant des matériaux de construction, d'empierrement, de pierres à chaux et à ciment ; des matériaux pour les industries céramiques ; des matériaux d'amendement du sol pour la culture des terres et autres substances analogues comme **la tourbe**[5] à l'exception des phosphates, des nitrates, des sels alcalins et autres sels associés dans les mêmes gisements.

Pour la catégorie des **mines,** celles-ci sont divisées en deux groupes:

- le groupe I comprenant les mines exploitant les **pierres précieuses, les pierres fines et des substances fossiles** ;

[4] Article 4 du Code minier du Burundi

[5] La tourbe exploitée depuis 1980 par l'Office National de la Tourbe(ONATOUR) comme combustible fossile, ne devrait considérée comme un produit des carrières mais comme un produit minier à classer dans le groupe I en tant que substance fossile. L'article 11 du RMB permet au Ministre en charges des mines, de classer dans la catégorie des mines des substances antérieurement classées dans les produits de carrière.

- le groupe II comprenant les mines exploitant les **métaux de base** et **autres substances minérales** non soumises au régime des carrières et n'appartenant pas au groupe I.

Les produits miniers et/ou de carrières qui sont habituellement sur le marché au Burundi sont classés comme suit [6]:

Tableau n°1 : Classification des produits minéraux sur le marché burundais

Classification	Produit
Métaux de base	Nickel, Cuivre, Cobalt, Fer, Etain(Cassitérite), Tungstène (Wolframite),Tantale-Niobium (Coltan), Vanadium, **Terres Rares**
Métaux précieux	Or, Platine, Palladium et autres métaux du groupe de Platine
Pierres précieuses	Diamant, Saphir, Rubis, etc
Autres substances minérales	. Phosphates, Kaolin, Calcaires, Argiles, Sables , autres matériaux de construction et **la tourbe**

Source : tableau établi sur base du tableau de l'article 218 du Règlement Minier du Burundi

Actuellement, l'extraction minière s'effectue majoritairement via **l'exploitation minière artisanale et à petite échelle**, **officiellement structurée en coopératives**.

1.3. Le potentiel minier du Burundi

Les autorités burundaises, les experts dans le secteur minier et les partenaires financiers du Burundi s'accordent à dire que le Burundi « regorge » d'un potentiel minier qui lui permettrait de quitter le stade actuel de la pauvreté ; mais jusqu'à maintenant, le secteur minier est faiblement

[6] Décret n°100/193 du 16 juin 2015 portant Règlement Minier du Burundi, article 218

intégré dans le circuit de développement économique car il ne représente que 1% environ du Produit Intérieur Brut(PIB)[7].

Des rapports et documents du Ministère en charge des mines montrent que le potentiel minier du Burundi est riche en diverses minéralisations (métalliques et non métalliques) et que ce potentiel reste encore sous-évalué, notamment pour les gisements d'or, de cassitérite (étain), de Wolframite(Tungstène), de Vanadium, de terres rares, etc.

Ces documents indiquent aussi, que le Burundi dispose de la deuxième plus grande réserve de Coltan (colombite et tantalite) dans la région est-africaine et 6% des réserves mondiales de Nickel(Ni), dont environ 180 millions de tonnes de nickel à Musongati/Rutana, 46 millions de tonnes à Nyabikere /Karusi et 35 millions de tonnes à Waga/Gitega avec une teneur de 1,62 Ni%, 1,45 Ni%, 1,38 Ni% respectivement[8].

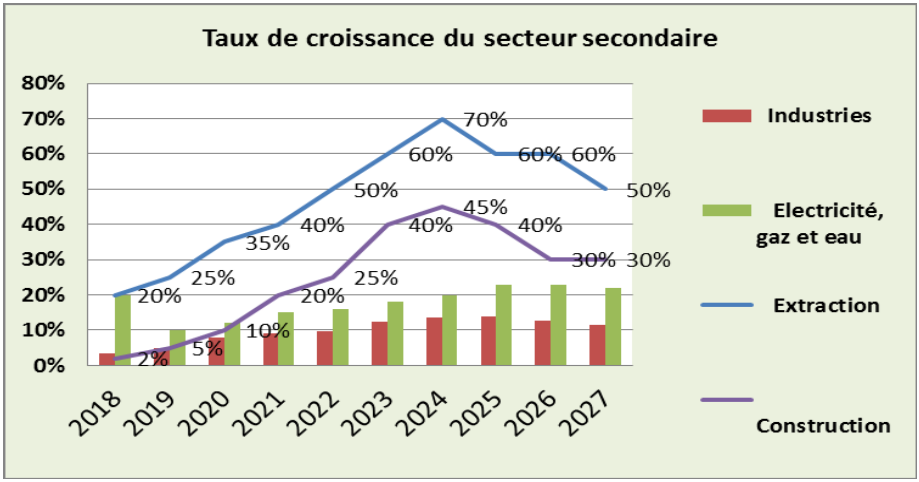
L'or et les concentrés du minerais de cassitérite (étain= ***Tin*** en anglais), de colombo-**Tantalite** appelé « Coltan ,de wolframite (**Tungstène**) (souvent appelé les **3Ts**), le nickel et les concentrés du minerais de terres rares seront les principaux produits minéraux extraits et exportés à partir du Burundi[9].

[7] PARCEM : Que faire pour que le secteur minier profite au pays en apportant sa valeur ajoutée ; Bujumbura janvier 2018

[8] Prudence BARARUNYERETSE :cosoc-gl.org : Les exploitants miniers burundais à l'épreuve de la fiscalité et de la responsabilité sociale, mai 2014 ; page 2

[9] Les opérations d'exploitation et de d'exportation de concentrés de terres rares de Gakara en province de Bujumbura ont repris. La région de Gakara est réputée pour être un des lieux les plus riches en terre rare au monde

Figure n°2 : Hypothèses de croissance du secteur de l'extraction minière.



Source : Plan National de Développement du Burundi 2018-2027, Graphique n°4/c, page 56**.**

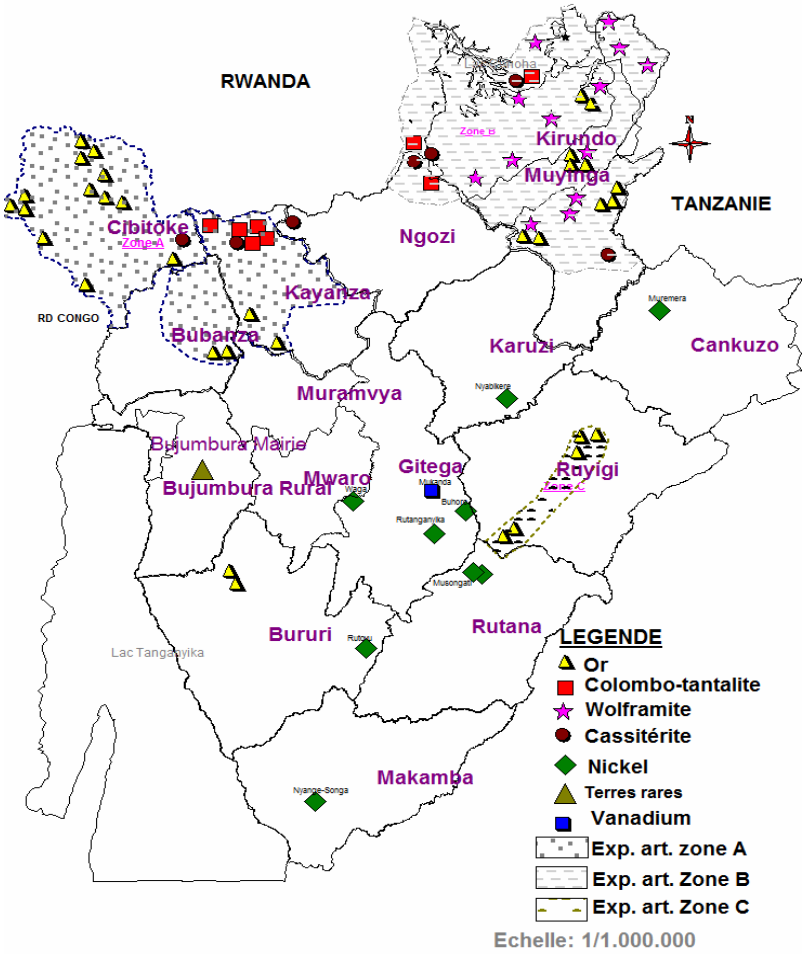
Selon les hypothèses décrites dans le PNB 2018-2027(voir figure 2), **le secteur secondaire connaîtra une progression vigoureuse** et enregistrera une **forte croissance de 19,2% en moyenne sur la période**. Cette performance serait essentiellement tirée par les fortes croissances attendues dans **la branche des industries** et surtout dans la branche de l'extraction minière[10].

La valeur ajoutée dans la branche de l'extraction croîtrait au rythme annuel de **47,0%** en moyenne. Elle serait consécutive à **l'exploitation minière industrielle** des minerais de Terres rares, d'Or, de Coltan, de Vanadium, de Nickel et minerais associés, etc….

[10] PND :Plan National de Développement du Burundi, période 2018-2027 ;juin 2018, page 56

Pour **l'exploitation minière artisanale**, presque tous les sites miniers importants concernés sont localisés dans la partie nord du pays, à la frontière avec la République Démocratique du Congo(RDC), le Rwanda et la Tanzanie (voir figure 3)

Figure 3 : Localisation des exploitations minières artisanales du Burundi



Source : Les exploitations minières artisanales du Burundi, Gibert Midende, Banque Mondiale, Octobre 2009, page 4

Quant aux **produits de carrière**, l'extraction des matériaux de construction constitue une partie importante de l'exploitation artisanale au Burundi, y compris l'extraction d'argile pour la fabrication de briques et de tuiles, de kaolin et de roches carbonatées pour la chaux et le ciment, l'extraction d'ardoise et autres grandes pierres comme matériaux de pavage, de gravier et de sable pour la construction.

1.4. Principaux types de risques dans l'industrie minière

L'exploration et l'exploitation minières requièrent des investissements importants, spécifiques, **irréversibles et non revendables** et la rentabilité d'un site minier est intrinsèquement liée au gisement identifié. L'irréversibilité de l'investissement expose les compagnies minières à beaucoup de risques dont le « **risque souverain** » ou « risque de hold-up » résultant d'un comportement opportuniste de la part de certains gouvernements qui sont tentés de recourir à une révision à la hausse de la charge fiscale dès que les investissements sont réalisés et rentables[11].

Les divers risques auxquels l'industrie minière est confrontée peuvent être regroupés en deux catégories :

- **Les risques endogènes** c.-à-d. inhérents à la nature de l'entreprise minière et au type d'activités et d'opérations qu'elle effectue ;
- **Les risques exogènes** c.-à-d. externes à l'entreprise minière.
  Les risques endogènes sont entre autres :
- **Les risques d'exploration** liés à la probabilité de ne pas découvrir les minéraux recherchés en quantité et en teneurs exploitables surtout si les permis d'exploration minière font l'objet de tarifs et dépenses élevés ;
- **Les risques d'exploitation et de traitement** qui surviennent lorsque les caractéristiques d'un gisement rendent l'extraction difficile ou dangereuse, entrainant des taux de récupération du minerai plus

[11]Documents.banque.mondiale.org/Les prix de transfert dans l'industrie minière, avec focalisation sur l'Afrique/ Groupe de la Banque Mondiale/Janvier 2011, page 28, point 3.3.

faibles que prévus ou provoquant des dépenses en capital et des coûts d'exploitation plus élevés. ;

- **Les risques de sous-utilisation (ou de non-disponibilité) des capacités** : ces risques surviennent lorsque les circonstances entrainent une sous-utilisation des actifs investis dans la production ou de non-disponibilité des capacités requises ;
- **Les risques de transport** : ils peuvent survenir lorsque certaines conditions empêchent la livraison en toute sécurité, dans les délais impartis et dans leur meilleur état, les produits minéraux et autres biens entrants et sortants.
- **Les risques liés aux stocks constitués** : ils peuvent se produire lorsqu'il existe une possibilité de pertes associées au stockage et aux chutes de prix, aux fluctuations défavorables des taux de change, à l'obsolescence, au rétrécissement ou à l'effondrement du marché ;
- **Les risques de responsabilités associées aux produits :** ils sont invoqués lorsque les produits minéraux livrés au marché peuvent produire des blessures, des pertes humaines ou des dégâts matériels ;
- **Les risques de crédit clientèle** : ils concernent des paiements différés ou jamais effectués par les clients pour des produits ou des services fournis.

Les risques exogènes sont entre autres :

- **Les risques sociaux- politiques, souverains et juridiques** liés à :

  - des désordres sociaux ou politiques qui peuvent empêcher la réussite du développement d'une ressource minérale et mettre fin aux opérations ;
  - de la corruption qui peut provoquer de coûts supplémentaires ;
  - des changements dans la législation qui peuvent donner lieu à des initiatives de hausse des tarifs, de fermeture ou de nationalisation d'une ressource naturelle(risques juridiques et souverains) .

- **Les risques de catastrophes naturelles :** les tremblements de terre, les inondations, les éruptions volcaniques, etc. sont des facteurs de catastrophes naturelles qui peuvent présenter de graves dangers pour les opérations minières ;
- **Les risques environnementaux** : Les changements dans la législation et la réglementation environnementales et les pressions des organisations de la société civile peuvent avoir un impact important sur la viabilité commerciale d'une opération minière.
- **Les risques de change** : ces risques surviennent lorsque les transactions sont effectuées dans plusieurs devises et que les fluctuations des taux de change entre les devises entrainent des pertes ;
- **Les risques de marché** : ils se composent du risque lié la variation volume des ventes et du risque lié à la variabilité du prix du produit minéral qui influencent les revenus et donc la rentabilité d'une entreprise minière (Voir encadré n°2).

Encadré n°2 : Exemple de source de risque de marché relatif à la variation du prix des produits minéraux[12]

Les différents éléments métalliques du minerai des terres rares ont des prix s'échelonnant **du simple au centuple** ou davantage (voir le *lanthane et le dysprosium*) . Au 1er semestre 2016 (au 9/06/2016), le prix moyen du lanthane métal était de **5,1 US$/kg** tandis que celui du terbium était de **569 US$/kg**, soit plus de cent fois le prix du lanthane.

Au 1er semestre 2015 (au 9/06/2015), le prix moyen de l'oxyde de *terbium* était de **709 US$/kg ;** il n'était que de **400 US$/kg** l'année suivante, soit une baisse de près de la moitié du prix précédant.

[12] Panorama 2014 du marché des terres rares ; www.mineralinfo.fr

Tableau n°2 : Prix des éléments des terres rares en 2015 et 2016.

	Elément	Prix moyen FOB Chine (10/03-9/06/2015)		Prix moyen FOB Chine (10/03-9/06/2016)	
		Oxyde(US$/kg)	Métal(US$/kg)	Oxyde(US$/kg)	Métal(US$/kg)
La	**Lanthane**	**3.5**	**8.1**	**1.9**	**5.1**
Ce	Cérium	3.3	8.1	1.7	5.3
Sm	Samarium	4.2	22.1	2.0	15.3
Yb	Ytterbium	9.8	53	4.0	35
Gd	Gadolinium	24	110	16.7	46
Er	Erbium	46	n.d.	29	n.d.
Nd	Néodyme	55.5	80.6	41	53
Pr	Praséodyme	87.0	132.8	53	85
Dy	**Dysprosium**	**332**	**473**	**206**	**292**
Eu	Europium	424	772	76	307
Tb	**Terbium**	**709**	**899**	**400**	**569**

Source : www.mineralinfo.fr/presspanorama

Conclusion partielle

Au Burundi, les gisements des substances minérales ou fossiles constituent la propriété exclusive de l'Etat. Cette propriété exclusive qui relève de la souveraineté permanente de l'Etat sur ses ressources naturelles, est inaliénable, imprescriptible et distincte de la propriété du sol.

L'Etat étant propriétaire des mines et des carrières, les substances minérales et les produits des carrières ne peuvent être que concédées à des personnes morales ou physiques qui en font la demande pour avoir **des autorisations** et des **titres miniers** pour la prospection, la recherche ,l'exploitation, le transport et la commercialisation.

Le potentiel minier étant considéré comme très élevé (nickel, or, cassitérite (étain), Wolframite(Tungstène), Vanadium, terres rares…), il reste à établir comment permettre à l'État de s'assurer une part suffisante des recettes de

ses ressources minérales sans gêner les investissements privés dans le secteur minier.

Les risques les plus fréquemment rencontrés par les entreprises minières dans le cadre de leurs activités commerciales devront être clairement identifiés et surtout préciser la partie ou la structure qui assumera et gèrera spécifiquement les divers risques afin de pouvoir évaluer si elles peuvent prétendre à une part plus grande ou plus faible des avantages économiques produits par la chaîne de production de la valeur ajoutée d'une entreprise minière[13].

Selon les hypothèses décrites dans le PNB 2018-2027, **le secteur secondaire** enregistrera une **forte performance** tirée par les fortes croissances attendues dans la branche des industries et surtout dans la branche de l'extraction minière.

Comment faire en sorte que les ressources abondantes en substances minérales au Burundi soient explorées puis exploitées et exportées équitablement et qui donc en aura le bénéfice ? C'est le problème qui s'est posé et qui se pose toujours pour les Etats et Gouvernements africains à potentialités minières importantes.

Le chapitre 2 qui suit donne un aperçu sur la taxation ou politique fiscale minière en général et la législation fiscale minière au Burundi en particulier.

[13] Le risque souverain est en partie résolu par des clauses de stabilité fiscale contenues dans des conventions minières, mais celles-ci peuvent être dénoncées ou révisées en invoquant la souveraineté de l'Etat sur ses ressources naturelles(Voir article 16 de la convention minière entre l'Etat du Burundi et Burundi Mining and Metallurgy pour le nickel de Musongati/Rutana et l'article 43 3ème alinéa en ce qui concerne l'exploitation du gisement des terres rares par Rainbow Mining à Gakara/Bujumbura)

Chapitre 2 : Aperçu sur la taxation et la législation minière

Etant donné la propriété publique des ressources minières, l'exploration de minerais, leur extraction et leur traitement sont soumises à des autorisations ou l'obtention de permis ou titres miniers. Les activités y relatives sont réalisées généralement par des entreprises du secteur privé et la question essentielle qui se pose en matière de politique fiscale minière est de savoir quel doit être le poids de l'impôt sur les activités minières?

Ce chapitre passera en revue la problématique de la taxation minière, les autorisations de prospection ou d'exploitation de carrière ou comptoir minier, les titres miniers d'exploration/recherche ou d'exploitation minière ainsi que les impôts miniers spécifiques au secteur minier.

2.1. Forte ou faible taxation des activités minières

En principe, les Etats à fort potentiel minier doivent employer la fiscalité minière pour collecter une part croissante des recettes fiscales minières tout en influençant le comportement des investisseurs miniers vers plus d'investissements.

Deux aspects doivent être analysés :

- Forte ou faible taxation des opérations minières
- Incitations fiscales à accorder.

Forte taxation des activités minières

Pour les partisans de la forte taxation, il faut taxer lourdement les opérations minières pour décourager ou freiner une exploitation rapide des ressources naturelles et ainsi aider à préserver ces ressources pour les générations futures. Pour cela il est recommandé d'avoir un petit nombre de mines lourdement taxées.

L'impôt étant lourd, le bénéfice des investisseurs sera réduit et mais ceux-ci risquent de déserter le pays vu que leurs investissements sont exposées à :

- des risques importants sur de longues périodes d'exploration et de pré-production au cours desquelles aucun bénéfice n'est généré ;
- à la volatilité des marchés des produits minéraux sur une durée de vie généralement longue des projets d'exploitation minière.

L'inconvénient de cette option est qu'il se produit généralement une baisse immédiate des recettes fiscales par rapport à la situation antérieure. Mais à long terme, cette option permet de conserver l'exploitation d'une partie des ressources naturelles au profit des générations futures.

Aussi, lorsqu'un Etat opte pour une forte taxation des activités minières, cela peut conduire à une fraude plus importante sur la commercialisation des produits minéraux exploités et à une certaine volonté de dissimulation de recettes ou de minimisation des investissements des entreprises minières.[14]

Faible taxation des activités minières.

Pour les partisans de la faible taxation, il faut imposer le moins possible les activités minières pour profiter plus longtemps des ressources minières en collectant des recettes sures et durables permettant de créer les infrastructures nécessaires pour un développement durable. Ainsi, il convient **d'avoir de nombreuses mines** ne payant que peu d'impôts, l'avantage pour cette option étant la levée facile immédiate de recettes minières.

Le risque est que l'impôt étant trop bas, l'Etat risque de renoncer sans nécessité à des recettes qui auraient pu provenir d'une forte taxation de

[14] Au Burundi, cela semble être le cas avec l'ordonnance n°760/540/1758 du 26/12/2013 avant son abrogation par le décret n° 100/193 du 16 juin 2015 portant Règlement Minier du Burundi, bien ce décret gardé des tarifs trop lourds par rapport à ceux de la RDC.

certaines entreprises réalisant de bénéfices importants (imposition des superprofits par exemple)[15].

Le Gouvernement du Burundi devrait chercher à trouver le juste milieu entre la maximisation des recettes publiques par une forte imposition du secteur minier et la promotion de l'investissement dans ce secteur par une faible imposition.

2.2. Les incitations fiscales.

Les partisans des incitations fiscales se basent sur le fait que le but des entreprises minières est avant tout de gagner de l'argent et non pas de développer le pays sur le territoire duquel elles font leur exploitation. Il est donc normal pour un pays en voie de développement d'avoir des dispositions légales et réglementaires pouvant attirer le maximum d'investisseurs.

Pour attirer le maximum d'investisseurs, les Etats à fort potentiel minier, surtout les pays en voie de développement ont souvent choisi l'option d'octroyer des avantages fiscaux à des sociétés minières en termes **d'exonérations** pendant la période d'exploration et des **abattements fiscaux** pendant l'exploitation.

Toutefois, à cause des difficultés de gestion des exonérations et des abattements fiscaux, les réformes actuelles dans le secteur minier visent la réduction des avantages fiscaux vers **une application de la fiscalité du droit commun** (c'est-à-dire les règles applicables à toutes les entreprises**)** et l'amélioration des recettes fiscales minières à travers d'autres **mécanismes d'impôts spécifiques au secteur minier (impôts miniers)** tout en sauvegardant deux formes d'incitations fiscales :

[15] Etant donné la volatilité du prix des matières premières minérales, les entreprises minières ont la capacité de générer des profits très importants, au-delà du bénéfice normal. Cette plus-value est connue sous le nom de rente minière ou superprofit. Dans certains pays, les recettes excédant le bénéfice normal font généralement l'objet de régimes d'imposition spéciaux.

- la stabilité du régime fiscal et douanier sur la période d'exploitation d'une mine
- le régime d'exonérations des équipements de production.

a) La stabilité du régime fiscal

La stabilité du régime fiscal consiste à octroyer à une société minière, la stabilisation de tout ou partie des impôts et taxes intérieures du droit commun[16] pour toute ou partie de la durée de vie de la mine. Ainsi aucun impôt, droit ou taxe, autres que ceux prévus par la convention minière existante à la date d'entrée en vigueur du titre minier, ne peut s'appliquer ou être exigible de l'investisseur pendant la période de validité du titre minier.

Dépourvu de structures suffisantes pour réaliser lui-même la valorisation de ses ressources, l'Etat se doit d'attirer les investisseurs en leur garantissant une maîtrise de leurs coûts et une prévisibilité financière sur la durée de vie de leurs opérations.

Ainsi, le pays et l'investisseur ont une certaine lisibilité sur la projection de production annuelle et les recettes fiscales minières programmables sur toute la période d'exploitation.

b) Le régime d'exonération

L'industrie minière étant une industrie capitalistique qui emploie des équipements spéciaux généralement importés des pays industrialisés, le coût d'importation est donc assez important et la tendance est celle de la **réduction ou suppression des exonérations des droits de douanes**.

[16] La fiscalité intérieure de droit commun applicable aux opérateurs du secteur minier du Burundi est contenue dans les lois suivantes : la loi régissant l'impôt sur les revenus (revenus des personnes physiques , bénéfices des sociétés, revenus du capital et les plus-values);la loi sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et le code des investissements.

Pendant la phase de recherche, les exonérations peuvent couvrir généralement[17] :

- les matériaux, les matières consommables, pièces de rechange, équipements, produits chimiques, outillages, huiles et graisses pour les machines nécessaires à l'activité ;
- les produits pétroliers, huiles et graisses utilisées pour l'extraction et le transport du minerai à l'intérieur du périmètre de recherche ;
- le matériel et l'équipement utilisés en phase de recherche et destinés à être réexportés ;
- les machines, véhicules de terrain (régime de l'admission temporaire avec suspension des droits et taxes à la réexportation) ;
- les équipements nécessaires à la production de l'énergie électrique nécessaire aux activités de recherche, d'analyses et autres travaux de laboratoire,
- Les régimes privilégiés des sous-traitants étrangers ;
- les effets personnels du personnel expatrié pour leur première installation.

En phase d'exploitation, la société minière peut être soumise à un régime de droit commun dès la première année ou continuer à bénéficier d'un statut fiscal privilégié temporaire pendant les premières années de production (3 à 5 années)[18].

Les mesures d'exonération visent essentiellement un meilleur démarrage des activités d'exploitation et peuvent couvrir :

- les matériaux, matières consommables, pièces de rechange, équipements, produits chimiques, outillages, huiles et graisses pour les machines nécessaires à leurs activités ;
- les produits pétroliers, huiles et graisses utilisées pour l'extraction, le transport du minerai à l'intérieur du périmètre de recherche ;

[17] Les rémunérations versées au personnel expatrié et des sous-traitants sont généralement exonérés de tout impôt sur le revenu et charges sociales sur les rémunérations pendant cette phase pour éviter la double imposition.

[18] En principe à partir de la troisième année, le régime douanier de droit commun doit s'appliquer à l'opérateur signataire de la convention minière, aux sociétés affiliées et aux sous-traitants, sur tous les biens, à l'exception des produits pétroliers, huiles et graisses nécessaires à la production d'énergie, à l'extraction, au transport et au traitement du minerai

- le matériel ou l'équipement utilisé en phase de recherche en cas de réexportation.

2.3. Les autorisations et titres miniers au Burundi.

2.3.1. De l'autorisation de prospection minière[19]

Selon le Code Minier du Burundi**, la prospection** est relative aux investigations de surface et de sub-surface, effectuées en vue de découvrir des indices ou des concentrations de substances minérales, à des fins scientifiques ou économiques (CMB/article 2, définition n°26).Les principales conditions sont les suivantes :

- Le droit de prospecter des substances minérales est acquis en vertu d'une autorisation de prospection, délivrée par ordonnance du Ministre en charge des mines et carrières (article 12 du CMB).
- L'autorisation de prospection est accordée pour une durée d'une année et peut être renouvelée une fois dans les mêmes formes et conditions tandis que les limites maximales de l'autorisation de prospection sont fixées à 300 km²
- A la fin de chaque période de validité de l'autorisation de prospection, le titulaire est tenu de déposer un rapport technique et financier audité y relatif (Articles 21/CMB et 18/RMB).
- les opérations de prospection doivent débuter au plus tard trois mois après la date de délivrance de l'autorisation de prospection. Le non respect de ce délai peut entraîner le retrait de l'autorisation.
- L'ouverture de la campagne de prospection doit être précédée d'une déclaration écrite adressée au Ministre en charge des mines (Article 27/RMB).
- En cas de découverte de substances minérales intéressantes économiquement, le titulaire de l'autorisation de prospection a priorité pour l'obtention d'un permis de recherche/exploration.

[19] Le Code minier du Burundi distingue l'étape de prospection de celle relative à la recherche/exploration

2.3.2. Du permis de recherche/Exploration minière[20].

Sauf en ce qui concerne la prospection, il est prévu une limitation du nombre de renouvellement du permis d'exploration car il ne faut pas pratiquer la protection des avantages acquis, en prolongeant la durée du permis pendant des années. En effet, cela peut bloquer de vastes zones à l'exploration minière par d'autres personnes ayant des capacités techniques et financières plus adéquates.

Les travaux d'exploration peuvent être subdivisés en plusieurs périodes renouvelables successivement, à la condition que le titulaire puisse prouver qu'il a satisfait à ses obligations. À l'expiration de la dernière période de renouvellement, le contrat expire pour toute la zone, excepté celle où un gisement commercialement viable aurait été découvert.

Au Burundi, **le permis de recherche ou d'exploration** de substances minérales est acquis en vertu d'un **décret du Président de la République** et l'octroi de ce permis de recherche est subordonné aux capacités techniques et financières du demandeur à mener à bien les recherches des substances pour lesquelles il est sollicité (article 41 et 42 du CMB). Il est aussi soumis entre autres aux conditions suivantes :

- La durée maximale du permis de recherche est de **trois (3) ans** à compter de la date de sa délivrance. Il est renouvelable deux fois chaque fois pour une période de deux ans seulement.
- Seules les **personnes morales** (sociétés minières) peuvent être titulaires d'un permis de recherche qui est un titre minier personnel et indivisible(article 26 du CMB) .
- Pour être titulaire de ce titre minier, toute personne morale doit avoir son siège social au Burundi avant la délivrance du titre (article 27 du CMB)
- Le titulaire du permis de recherche est tenu de faire trimestriellement et annuellement un rapport technique et financier transmis au Ministre

[20] Article 2 /CMB/, définition °27

ainsi que, le cas échéant, une estimation des ressources et des réserves évaluées au cours de l'année (Article 46 du CMB.)

- Le rapport annuel doit être analysé et validé par l'autorité compétente dans un délai ne dépassant pas **deux (2) mois**. Passé ce délai, il est considéré comme accepté.
- Toute cession, toute amodiation d'un titre minier est soumise à l'agrément préalable du Ministre, après délibération en Conseil des Ministres.(article 29 du CMB)
- La cession du titre minier, d'une partie ou de la totalité du capital de la société minière est soumise au paiement par le cessionnaire d'un droit de cession conformément au **Code général des impôts et taxes.** (article 32 du CMB).
- En cas de découverte d'un gisement, le titulaire de permis de recherche est tenu de présenter, avant l'expiration de la validité de son permis, **une étude de faisabilité bancable** contenant, en plus des études technique et financière, **une étude d'impact socio-économique** et **une étude d'impact environnemental** (Article 57 du CMB)
- **Le dossier de demande d'autorisation** de prospection ou de permis de recherche doit contenir, outre la lettre de demande, les nombreux éléments suivants[21] (voir tableau n°3 ci-dessous).

[21] Article 15 ,16 et 17 et 34 du RMB).

Tableau n° 3 : Eléments du dossier de demande de l'autorisation prospection et du permis de recherche minière

	A.Etape de la prospection minière	B. Etape de la recherche/Exploration minière
1	Une preuve d'immatriculation au Registre de commerce	Le registre de commerce
2	Le Numéro d'identification fiscale	Le numéro d'identification fiscale
3	**L'attestation de non redevabilité fiscale**	**L'attestation de non redevabilité fiscale**
4	Les substances pour lesquelles l'autorisation est demandée	Les substances pour lesquelles le titre minier est demandé
5	La carte du périmètre demandé avec les coordonnées géographiques à l'échelle 1/50.000, le nombre de carrés miniers contigus, délivrée par le service du Cadastre minier	La carte du périmètre demandé, à l'échelle 1/50.000, avec les coordonnées géographiques et le nombre de carrés miniers contigus, délivrée par le service du Cadastre minier
6	Le programme des travaux projetés avec un calendrier indicatif ainsi que le budget y relatif	Le programme des travaux projetés avec un calendrier indicatif ainsi que le budget y relatif
7	Les justifications des capacités techniques tels les CV du personnel technique, les équipements et les matériels à utiliser ainsi que les références techniques	Les justifications de capacités techniques telles l'expérience dans le domaine, le personnel à affecter au projet
8	Une justification des capacités financières.	Les justifications des capacités financières notamment les références bancaires, le bilan et le compte des résultats prévisionnel
9	Une copie des statuts de la société certifiée conforme à l'original ;	Une copie certifiée conforme à l'original des statuts de la société ;
10	le nom, l'adresse et l'identité du (des)mandataire(s)	Le nom, l'adresse et l'identité du mandataire
11	L'acte certifié authentique émanant de l'organe compétent en vertu des statuts désignant le(s) mandataire(s).	L'acte certifié authentique émanant de l'organe compétent en vertu des statuts désignant le mandataire
12	Une étude d'impact environnemental simplifiée	une étude d'impact environnemental
13	Une attestation de conformité environnementale avant le démarrage des activités	Une attestation de conformité environnementale avant le démarrage des activités

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

2.3.3. Du permis d'exploitation minière industrielle.

Le permis d'exploitation est attribué à une société de droit national pour obliger notamment les sociétés minières étrangères à constituer une société locale. Cette obligation se justifie aussi par l'attribution de titres de participation gratuite à l'État dans la société ainsi constituée. .

Le permis d'exploitation est assorti entre autres des conditions suivantes :

- le titre minier d'exploitation ou permis d'exploitation doit avoir comme annexe obligatoire, une **convention minière** formant avec le permis, le titre minier d'exploitation. La convention minière d'exploitation est signée conjointement par les Ministres ayant les finances et les mines dans leurs attributions (Article 61 et 66 du CMB) ;
- Le permis d'exploitation est institué et renouvelé **par décret d**u Président de la République. Ce décret approuve également la Convention minière **(**Article 62./CMB).
- Le permis d'exploitation industrielle donne lieu à l'attribution à l'Etat d'au **moins dix pour cent (10 %) des parts ou actions d'apport** de la société d'exploitation. La participation de l'Etat ne peut connaître de dilution en cas d'augmentation de capital social. **(**Article 63/CMB**) .**
- Toute modification dans la composition du capital social de la société d'exploitation minière ,dépassant vingt-cinq pour cent (25%) du capital, résultant d'une fusion, d'une acquisition ou de toute autre opération ayant pour effet une modification de la majorité des actionnaires ou un changement de contrôle direct ou indirect de la société d'exploitation minière est soumise à un agrément préalable du Ministre chargé des mines.
- La durée du permis d'exploitation est **de vingt-cinq ans (25 ans).** A la fin de cette période, le permis est renouvelable par périodes **de dix ans chaque fois** et **le renouvellement est soumis à une nouvelle convention**. **(**Article 71 et 72/CMB).
- Seules les personnes morales (sociétés minières) peuvent être titulaires d'un permis d'exploitation et pour être titulaire de ce titre

minier, toute personne morale doit avoir son siège social au Burundi avant la délivrance du titre.

Conformément à l'article 33 du Règlement minier du Burundi (RMB), les nombreux documents suivants doivent être annexés à la lettre de demande du permis d'exploitation (voir tableau n°4 ci-dessous):

Tableau n° 4 : Eléments du dossier de demande du permis d'exploitation minière industrielle

	Etape de l'exploitation minière industrielle
1	Le registre de commerce
2	Le numéro d'identification fiscale
3	**L'attestation de non redevabilité fiscale**
4	Les substances pour lesquelles le titre minier est demandé
5	La carte du périmètre demandé, à l'échelle 1/50.000, avec les coordonnées géographiques et le nombre de carrés miniers contigus, délivrée par le service du Cadastre minier
6	Le programme des travaux projetés avec un calendrier indicatif ainsi que le budget y relatif
7	Les justifications de capacités techniques telles l'expérience dans le domaine, le personnel à affecter au projet
8	Les justifications des capacités financières notamment les références bancaires, le bilan et le compte des résultats prévisionnel
9	Une copie certifiée conforme à l'original des statuts de la société ;
10	Le nom, l'adresse et l'identité du mandataire
11	L'acte certifié authentique émanant de l'organe compétent désignant le mandataire
12	Une étude d'impact environnemental agréée par l'autorité compétente
13	une étude de faisabilité bancable agréée par l'autorité compétente
14	une étude d'impact socio-économique agréée par l'autorité compétente
15	un programme de travaux d'équipement et de préparation du gisement
16	un plan d'exploitation dans le respect du présent Code et des termes de la convention minière

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

Commentaires

- les concessions ou conventions minières doivent contenir les clauses juridiques, économiques, fiscales, financières et commerciales. Ces clauses sont très importantes car elles déterminent le financement des opérations, la participation de l'État, le régime douanier et fiscal.
- En principe, dès que le permis d'exploitation est délivré, le titulaire doit développer le gisement dans les meilleurs délais pour éviter les cas où des gisements sont « gelés » en attendant par exemple, que les prix soient plus favorables ou qu'un développement technique important soit réalisé.
- La zone d'exploitation correspond à l'étendue reconnue du gisement exploitable. Son extension reste possible si une clause de la convention minière prévoit la continuation de l'exploration dans une autre zone d'exploration encore détenue par le titulaire.
- L'autorité compétente pour délivrer l'autorisation d'exploitation doit aussi être responsable du contrôle des travaux programmés. Chaque année, un programme détaillé concernant les travaux à venir et le budget correspondant doit être soumis et analysé par le Gouvernement pour établir les prévisions annuelles de recettes y relatives.
- De manière générale, la sécurité des travaux d'exploitation et la réhabilitation de la surface exploitée sont obligatoires avant la fermeture de la mine. Une provision financière à ces fins est fréquemment exigée dès le début d'exploitation.
- la provision pour « reconstitution de gisement » est une obligation et une clause essentiellement fiscale qui donne la possibilité de « compenser l'épuisement des ressources » à travers une provision pour reconstitution de gisements à hauteur d'un certain pourcentage du bénéfice fiscal ou du chiffre d'affaires.

2.3.4. Du permis d'exploitation minière artisanale.

L'exploitation minière artisanale concerne toute opération non permanente menée en surface et jusqu'à trente (30 m) mètres de profondeur, utilisant

des outils, des méthodes et des procédés mécaniques non industriels pour extraire et concentrer des substances minérales dans le but de les commercialiser sans que cette exploitation ne soit précédée de la mise en évidence d'un gisement (CMB/article 2, définition n°10).

Seules les coopératives minières, constituées selon le Code des sociétés privées et à participation publique, peuvent obtenir un permis d'exploitation artisanale. (Article 94/CMB)[22] .

Le permis d'exploitation est aussi soumis entre autres aux conditions suivantes :

- Le permis d'exploitation artisanale est valable pour deux ans et est renouvelable, dans les mêmes formes que la demande initiale, par période de deux ans chacune.
- Le permis d'exploitation artisanale est délivré par le Ministre en charge des mines contre remise du récépissé du paiement des droits y afférents.
- La production artisanale est vendue aux seuls comptoirs agréés à cet effet ou à la Banque centrale pour le cas de l'Or. Les coopératives peuvent créer des comptoirs d'achat et de vente (séparés de leurs patrimoines et y écouler leurs productions. (article 127 du RMB).

Conformément à l'article 134 du RMB, la lettre de demande d'un permis d'exploitation minière artisanale est accompagnée de nombreux documents suivants (voir tableau n°5 ci-dessous):

[22] l'article 92 interdit notamment aux agents et fonctionnaires de l'État, aux magistrats et aux membres des forces de Défense et de Sécurité de travailler à quelque titre que ce soit, ou à prendre un intérêt direct ou indirect dans une coopérative minière, une union, une fédération ou une confédération de coopératives minières

Tableau n° 5: Eléments du dossier de demande du permis d'exploitation minière artisanale

	Exploitation minière artisanale
1	Le registre de commerce
2	Le numéro d'identification fiscale
3	**L'attestation de non redevabilité fiscale**
4	Les substances pour lesquelles le titre minier est demandé
5	La carte du périmètre demandé, avec les coordonnées géographiques à l'échelle de 1/50.000, délivrée par le service du Cadastre minier
6	une copie certifiée conforme à l'original des statuts de la société coopérative
7	le siège social de la coopérative
8	Le nom, l'adresse et l'identité du mandataire
9	l'accord écrit de l'autorité publique compétente lorsque le terrain appartient à l'Etat
10	l'accord écrit authentifié entre le propriétaire du sol et le demandeur, lorsque le terrain appartient à une tierce personne
11	Une étude d'impact environnemental simplifiée
12	l'attestation de conformité environnementale avant le démarrage de ses activités d'exploitation

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

2.3.5. De l'agrément d'un comptoir d'achat et de vente de produits minéraux

- Un Comptoir d'achat et de vente est tout établissement autorisé à acheter des substances minérales d'exploitation artisanale en vue de les vendre (CMB/article 2, définition n°4).
- L'agrément d'un comptoir d'achat et d'exportation de substances minérales d'exploitation artisanale est donné par le Ministre chargé des mines pour une durée de deux ans renouvelables sur demande dans les mêmes conditions (Article 97/CMB).

Conformément à l'article 139 du RMB, la lettre de demande est accompagnée de nombreux documents suivants(voir tableau n°6 ci-dessous) :

Tableau n° 6: Eléments du dossier de demande d'agrément d'un comptoir d'achat de vente de produits minéraux

	Exploitation minière artisanale
1	Le registre de commerce
2	Le numéro d'identification fiscale
3	**L'attestation de non redevabilité fiscale**
4	Les substances pour lesquelles l'agrément est demandé
5	Une copie certifiée conforme à l'original des statuts de la société ou une attestation d'identité complète pour la personne physique ;
6	Le siège social du comptoir ou le domicile professionnel pour les personnes physiques
7	Le nom, l'adresse et l'identité du mandataire ou du gérant
8	L'acte certifié authentique émanant de l'organe compétent désignant le mandataire ou le gérant ;
9	Le compte de résultat de l'exercice précédent
10	Le rapport des commissaires aux comptes
11	Les références bancaires
12	Les preuves de conformité aux capacités techniques et financières requises

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

2.3.6. Du permis d'exploitation de carrières

- Les carrières se subdivisent en deux catégories : les carrières industrielles qui portent sur des volumes annuels d'extraction supérieurs à 20.000 m3, (à ciel ouvert ou souterrain) et les carrières artisanales exploitées à ciel ouvert et portant sur des volumes annuels d'extraction inférieurs à 20.000 m3(Article 105/CMB) .
- Les carrières ne peuvent être exploitées que sur autorisation préalable délivrée par ordonnance du Ministre en charge des mines et carrières sous forme d'un permis d'exploitation de carrière (Article 106/CMB) .
- La durée du permis d'exploitation de carrière industrielle est de trois ans et la durée du permis d'exploitation de carrière artisanale est d'un an renouvelable dans les mêmes conditions .

- Pour les personnes physiques, les nombreux documents suivants sont annexés à la lettre de demande (voir tableau n°7 ci-dessous).

Tableau n° 7 : Eléments du dossier de demande du permis d'exploitation de carrières

	Exploitation minière artisanale
1	Le registre de commerce
2	Le numéro d'identification fiscale
3	**L'attestation de non redevabilité fiscale**
4	Les substances pour lesquelles le permis est demandé
5	La carte du périmètre demandé avec les coordonnées géographiques, à l'échelle de 1/50.000, délivrée par le service du Cadastre minier
6	L'attestation d'identité complète
7	Le nom, l'adresse et l'identité du gérant
8	L'accord écrit et authentifié publique compétente lorsque le terrain appartient à l'Etat
9	Le programme des travaux proposés
10	L'accord écrit et authentifié entre le propriétaire du sol et le demandeur, lorsque le terrain appartient à une tierce personne
11	Les justifications des capacités techniques et financières

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

NB : Pour les personnes morales, les documents à annexer à la lettre de demande sont semblables à celles relatives à l'exploitation minière artisanale (voir point 2.3.4.).

2.4 Les impôts miniers spécifiques.

2.4.1. Les droits fixes

De manière générale, les droits fixes sont des impôts spéciaux dûs en contrepartie de l'exploitation du sous-sol qui est une propriété de l'Etat. Ce sont donc des impôts unilatéralement fixés par l'Etat sans égard au bénéfice ou déficit réalisé par les contribuables du secteur minier et qui constituent des charges normalement déductibles lors de l'évaluation de l'impôt sur le revenu des sociétés.

Toute personne physique ou morale qui présente une demande concernant l'attribution, le renouvellement, l'extension, la prolongation, la cession, la transmission, l'amodiation, la transformation d'un titre minier ou de carrières, d'une autorisation de prospection, d'une autorisation d'exploitation artisanale ou d'un agrément à la commercialisation des substances issues des exploitations minières artisanales est assujettie au paiement des droits fixes (article 209/RMB).

On distingue :

1) Les impôts dits « droits fixes » payés pour l'acte d'octroi, de renouvellement ou de cession d'un permis d'exploration ou d'exploitation. Ces droits devraient être assez modestes même si leur augmentation lors des renouvellements peut traduire une volonté des pouvoirs publics à décourager les spéculateurs qui voudraient « geler » ou bloquer des zones d'exploration ;
2) Les impôts dits redevances superficiaires basées sur la superficie explorée ou exploitée .En effet, comme une compagnie minière ne réalise pas toujours des bénéfices imposables, il faut qu'il y ait une garantie que l'Etat reçoive des recettes en échange des ressources « perdues » lors de l'exploration ou de l'exploitation. Les redevances superficiaires sont annuelles et elles sont proportionnelles à l'hectare ou au kilomètre carré exploré ou exploité. Elles varient selon qu'il s'agit d'une première période de validité, d'un premier renouvellement ou d'un second renouvellement.

2.4. 2. Les impôts appliqués à la valeur des produits minéraux.

Ce sont des impôts miniers spéciaux appliqués en principe à la valeur nette des ressources minières après déduction des coûts de production. Ils devraient être prélevés aussi près du point d'extraction que possible pour éviter de taxer la valeur ajoutée.par les traitements supplémentaires ou le transport des produits miniers vers les installations de concentration, vers les marchés ou vers les utilisateurs du produit minéral.

Dans la pratique, très peu de produits miniers sont vendus près du point d'extraction, ce qui donne lieu à des problèmes en termes d'établissement de la valeur des ressources sur laquelle un impôt spécifique devrait être basé.

Les impôts spéciaux applicables à la valeur des produits minéraux prennent généralement les formes suivantes :

- des impôts ou redevances ad valorem basées sur la valeur de la production;
- une imposition ou redevance basée sur les bénéfices ;
- un impôt basé sur les superprofits (ou rente minière) quand les bénéfices sont supérieurs aux bénéfices normaux ;
- des impôts ou redevances basées sur des unités physiques spécifiques servant de base d'imposition (ex :volume , poids,)(taxe d'extraction);
- des systèmes hybrides combinant un système basé sur les superprofits avec un système basé sur la valeur de la production;
- des méthodes basées sur le partage de la production(surtout dans le domaine des hydrocarbures).

a) La taxe ad valorem

Une redevance ad valorem consiste en un pourcentage uniforme (en terme de taux) appliqué sur la valeur ou base d'imposition du ou des métaux dans les produits minéraux vendus.

Les taux des redevances ad valorem généralement appliqués sont compris entre 2 et 10 % (entre 2,5 et 5 % dans la plupart des pays en développement) et devraient diminuer avec le traitement local en aval du minerai. Pour cette raison, certaines législations minières appliquent progressivement des taux de redevance moins élevés à mesure que la nature du produit minéral progresse du minerai brut au métal.[23]

[23] Les redevances minières et autres impôts spécifiques a l'industrie minière ,Pietro Guj/International Mining for Development Centre/2012

Comme très peu de ventes de minerai brut se font à la sortie de la mine c'est à au point que l'on appelle « à la porte/carreau de la mine » (ou après triage et concassage à la mine), la première vente se fait généralement sous la forme d'un produit minier concentré ou de produits minéraux affinés auquel de la valeur a été ajoutée par traitement en aval après la sortie du minerai de la mine (transport, tamisage, concentration , séchage, assurance, fonderie, affinage).(voir figure 1).

Les sociétés minières s'opposent toujours à l'établissement des redevances ad valorem sur la base de la valeur brute des ventes des concentrés ou des produits minéraux affinés car la redevance est dans ce cas calculée sur la base de coûts encourus par la société minière qui ne font pas partie de la valeur de la ressource minérale extraite du site du gisement concerné.

Une approche de calculer la taxe en prenant comme base de la valeur brute des ventes ne doit être adoptée pour des produits auxquels de la valeur a été ajoutée car cela limiterait l'incitation à investir dans un traitement en aval.

b) L'Impôt basé sur les superprofits (impôt sur la rente minière).

Comme la plupart des pays imposent des taux de redevances ad valorem relativement faibles, ils ne peuvent donc pas recouvrer des recettes d'un niveau adéquat lorsque les prix des ressources sont élevés et les projets miniers très rentables (profits largement supérieurs aux profits normaux).

Pour compenser les problèmes engendrés par le calcul des redevances ad valorem, un taux d'imposition supplémentaire pouvant aller jusqu'à 50% est appliqué aux superprofits produits par les entreprises minières.

Bien que le concept général soit relativement simple, sa mise en œuvre pratique peut être complexe dans le calcul des superprofits et peut donner lieu à des litiges importants. En effet, les relations entre les sociétés minières et le pays dans lequel elles opèrent peuvent se dégrader lorsque le

taux de redevance ad valorem sur les bénéfices varie avec la rentabilité des projets.

c) La taxe d'extraction ou de ramassage:

Elle est proportionnelle **au volume ou poids** du matériau extrait ou ramassé.

Les redevances basées sur le volume ou poids permettent de générer des recettes stables et le système est aisé à vérifier et il est efficace sur le plan administratif (utilisation des bordereaux d'expédition).

Ce système est appliqué aux matières premières vendues en vrac et à faible valeur comme le charbon, la tourbe et les matériaux de construction (comme le sable et les pierres de construction).

2.4.3. Prélèvements sur les rémunérations et les sommes versées à des fournisseurs étrangers de services (y compris les dividendes et intérêts).

Les compagnies minières font le plus souvent appel à des emprunts et des fournisseurs étrangers spécialisés pour diverses tâches, telles que les analyses spéciales, les études de faisabilité, l'assurance ou la commercialisation.

Les transferts financiers sous forme de rémunération de biens et services peuvent cacher le transfert de bénéfices entre entreprises d'un même groupe organisé sur le plan international en entités juridiques distinctes dont les échanges internes de biens et de services facturés ne reflètent pas les prix de marché (ou **prix de pleine concurrence**), mais des prix décidés par l'autorité compétente au sein du groupe.

Pour promouvoir et protéger les fournisseurs de services locaux, l'Etat doit prévoir une imposition à la source sur les salaires, la rémunération des services fournis par des sous-traitants étrangers ainsi que des retenues à la

source sur les dividendes et intérêts versés aux actionnaires et prêteurs étrangers.

Ces impositions à la source permettent de réduire ou d'éviter le transfert occulte de bénéfices à des entreprises d'un même groupe (entreprises dite « liées ») par le mécanisme des prix de transfert (voir chapitre 5).

La libre fixation des « prix de transfert » pousse souvent les entreprises minières internationales à une localisation artificielle des bénéfices fiscaux dans des pays ou juridictions à imposition nulle ou faible appelés « paradis fiscaux ».

Conclusion partielle

Les Etats à fort potentiel minier emploient la fiscalité minière pour collecter une part croissante des recettes fiscales minières tout en voulant influencer le comportement des investisseurs miniers vers plus d'investissements, ce qui constitue deus objectifs contradictoires.

C'est ainsi que les réformes dans le secteur minier ont visé la réduction des incitations fiscales vers une application du droit commun avec un objectif principal d'améliorer les recettes fiscales à travers d'autres mécanismes d'impôts spécifiques au secteur minier.

Les impôts miniers spécifiques (droits fixes, redevances ad valorem,) constituent des moyens pour le Gouvernement de prélever une part supplémentaire des recettes provenant des exploitations minières, mais constituent aussi des charges normalement déductibles lors de l'évaluation de l'impôt sur le revenu des sociétés.

Aussi, lorsqu'un Etat opte pour une forte taxation des activités minières, cela peut conduire à une fraude plus importante sur la commercialisation des produits minéraux exploités et à une certaine volonté de dissimulation de recettes ou de minimisation des investissements des entreprises minières.

Le Code et le règlement minier du Burundi exige trop de documents administratifs pour pouvoir obtenir un autorisation ou un titre ou permis minier. Par exemple, les éléments du dossier de demande du permis d'exploitation minière industrielle sont au nombre de seize(16), treize (13) pour la recherche minière et douze(12) pour le permis d'exploitation minière artisanale.

La procédure administrative semble trop lourde surtout pour les sociétés coopératives minières.

Le chapitre suivant est consacré exclusivement à une analyse critique du système fiscal applicable aux opérateurs miniers au Burundi.

Chapitre 3 : Analyse critique du système fiscal applicable aux opérateurs miniers au Burundi.

La fiscalité minière (fiscalité de droit commun et fiscalité spécifique) doit répondre à un arbitrage entre la nécessité d'attirer des entreprises capables de valoriser le sous-sol national et le besoin d'obtenir une part équitable de la rente minière.

La rente minière (ou **rente économique**) est la différence entre les revenus générés par l'activité minière et les coûts imputés à l'activité, ces derniers incluant la rémunération « normale » du capital investi.

En principe, l'État doit chercher à imposer les entreprises minières sans pour autant les décourager d'investir. Pour cela, il doit veiller à laisser l'investisseur recouvrer son investissement initial, à ne pas faire peser de charge fiscale sur ses coûts d'exploitation («coûts de production»), à procéder à un arbitrage entre la part qui lui revient (« Revenus de l'État ») et les profits minimaux qu'une entreprise peut espérer réaliser pour se lancer dans le projet (« Profits de l'investisseur »).

3.1. La fiscalité intérieure de droit commun[24]

La fiscalité intérieure de droit commun applicable aux opérateurs du secteur minier du Burundi est contenue dans les lois suivantes :

- la loi régissant l'impôt sur les revenus (revenus des personnes physiques, bénéfices des sociétés, revenus du capital et les plus-values);
- la loi sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ;
- le code des investissements.

[24] Agathe NSENGIYUMVA : Le système fiscal de droit commun applicable au Burundi/Analyse du cadre légal ; OAG , octobre 2018.

a) Les taux relatifs à l'impôt sur les revenus d'emploi et des sociétés[25] sont les suivants :

- L'impôt sur les revenus d'emploi (personnes physiques) est soumis à un taux progressif de 0%, 20% et 30% ;
- Le taux de l'impôt sur le revenu professionnel est de 30% pour les revenus d'affaires (*impôt sur les sociétés (IS)) ;*
- L'impôt minimum forfaitaire (IMF) est de 1% du chiffre d'affaire en cas de perte comptable ;
- L'impôt sur les revenus du capital et des plus-values (intérêts, dividendes, redevances) est de 15% pour une personne physique et 30% pour une personne morale[26] ;
- les contribuables qui réalisent un chiffre d'affaires annuel ne dépassant pas 24 millions de FBU sont soumis une imposition très lourde de 20% du chiffre d'affaires pour la vente des marchandises et de 35% pour les autres cas (art. 4 de l'OM n° 540/1777 du 31/12/2013) ;
- Les frais d'études, de siège, d'assistance technique, financière ou comptable et autres rémunérations de prestations payées à une personnes non-résidente sont imposés au taux de 15%;
- Les rémunérations accordées aux personnes résidentes suite à un emploi occasionnel sont soumises à une retenue de 15% au cas où l'employé n'a pas d'employeur principal ;
- L'employeur qui n'est pas l'employeur principal de l'employé est obligé de prélever une retenue à la source sur le revenu d'emploi mensuel de l'employé au taux de 30% ;
- Les coopératives au Burundi doivent tenir une comptabilité et payer à la fin de l'année ,15% du bénéfice et 1% du chiffre d'affaire et en cas de perte.

[25] Loi n°1/02 du 24 janvier 2013 relative aux impôts sur les revenus

[26] les dividendes payés par une société résidente à une autre société résidente ne sont pas imposables. Le législateur a voulu éviter une double imposition d'un même revenu et il serait plus équitable d'exonérer l'impôt sur les revenus mobiliers distribués aux personnes .

b) Les taux relatifs à **la taxe sur la valeur ajoutée(TVA)** régie par la loi n° 1/12 du 29 juillet 2013 portant Révision de la loi n°1/02 du 17 février 2009 portant Institution de la Taxe sur la Valeur Ajoutée sont les suivants :

- Le taux de **18%** applicable sur les prix des biens et services vendus et sur les importations au point de dédouanement.
- Le **taux réduit de 10%** appliqué aux denrées alimentaires importées ou transformées localement et aux intrants agricoles.

c) Des avantages fiscaux sont prévus par la Loi n°1/24 du 10 septembre 2008 portant **Code des investissement**s du Burundi. On peut citer notamment:

- Un crédit d'impôt de 37% de la valeur des biens amortissables investis dans l'entreprise pour une durée de 5 ans au moins ;
- Réduction du taux d'imposition sur les bénéfices de 2% s'il emploie 50 à 200 travailleurs burundais et 5% s'il emploie plus de 200 travailleurs burundais;
- Exonération TVA sur toutes les importations des biens amortissables en franchise douanière conformément à la législation douanière (ceci en vertu de l'art.7 de la Loi TVA).
- l'exonération des droits de douanes de toutes leurs importations de biens d'investissements, incluant les biens d'équipement et les matières premières. (OM n° 540/878 du 7 juin 2010 portant mesures dérogatoires accordées aux investisseurs)

d) Les mesures dérogatoires du Code des investissements ont entrainé une gestion biaisée des avantages accordés, ce qui a motivé la prise de mesures correctives contenues et reprises dans **des Lois Budgétaires (LB)** . En effet :

- l'exonération de la TVA à l'importation a été supprimée (art.54 de la LB/ exercice 2016 & autres LB qui ont suivi);
- le crédit d'impôt au titre d'avantage lié au Code des investissements a été supprimé (art.55 de la LB exercice 2016 & autres LB qui ont suivi);

e) Le Ministre ayant les Finances dans ses attributions peut accorder à titre exceptionnel, la franchise de la TVA à l'importation sur les biens et services destinés aux entreprises jugée prioritaires et stratégiques pour l'économie nationale (art 62 de la LB 2017) , mais une ordonnance conjointe des Ministres ayant les Finances et le plan dans leurs attributions doit déterminer les modalités et les critères d'éligibilité au statut d'entreprises prioritaires et stratégiques pour l'économise nationale (art 74 de la LB 2018).

Il découle de l'interprétation de ces dispositions des lois budgétaires que l'exonération de la TVA est laissée au pouvoir discrétionnaire du Ministre des Finances depuis 2017.

3.2. Le régime fiscal instauré par le code minier du Burundi.

En plus de la fiscalité de droit commun comme indiqué ci-haut, le contribuable engagé dans la prospection, la recherche minière et l'exploitation des mines et carrières est soumis aux taxes minières suivantes (article 208 RMB) :

- Des taxes dites « droits fixes » lors d l'octroi ou le renouvellement des documents exigés ;
- Des taxes annuelles dites « redevances superficiaires » proportionnelles à la superficie explorée ou exploitée ;
- Des taxes dites« taxes advalorem » assise sur la valeur, le poids ou le volume de la production ;
- une contribution annuelle pour la réhabilitation des sites de recherche et d'exploitation des mines et des carrières.

NB : Une taxe sur la rente minière n'est mentionnée dans la fiscalité minière applicable au Burundi .Toutefois, la rente minière est un surplus de bénéfice ou superbénéfice qui peut être taxé à 100 % sans affecter le choix de l'investisseur qui a déjà assuré de son bénéfice normal et , d'où l' intérêt de la taxe sur la rente minière comme source de revenu pour le Gouvernement (partage de la rente économique)

3.2.1. Redevances dites « Droits fixes »

Toute personne physique ou morale qui présente une demande concernant l'attribution, le renouvellement, l'extension, la prolongation, la cession, la transmission, l'amodiation, la transformation d'un titre minier ou de carrières, d'une autorisation de prospection, d'une autorisation d'exploitation artisanale ou d'un agrément à la commercialisation des substances issues des exploitations minières artisanales est assujettie au paiement des droits fixes (article 209/RMB)

Les montants et les minima de la redevance sur les droits accordés sont indiqués dans le tableau n°8 ci après.

Tableau n°8: Tarifs pour les redevances dites « droits fixes »

Libellé de l'acte ou droit accordé	Ancien tarif/1976	Tarif 2013	Tarif 2015	Validité
1. Octroi ou renouvellement d'autorisation de prospection [27]	**19.200Fbu/Km2** Minimum : **12.800.000Fbu**	**20.000FBu/km2** Minimum : **10.000.000 FBU**	**3.000**$	1an
2. Octroi de permis de recherche	**Idem**	**100.000 FBU/Km2** Minimum : **50.000.000 FBU**	**10.000$**	3 ans
3. Premier renouvellement de permis de recherche	**Idem**	**Idem**	**12.000$**	2 ans
4. Deuxième renouvellement de permis de recherche	**Idem**	**Idem**	**15.000$**	2 ans
5. Octroi de permis d'exploitation minière	**1.000 FBU/km2** Pas de minimum fixé	**200.000FBU/Km2** Minimum : **100.000.000FBU**	**7,5$/ha** Minimum : **50.000 $**	Maximum 25 ans
6. Premier renouvellement de permis d'exploitation minière	**1.000FBU/km2 Pas de minimum fixé**	**200.000FBU/Km2 Minimum 100.000.000FBU**	**7,5$/ha Minimum : 50.000 $**	**10 ans**
7. Deuxième	Idem	Idem	Idem	Idem

[27]En RDC, il n'y a pas de droits fixes sur la prospection telle que définies dans le code minier du Burundi

renouvellement de permis d'exploitation minière				
8. Octroi ou renouvellement de permis d'exploitation minière artisanale	-	**2000.000FBU/Ha**	**600$/Ha**	2 ans
9. Octroi ou renouvellement d'agrément de comptoirs				
Or	16.000.000FBU	100.000.000FBU	35.000 $	2 ans
Pierres précieuses	-	_	35.000 $	2 ans
Pierres semi-précieuses	-	-	10.000 $	2 ans
Cassitérite et coltan	300.000FBU	50.000.000FBU	10.000 $	2 ans
Wolframite	100.000Fbu	50.000.000FBU	10.000 $	2 ans
Terres rares	-	-	10.000 $	2 ans
Autres minerais	-	-	5.000 $	2 ans
10. Octroi ou renouvellement de permis d'exploitation de carrière industrielle (Calcaire, argile, gypse)	-	6.000.000FBU/Ha	**1$/Ha Minimum : 15.000$**	3 ans
11. Octroi ou renouvellement de permis d'exploitation de carrière industrielle/autres matériaux	-	6.000.000FBU/Ha	**1.000$/Ha Minimum 10.000 $**	3 ans
12. Octroi ou renouvellement de permis d'exploitation de carrière artisanale	-	500.000FBU/Ha	**200$**	1 an
13. Octroi ou renouvellement de permis d'exploitation de carrière pour le curage de rivière	-	500.000FBU/Ha	**300 $**	**1 an**

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

Commentaires[28]

- A l'exception du tarif relatif à l'autorisation de prospection qui était de 12,8 millions de FBU pour une durée d'une année et qui a été réduit à 3.000$US (équivalent à 4,8 millions de Fbu), les anciens tarifs de 1976 ont été fortement augmentés, passant d'un minimum :

    - de 12,8 millions de FBU pour le permis de recherche minière à environ 18,0
      millions de FBU (équivalent de 10.000 US$) pour l'octroi du permis, 21,6 millions de FBU (12.000 $ US) pour le premier renouvellement (soit +69%) et à environ 27,0 millions de FBU[29] (équivalent de 15.000 US$) pour le deuxième renouvellement (soit +111%) ;
    - de 10 FBU /Ha (1.000 FB/Km²) pour le permis d'exploitation minière industrielle à 13.500 FBU/Ha (équivalant de 7,5 US$/Ha) avec un minimum de 50.000 US$(environ 90 millions de FBU[30]) (soit +13.490%) ;

- Pour l'agrément des comptoirs de commercialisation des produits miniers, les tarifs sont passés :

    - de 16 millions de FBU à 63 millions de FBU (équivalent de 35.000 US$) pour l'or (soit +398%) ;
    - de 300.000 FBU à 18 millions de FBU (équivalent de 10.000 US$) pour la cassitérite et le Coltan (soit+ 6.000%)
    - de 100.000 FBU à 18 millions de FBU (équivalent de 10.000 US$) pour la wolframite (soit + 18.000%) .

[28] Les montants fixés en dollars US ont été convertis en FBU sur base de 1$US= 1.800 FBU
[29] La redevance est très élevée vu qu'il n'y pas de garantie d'arriver à un gisement exploitable. Elle ne devrait pas dépasser 5 millions de FBU par an.
[30] A mon avis, la redevance ne devrait pas dépasser 20 millions de FBU ;

- Les autres nouveaux droits fixes pour les comptoirs de commercialisation ont été fixés à :

    - 35.000 US pour des pierres précieuses (équivalent à 63 millions de FBU) ;
    - 10.000 US$ pour les terres rares et les pierres semi-précieuses (équivalent à 18millions de FBU) ;
    - 5.000 US$ pour les autres minerais (équivalent à 9 millions de FBU).

- La nouvelle réglementation a introduit de nouvelles redevances fixes sur :

    - l'exploitation industrielle de carrière : 1.000 US$/Ha (équivalent de 1,8 millions/Ha) avec un minimum de 10.000 US$(équivalent de 18 millions de FBU) ;
    - l'exploitation minière artisanale : 600 US$ (équivalent à 1,08 millions de FBU) ;
    - l'exploitation artisanale de carrières : 200 US$ (équivalent à 360.000 FBU)
    - le curage de rivières : 300 US$ (équivalent à 540.000 FBU) ;

- Les fortes augmentations des tarifs 2015 par rapport à ceux de 1976 semblent avoir découragé les opérateurs du secteur minier, surtout ceux opérant dans l'exploitation artisanale. Beaucoup de coopératives et de comptoirs ont abandonné ou se sont réfugiés dans l'exploitation et la commercialisation illégales des minerais.

3.2.2. *Redevances annuelles dites « superficiaires ».*

Toute personne physique ou morale qui présente une demande concernant l'autorisation de prospection, le permis de recherche, le permis d'exploitation, l'autorisation d'exploitation artisanale et l'autorisation d'ouverture et d'exploitation de carrière est assujettie au payement d'une redevance superficiaire annuelle .

- Pour tout permis d'exploitation de mine ou de carrière en cours de validité, la redevance est due et échue entièrement au 1er jour de l'année fiscale en cours et la redevance de la 1ère année fiscale est due entièrement indépendamment de la date de l'obtention de l'autorisation et du permis requis.
- **La redevance est calculée à l'hectare**, une fraction d'hectare comptant pour un hectare (article 211/RMB)
- Les montants et les minima de la redevance superficiaire sont indiqués dans le tableau n° 9 ci après :

Tableau n°9 : Tarifs des redevances dites « superficiaires »

Substance	Base d'imposition	Ancien Tarif/1976	Tarif 2013	Tarif 2015
Permis de recherche/Exploration	Première validité	-	300.000FBU/Km2	_
	Premier renouvellement	-	600.000FBU/Km2	_
	Deuxième renouvellement	-	900.000FBU/Km2	-
Permis d'exploitation minière	1. Moins de 4 Km2	-	2.000.000 FBU/ Km2	**5$/Ha Minimum 20.000 $**
	2. De 4 à 50 Km2	-	2.500.000 FBU/ Km2	
	3. De 51à 100 Km2	-	3.000.000 FBU/ Km2	
	4. Plus 100 Km2	-	5.000.000 FBU/ Km2	
Permis d'exploitation minière artisanale	1. Or	8.000.000 FBU	20.000.000 FBU	5.000 $
	2. Pierres précieuses	500.000 FBU	15.000.000 FBU	5.000 $
	3 . Pierres semi-précieuses	500.000 FBU	15.000.000 FBU	**2.000 $**
	4. Terres rares	-	5.000.000 FBU	**2**.000 $
	5. Coltan	200.000 FBU	10.000.000 FBU	1.500 $
	6. Cassitérite & Wolframite	100.000 FBU	5.000.000 FBU	1.000 $
Autorisation pour produits	1. Moins de 1 Ha	5.000 FBU/Ha	500.000 FBU/Ha	**150 $/Ha**
	2. De 1 à 3 Ha	10.000 FBU/Ha	1.000.000 FBU/ Ha	

carriers artisanaux	3. De 3 à 10 Ha	10.500 FBU/Ha	1.500.000 FBU/ Ha	
	4. De 10 à 25 Ha	11.000 FBU/Ha	2.000.000 FBU/ Ha	
	5. De 25 à 50 Ha	11.500 FBU/Ha	2.500.000 FBU/ Ha	
	6. De 50 à 100 Ha	12.000 FBU/Ha	3.000.000 FBU/Ha	
	7. Plus de 100 Ha	12.500 FBU/Ha	4.000.000 FBU/Ha	
Permis d'exploitation de carrière industrielle	-	-	-	300 $/Ha
Permis d'exploitation de la tourbe et des roches (calcaires, pouzzolanes, argile, gypse) pour la fabrication du ciment	-	-	-	**2 US$/ha Minimum de 1.000 US$**

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

- En République Démocratique du Congo-RDC :

a) le titulaire d'un **Permis de Recherche/exploration** est redevable de la taxe de superficie sur les concessions minières aux taux en francs congolais équivalant à :

  - 0,2 USD par hectare pour la première année (équivalent de 360 FBU/Ha),
  - 0,3 USD par hectare pour la deuxième année (équivalent de 540 FBU/Ha) ,
  - 0,35 USD par hectare pour la troisième année (équivalent de 630 FBU/Ha) ,

- 0,4 USD par hectare pour les autres années suivantes (équivalent de 720 FBU/Ha).

b) Le titulaire d'un **droit minier d'exploitation** est redevable de la taxe de superficie sur les concessions minières aux taux en francs congolais équivalant à

- 0,4 USD par hectare pour la première année (équivalent de 720 FBU/Ha)
- 0,6 USD par hectare pour la deuxième année (équivalent de 1.080 FBU/Ha)
- 0,7 USD par hectare pour la troisième année (équivalent de 1.260 FBU/Ha
- 0,8 USD par hectare pour les autres années suivantes (équivalent de 1.440 FBU/Ha.

Commentaires

- Au Burundi, la nouvelle réglementation a supprimé les redevances superficiaires sur les permis de recherche/exploration, ce qui est une bonne chose vu que les droits pour l'octroi ou le renouvellement ont été fortement augmentés (plus de 18 millions de FBU pour l'octroi et plus de 27 millions de FBU pour le troisième renouvellement) ;
- Pour le permis d'exploitation, les redevances superficiaires ne sont plus établies par Km² mais par hectare et ne varient pas en hausse suivant la superficie demandée ; elles ont été uniformisées à 5 US$/Ha (équivalent à 9.000 FBU/Ha) pour le permis d'exploitation minière industrielle avec un minimum de 20.000 US$ (équivalents à 36 millions de FBU).
- Le taux et le montant minimum sont considérés comme trop élevés par rapport au taux progressif en RDC (moins de 1.500 FBU par hectare) ;
- Les anciens tarifs pour les permis d'exploitation minière artisanale ont été fortement augmentés, passant de :
  - de 8 millions de FBU à 5.000 US$ (équivalents à 9 millions de FBU) pour l'or (+12,5%) ;

- de 500.000 FBU à 5.000 US$ (équivalents à 9 millions de FBU) pour les pierres précieuses (+1.700%) ;
- de 500.000 FBU à 2.000 US$ (équivalents à 3,6 millions de FBU) pour les pierres semi-précieuses (+620%) ;
- de 200.000 FBU à 1.500 US$ (équivalents à 2,7 millions de FBU) pour le Coltan (+1.250%) ;
- de 100.000 FBU à 1.000 US$ (équivalents à 1,8 millions de FBU) pour la cassitérite et le wolframite(1.700%).

- Pour l'exploitation du minerais de terres rares, la redevance superficiaire a été établie à 2.000 US$(équivalents à 3,6 millions de FBU);
- Les redevances pour l'autorisation d'exploitation des produits de carrière qui variaient de 10.000 FBU à 12.500 FBU par hectare selon la superficie demandée, ont été uniformisées à 150 US$ par hectare (équivalents à 270.000 FBU/Ha). Elles ont été donc fortement augmentées, passant :
  - de **10.000 FBU/ha** pour une superficie de 3 hectares à **540.000FBU** pour la même superficie (+5.300%)
  - de **12.000 FBU** pour une superficie de 100 hectares à **2,7 millions de FB**U pour la même superficie (+22.400%)

3.2.3. Taxes dites « ad valorem ».

- Aux termes des articles 147 et 151 du Code minier, tout exploitant des substances minières est assujetti au payement d'une redevance minière dite « ad valorem » et son assiette est normalement basée sur la valeur marchande du produit extrait au carreau de la mine (sortie de la mine) ou à la sortie de la carrière.
- La taxe ad valorem est exigible à l'exportation ou à la mise en consommation car c'est à l'occasion de la sortie du stock en vue de la vente que la redevance minière « ad valorem » est liquidée.
- La taxe ad valorem est comptabilisée comme une charge d'exploitation. Elle est exigible à l'occasion de la première transaction commerciale portant sur une matière imposable ou à l'occasion de la

sortie de cette matière, des installations vers d'autres installations, même appartenant au titulaire de la mine.(article 214 et 217 du RMB)

- Selon l'article 212 du RMB :

  - La production « au carreau de la mine » est la valeur marchande du produit extrait tel qu'il se présente à la sortie des ateliers de concentration, du lavage ou de l'enrichissement par un procédé technique ;
  - La valeur marchande est déterminée d'après une valeur de la substance minérale sur le marché mondial en déduisant les frais de transport et, le cas échéant, les frais de traitement après que le produit minéral ait quitté le site de la mine ;
  - La valeur de la production sur le carreau ou à la sortie de la carrière est le prix de vente des substances sur le marché local.

- Les taux de la taxe ad valorem sont indiqués dans le tableau n° 10 ci-dessous.

Tableau n°10 : Taux des taxes ad valorem

Catégorie	Base d'imposition	Tarif/1976	Tarif 2013	Tarif 2015
Exploitation minière industrielle	1. Métaux de base	**7%**	**4%**	**4%**
	2. Métaux précieux	**7%**	**5%**	**5%**
	3. Pierres précieuses	**7%**	**7%**	**7%**
	4. Autres substances minérales	**7%**	**2%**	**2%**
Exploitation minière artisanale	1. Métaux de base	**3%**	**3%**	**3%**
	2. Métaux précieux	**0,5 % (or)**	**2%**	**2%**
	3. Pierres précieuses	**3%**	**2%**	**2%**
	4. Autres substances minérales	**3%**	**1,50%**	**1,50%**

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

NB : L'exportation des produits et surtout l'exportation de l'or par les comptoirs est soumise à une taxe appelée **droits de sortie** qui est une taxe prévue par la loi sur les impôts et taxes.

Commentaires

- A l'exception de la taxe ad valorem sur les pierres précieuses qui est restée inchangée (7%), l'exploitation industrielle des substances minérales a vu les tarifs baisser, passant de 7% à 4% pour les métaux de base (cassitérite , wolframite, coltan, ..) et à 2% pour les autres substances minérales.
- Pour l'exploitation artisanale des produits miniers, la taxe ad valorem à également baissée à l'exception de celle relative l'or qui est passée de 0,5% à 2%.
- Le tableau 11 ci-dessous indique les taux de la taxe ad-valorem de quelques pays africains (Afrique du Sud, Ghana, RDC, Congo Brazzaville, Tanzanie) en comparaison avec ceux du Burundi.

Tableau n°11: Comparaison des taux de la taxe ad valorem de certains pays africains

	Taux de la taxe ad valorem ou de Redevance minière		
Pays	Or , Pierres et métaux précieux	Cuivre et métaux non ferreux	Fer et métaux ferreux
Afrique du Sud	Entre 0,5 -5%	Entre 0,5 -7%	Entre 0,5 -7%
Ghana	5%	5%	5%
Congo Brazzaville	5%	3%	3%
RDC	3,5%	3,5%	1%
Tanzanie	6%	4%	4%
Burundi	**7%**	**4%**	**4%**

Source : Tableau établi à partir des données de l'analyse sommaire des régimes de droits miniers de différentes juridictions/MDFE/Québec, mars 2017(NB : Pour la Tanzanie et la RDC, les taux sont celles d'une nouvelle législation minière promulguée en 2017)

Le Code minier du Burundi prévoit en son article 147 que la répartition de la taxe ad valorem entre l'Etat et la Commune dans laquelle le minerai est extrait sera précisée par d'autres dispositions par voie réglementaire selon le type de minerais ; mais jusqu'à présent aucun texte réglementaire n'a été signé.

En RDC, la nouvelle législation dispose que l*a redevance minière ad valorem est versée par le titulaire du titre minier d'exploitation à raison de :*

- 50 % acquis au Pouvoir central ;
- 25 % versés sur un compte désigné par l'Administration de la province où se trouve le projet ;
- 15 % sur un compte désigné par l'entité territoriale décentralisée dans le ressort de laquelle s'opère l'exploitation ;
- 10 % au Fonds minier pour les générations *futures*

3.2.4. Droits/Tarifs fixes sur la délivrance des documents.

- Des droits fixes sont également perçus à l'occasion de la délivrance par l'administration des mines, de tout extrait de la matrice minière, des autorisations de cession et d'amodiation et plus généralement, de tout document ayant valeur probante délivré par ladite Administration en exécution des règles administratives et comptables en vigueur ;
- Pour la délivrance de ces documents ayant trait au domaine de la géologie, des mines et des carrières, les montants sont fixés comme suit (voir tableau n°12 ci-dessous) :

Tableau n°12 : Tarifs ou droits fixes sur la délivrance de documents probants.

Libellé du document	**Montant en $**	Equivalent FBU
Autorisation annuelle de transport des produits miniers et de carrière	100 US$	180.000 FBU
Une autorisation de transit des explosifs	50 US$	90.000 FBU
Une autorisation d'importation des explosifs	50 US$	90.000 FBU
Toute autre autorisation sur les explosifs	50 US$	90.000 FBU
Une attestation d'exportation d'échantillon	50 US$	90.000 FBU
Une autorisation de cession d'un droit minier	500 US$	360.000 FBU
Une autorisation d'amodiation d'un droit minier	500 US$	360.000 FBU
Un exemplaire du Code minier	30 US$	54.000 FBU
Un exemplaire du Règlement minier	30 US$	54.000 FBU
Un exemplaire du Code minier et pétrolier du Burundi	30 US$	54.000 FBU
Un exemplaire de toute autre mesure d'exécution du Code minier	15 US$	27.000 FBU
Un exemplaire du règlement général sur la recherche et l'exploitation des Mines et Carrières de la République du Burundi	30 US$	54.000 FBU
Un exemplaire de l'ordonnance portant contrôle médical de la silicose	15 US$	27.000 FBU
Tout autre exemplaire d'un acte règlementaire sur mines & carrières	50 US$	90.000 FBU
Carte géologique (feuilles 1/100.000)	50 US$	90.000 FBU
Carte géologique (tout le Burundi au 1/250.000)	50 US$	90.000 FBU
Carte géologique au 1/500.000	50 US$	90.000 FBU
Carte métallogénique au 1/500.000	50 US$	90.000 FBU
Carte aéro géophysique au 1/50.000	50 US$	90.000 FBU
Carte planimétrique à toute échelle	50 US$	90.000 FBU
Carte lithologique au 1/250.00	50 US$	90.000 FBU
Reproduction d'une carte (toute échelle)	50 US$	90.000 FBU
Expertise et autre travail pour les tiers/jour	100 US$	180.000 FBU
Frais de dossier	15 US$	27.000 FBU
Utilisation des photos aériennes /photo	15 US$	27.000 FBU
Autre document	30 US$	54.000 FBU

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

Commentaire :

A part le fait que les coûts de ces documents sont très élevés, certains sont publiés sur Internet et peuvent être obtenus gratuitement si une bonne connexion internet est disponible.

3.2.5. Contribution annuelle pour la réhabilitation des sites de recherche et d'exploitation des mines et des carrières.

Pour la réhabilitation des sites, la réglementation minière de 2013 a introduit une contribution financière annuelle sur les activités d'exploitation industrielle des minerais, l'exploitation industrielle de carrière et l'exploitation de curage des rivières. C'est ainsi que l'Ordonnance Ministérielle n°760/540/770/1757 du 26/12/2013 prévoit en son article premier, que les activités de recherche minière, d'exploitation des minerais et des carrières et de transport des produits miniers et de carrières sont subordonnées au payement d'une contribution annuelle pour la réhabilitation des sites de recherche et d'exploitation des mines et des carrières.

- Le montant de la contribution est à verser au profit du trésor public, au sous compte de transit des recettes non fiscales n°1101/001.04 ouvert à la Banque la République du Burundi(BRB) au nom de l'OBR avant la délivrance du permis , de l'autorisation ou de l'agrément.
- La présentation du reçu de paiement du montant de la contribution est requise par la Direction de l'Environnement en vue de l'octroi de l'attestation de conformité environnementale.

La contribution a été fixée comme suit (voir tableau n° 13 ci-dessous):

Tableau n° 13: Tarifs ou Contributions à la réhabilitation des sites miniers.

Type d'activité	Ancien Tarif	Tarif 2013	Tarif 2015
Société de recherche minière	500.000	200.0000	200.0000
Société d'exploitation minière industrielle	-	3.000.000	3.000.000
Exploitant de carrière industrielle	-	3.000.000	3.000.000
Comptoir agrée pour l'achat & vente des minerais	1.000.000	2.000.000	2.000.000
Coopérative d'exploitation minière artisanale	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Exploitation de carrière artisanale	100.000	1.000.000	1.000.000
Exploitant de curage de rivière	-	500.000	500.000
Transporteur des produits miniers et de carrières	100.000	500.000	500.000

Source : Tableau établi par l'auteur à partir du Code Minier et du Règlement Minier du Burundi

Commentaires

- Les contributions, établies de façon forfaitaire, ont été fortement augmentées par rapport aux anciens tarifs de 1976 et elles varient de 500.000 FBU pour le curage des rivières et le transport des produits miniers et de carrière à 3.000.000 FBU pour les sociétés d'exploitation industrielle des minerais ;
- La contribution des transporteurs des produits miniers et de carrière est passée de 100.000 FBU à 500.000 FBU soit une augmentation de 400% ;
- La contribution des Coopératives d'exploitation minière artisanale est passée de 1.000.000 FBU à 2.000.000 FBU soit une augmentation de 100% ;

Conclusion partielle

Pour exploiter le potentiel minier du Burundi, le Gouvernement devrait se demander si le Code minier en vigueur est compétitif dans une économie mondialisée où les entreprises minières multinationales ont le choix entre de

nombreux pays et préfèrent généralement les pays dont la fiscalité est légère.

La fiscalité intérieure de droit commun applicable aux opérateurs du secteur minier du Burundi est principalement contenue dans la loi régissant l'impôt sur les revenus, la loi sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et le code des investissements. Ces lois ne pose de problèmes particuliers aux contribuables du secteur miniers à l'exception des avantages du code des investissements supprimés chaque fois par des dispositions des lois budgétaires.

Quant aux tarifs miniers, les contribuables du secteur minier se disent favorables au paiement volontaire des impôts et taxes spécifiques miniers, mais ils dénoncent les tarifs trop élevés, le manque de transparence et d'équité fiscale, ce qui alimente le sentiment d'injustice, de frustration et le recours à l'exploitation illégale et aux fraudes fiscales.
Pour la taxe ad valorem, le problème qui se pose est la détermination de la valeur marchande du produit extraite sur laquelle appliquée le taux de la taxe tel qu'il se à la sortie d'un procédé de traitement technique
Au regard de la réglementation fiscale de juillet 2015, Il y a eu :

- relâchement des activités minières à cause des taux de redevances très élevés
- augmentation du risque de fraude fiscale relatif à l'exportation clandestine à l'étranger notamment dans les pays voisins.

Dans la pratique actuelle, c'est le Ministère chargé Mines qui, à travers l'OBM, qui établit les montants à payer pour chaque requérant et c'est l'OBR qui encaisse ces montants via un compte de transit. On peut alors conclure que le Ministère chargé des Mines qui joue le rôle de « service taxateur » tandis que l'OBR joue le rôle de percepteur.

Pour les entreprises minières étrangères qui ont commencé à s'installer au Burundi , il faudra adopter des réglementations ou mesures plus précises permettant d'éviter **le transfert occulte** de bénéfices par le mécanisme des **prix de transfert et le recours à des juridictions ou entités à faible imposition** (voir chapitres 4 et 5 ci-après).

Chapitre 4 : Les opérateurs dans le secteur minier au Burundi

4.1. Introduction.

Malgré le potentiel minier important, les recettes publiques provenant du secteur des mines et carrières n'ont pas encore dépassé **1%** des prévisions budgétaires totales de l'Etat (voir tableau n°8 ci-dessous).

Les opérateurs actuels œuvrant dans le secteur minier et des carrières sont regroupés en quatre catégories :

1) Les sociétés ayant obtenus des permis d'exploitation ;
2) Les comptoirs d'achat et d'exportation de substances minérales ;
3) Les sociétés ou coopératives ayant des permis d'exploitation minière artisanale ;
4) Les sociétés ou coopératives ayant les permis d'exploitation des carrières

NB. : Les sociétés, les coopératives ou les personnes physiques ayant des autorisations d'exploitation des carrières sont très nombreuses (autour de 150 coopératives). Elles ne seront pas indiquées dans les tableaux ci-après
En consultant les prévisions des lois budgétaires annuelles de 2015 à 2018/2019,on constate effectivement que les recettes publiques prévues au niveau du secteur minier n'atteignent pas encore 2% des recettes totales hors dons (voir tableau n°14)

Tableau n° 14 : Prévisions de recettes publiques provenant du secteur des mines et carrières de 2015 à 2018/2019.

Intitulé	Prévu 2015/FBU	Prévu 2016/FBU	Prévu 2017/FBU	Prévu 2018/2019
Produits des carrières	1.686.986.815	3.547.652.673	4.589.850.717	5.029.062.690
Exportation de l'or	171.437.401	255.516.745	212.950.054	233.327.670
Recettes des minerais	-	-	-	7.557.560.000
Total /Mines&Carrières	**1.858.424.216**	**3.803.169.418**	**4.802.800.771**	**12.819.950.360**
Ressources des dons	699.617.823.946	374.757.105.382	366.055.894.352	372.250.575.882
Ressources totales	1.444.485.992.746	1.119.909.432.950	1.152.765.657.245	1.237.125.399.430
Part ressources des mines et carrières	**0,13%**	**0,34%**	**0,42%**	**1,04%**
Ressources hors dons	744.868.168.800	745.152.327.568	786.709.762.893	864.874.823.548
Part ressources des mines et carrières	**0,25%**	**0,51%**	**0,61%**	**1,48%**

Source : Tableau élaboré sur base des lois budgétaires de 2015 à 2018/2019

4.2. Etat des lieux sur les sociétés en voie ou ayant obtenu les permis d'exploitation minière industrielle

Elles sont actuellement au nombre de cinq ayant un permis d'exploitation minière industrielle à savoir :

1) TAMINCO : Tantalium Mining Company dans les provinces de Kayanza et Kirundo ;
2) BMM: Burundi Mining and Metallurgy dans la province de Rutana pour le nickel et produits minéraux associés ;
3) RBM: RainBow Mining Burundi dans la province de Bujumbura pour le minerai de terres rares ;
4) TMB : Tanganyika Gold Mining Burundi dans la province de Cibitoke pour l'or et métaux associés ;
5) Africa Mining pour l'or et métaux associés à Muhwazi/Muyinga.

Les autres sociétés qui prévoient de conclure une convention d'exploitation minière avec le Gouvernement du Burundi sont :

1) NTEGA Holding pour le colombo-tantalite et ses minerais associés sur le périmètre Runyankezi dans les provinces de Ngozi et Kirundo,
2) Energy Metals Burundi (Surl) pour le fer-titane –vanadium à Mukanda en province de Gitega ;
3) MORGAN MINING pour la recherche de la Colombo-tantalite (Coltan) et de ses minerais associés (cassitérite et wolframite) et l'Uranium sur le périmètre Kibuye- Inaruzuru dans les communes Bubanza, Musigati, Mpanda et Rugazi dans la province de Bubanza.

Le tableau 15 ci-dessous et les commentaires qui suivent indiquent les dates d'attribution des permis et l'état des lieux des activités de production.

Tableau n° 15 : Sociétés minières en voie ou ayant obtenus un permis d'exploitation minière.

N°	**Nom**	**Substances exploitées**	**Périmètre**	**Date attribution permis**
1	**TAMINCO**	Coltan	KABARORE/Kayanza	27 juin 2003
		Cassitérite	MUREHE/Kirundo	27 juin 2003
2	Burundi Mining and Metallurgy-**BMM**	Nickel et minerais associés	MUSONGATI/Rutana	03 juin 2014
3	RainBow Mining Burundi-**RBM**	Terres rares	GAKARA/Bujumbura	18 avril 2015
4	Tanganika Gold Mining Burundi-**TMB**	Or et minerais associés	CIMBA/Cibitoke	29 décembre 2017
5	***African Mining*** *Limited*	Or	Muhwazi/Muyinga	08 août 2018
6	*NTEGA Holding*	Coltan	Runyankezi/Kirundo	08 août 2018 Renouvellement
7	*Energy Metals Burundi/* ***CVMR*** *Surl*	Fer-titane – vanadium	Mukanda/Gitega	24 novembre 2017 (Recherche)
8	**MORGAN** MINING	Cassitérite , Coltan et Uranium	Kibuye-Inaruzuru /Bubanza	13 mai 2015 (Recherche)

Source: tableau établi par l'auteur de l'étude sur base des informations récoltées à l'OBR

a) **TAMINCO : Tantalium Mining Company**

- TAMINCO se consacre à l'extraction du Coltan et de la cassitérite dans la région du Nord du Burundi (Kabarore-Kayanza et Busoni-Kirundo). Cette entreprise achète actuellement la production des mineurs artisanaux qui travaillent sur la concession de l'entreprise et ces mineurs sont payés au kilogramme produit.
- La concession a été octroyée à TAMINCO pour une période de 25 ans depuis 2003.

- Après une quinzaine d'années, la société n'exploite pas industriellement sa concession. Elle est entre l'artisanale et l'industrielle et a encore un chemin à parcourir pour arriver à ce que l'exploitation soit réellement industrielle(voir figure n°4).

Figure 4: TAMINCO/ **Image de l'exploitation du gisement de KIVUVU à Kabarore/Kayanza**

Commentaire

TAMINCO a une station de traitement en montage qui n'est pas encore fonctionnelle. Elle vise une exploitation industrielle en utilisant la main d'œuvre qu'il faut et en aidant le reste de la main d'œuvre, à créer des coopératives dans le périmètre pour que ses artisans aient du travail.

b) BMM : Burundi Musongati Mining

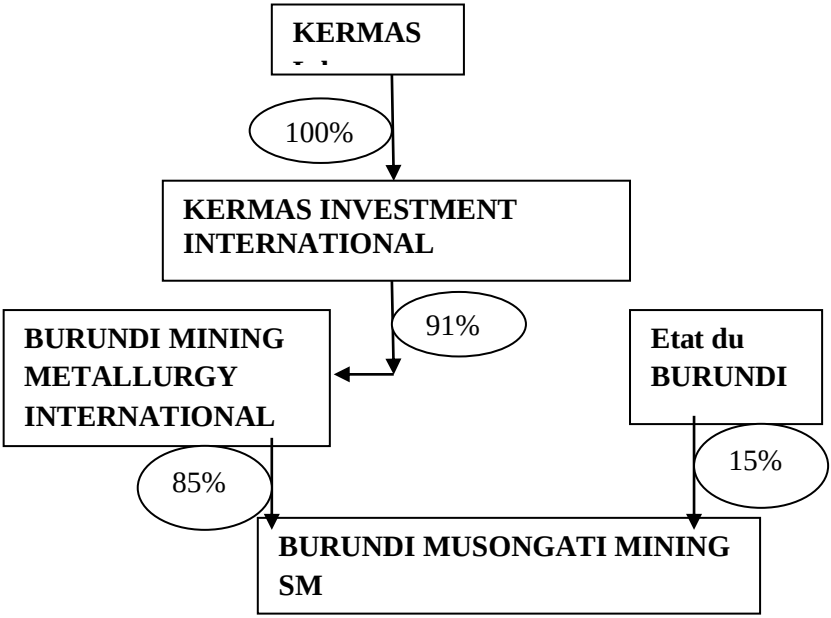
- En avril 2005, KERMAS Ltd, un groupe russe enregistré dans le Iles Britaniques Vierges a acheté la société SAMANCOR Chrome, une filiale de SAMACOR Holdings Ltd, une société sud-africaine dont les actionnaires étaient BHP Billiton(60%) et Anglo-American(40%). C'est ainsi que Kermas South Africa est née. KERMAS a ensuite créé la filiale SAMANCOR Nickel (SAMANCOR NI/HK) basée à Hong Kong.
- En décembre 2008, un permis de recherche minière de trois ans a été octroyé à SAMANCOR NI/HK sur les périmètres de MUSONGATI, WAGA et NYABIKERE[31].
- A travers sa filiale Kermas Investment International, KERMAS a financé seul les coûts relatifs l'exploration et à l'obtention du permis d'exploitation dont l'étude de faisabilité.
- En mai 2014, conformément aux dispositions du code minier, le Gouvernement du Burundi a signé une convention d'exploitation minière sur le gisement de Musongati avec la société Burundi Mining Metallurgy International (BMM International)[32] qui est une filiale de la société KERMAS /South Africa et où Kermas Investment Internationnal détient 91% d'actions (voir figure n°5).
- Pour l'exploitation du nickel et minerais associés, BMM International a créé avec l'Etat du Burundi, une société mixte, appelée Burundi Musongati Mining -BMM SM-à hauteur de 85% des actions pour BMM International et 15% des actions revenant gratuitement à l'Etat du Burundi à titre de propriétaire du sous-sol[33]

  Figure n°5 : Burundi Musongati Mining/Structure du groupe Kermas

[31] Voir décret n°100/197 du 23 décembre 2008

[32] Voir décret n°100/137 du 03 juin 2014 et convention d'exploitation minière du 22 mai 2014

[33] Voir article 13 de la convention minière



Source : Schéma établi par l'auteur de l'étude

- La convention minière du 22 mai 2014 fait référence aux prix de transferts et l'application du principe de pleine concurrence (voir article 47) et le ratio de 85/25 de la dette totale par rapport aux fonds propres (voir article 45).

- En vue de l'alimentation de la mine en électricité, un projet de partenariat public-privé (PPP) a été créé en vue de la construction de trois barrages électriques d'une capacité de 80 Mégawatts (MW) qui devait être géré par une autre société mixte « Burundi Electricité Company (BECO),
- Les phases d'exploitation du projet minier de BMM/Musongati étaient les suivantes :

  - Phase de l'usine pilote (2015-2016)

Durant cette phase de deux ans, les métaux à extraire étaient estimés à 2.000 tonnes par an, soit environ 5,5 tonnes de métaux traités par jour. L'énergie nécessaire pour traiter cette quantité de minerai était estimée entre 4 à 7 MW qui devait provenir de l'énergie solaire et ou de l'énergie thermique.

- La phase de démonstration (2016-2017)
  C'est la phase durant laquelle la technologie de traitement du minerai devait être testée à grande échelle. Le minerai exploité était estimé à 100.000 tonnes par an et les métaux extraits à 47.000 tonnes, soit environ 130 tonnes par jour.
  L'énergie pour traiter cette quantité de minerai devait provenir aussi de l'énergie solaire et ou de l'énergie thermique.

- La phase usine
  La phase usine devait commencer au début de l'année 2018 avec une exploitation de 500.000 tonnes de minerai par an pour une première unité tandis que la deuxième unité installée pour atteindre un total de 1.000.000 tonnes de minerai traité devait commencer à fonctionner en 2020,.
  Le traitement annuel de 500.000 tonnes de minerai par an, soit environ 230.000 tonnes de métaux, aurait nécessité environ 100 MW et 200 MW pour le traitement de 1.000.000 tonnes de minerai.
  L'énergie nécessaire proviendrait des barrages qui devaient être construits dans le cadre des projets PPP par la société BECO ainsi que l'énergie solaire et probablement de l'énergie thermique. Vingt pourcent 20% de cette énergie serait la propriété de l'Etat qui pourra la confier au réseau REGIDESO ou la laisser à BECO pour alimenter les usines de la mine.

- La phase finale visée
  L'objectif de la société Burundi Musongati Mining SM est d'atteindre une extraction de 5.000.000 tonnes de minerai par an qui nécessiterait pour son traitement environ 800 MW. Pour

atteindre cette production, la société BMM SM devait analyser d'autres solutions possibles pour avoir cette quantité d'énergie, soit l'importer des pays de la sous-région qui auront l'excédent comme l'Ethiopie et ou importer du charbon de la Tanzanie.

Figure n°6 : Burundi Musongati Mining/Image du site de RUBARA à Musongati

Commentaire

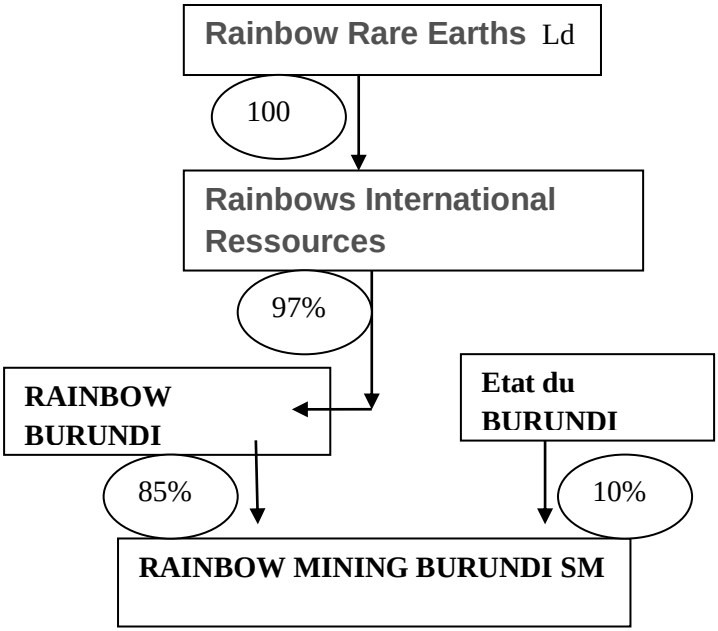
La société BMM, SM dont les activités ont été lancées officiellement **le jeudi 2 octobre 2014** en commune Musongati de la province de Rutana n'a pas encore réalisé la première phase qui devait se terminer en 2016 et aucune mise en demeure pour non exécution n'a été signifiée à BMM, SM(voir figure n°5).

C) RBM: RainBow Mining Burundi

- En mai 2011, la société RAINBOW RARE EARTHS enregistrée dans l'île anglo-normande de Guernesey a obtenu un permis de recherche des terres rares et minerais associés de GAKARA dans la province de Bujumbura (Décret n°100/141 du 16 mai 2011) ;
- En avril 2015, un permis d'exploitation des terres rares de GAKARA/Bujumbura a été octroyé à RAINBOWS INTERNATIONAL RESSOURCES Ltd, filiale à 100% de RAINBOWS RARE EARTHS enregistré dans le Iles Vierges Britanniques et la convention d'exploitation minière pour 25 ans approuvée par le décret n°100/110 du 18 avril 2015.[34](voir figure n°7)
- Pour l'exploitation des terres rares et minerais associés, RAINBOWS INTERNATIONAL RESSOURCES a créé avec l'Etat du Burundi, une société mixte, le Rainbow Mining Burundi SM, à hauteur de 90% des actions pour Rainbow International et 10% des actions sans paiement revenant à l'Etat du Burundi à titre de propriétaire du sous-sol (voir article 13/Convention du 27 mars 2015).
- En Septembre 2017, Rainbow Mining Burundi SM a commencé l'extraction du minerai au site de Gasagwe à Gakara et en décembre 2017, elle annoncé la production et la vente du premier lot de concentrés de terres.
- Les concentrés produits par RainBow Mining Burundi sont très riches en terres rares ; Ils sont exportés par la route vers le port de Mobassa où ils sont embarqués sur bateau vers l'Allemagne chez by Thyssenkrupp Raw Materials qui a signé un contrat d'achat dit « oftake agreement » d'au moins 5000 tonnes de concentré produit par an dans le projet Gakara pouvant aller jusqu' à 10.000 tonnes par an de concentrés pour une période de 10 ans
- La convention minière du 27 mars 2015 fait référence aux prix de transferts et l'application du principe de pleine concurrence (voir article 47) et le recours à des fonds propres pour le financement du projet (voir article 16).

[34] La convention d'exploitation minière a été signée le 27 mars 2015.

Figure 7 : **Rainbow Mining Burundi/Structure du groupe Rainbow Rare Earths**



Source : Schéma établi par l'auteur de l'étude

- Les étapes d'exploitation des terres rares de Gakara sont les suivantes **:**

  - Première étape : Maximisation de la production et des revenus dans le court terme :
    a) en exploitant en parallèle de deux sites miniers ;
    b) en optimisant les opérations sur site et à l'usine de concentration ;
    c) en augmentant la production et les ventes pour atteindre des ventes de 100 tonnes de concentrés par semaine (5.000 tonnes par an) dans le court terme pour avoir un résultat brut d'exploitation positif à partir de 2019.

  - Deuxième étape: agrandissement des ressources exploitables par des travaux de recherche pour identifier d'autres gisements plus larges

permettant une production de 10.000 tonnes de concentrés ou plus par an à partir de 2020

- Troisième étape: Développement d'une capacité de séparation plus poussée des concentrés pour réduire de 70% les pénalités sur les éléments indésirables.

Figure n°8: Rainbow Mining Burundi/Image du site minier de Gasangwe à Gakara/Bujumbura

Source: Rainbow Corporate Présentation, november 2018

Commentaire

Les terres rares sont un groupe de 17 **éléments de terres rares à** nom bizarre(voir tableau n°2)

.

Sur les 17 éléments, le gisement de GAKARA en contient au moins une quinzaine dont principalement le cérium, le lanthane, le néodyme, le praséodyme, le samarium et le dysprosium.

d)TMB: Tanganyika Gold Mining Burundi

- En mai 2013, un permis de recherche minière pour trois ans à été octroyé à la société « Ets Jbelli » pour l'exploration de l'or et éléments associés dans le périmètre de Mabayi dans la province de CIBITOKE[35] couvrant une superficie de 516,9 km2 ;
- En septembre 2016, le permis de recherche a été renouvelé pour la première fois, mais cette fois au nom de la société russe « TANGANYIKA GOLD s.a »[36]
- Une année après, en octobre 2017, un permis d'exploitation de l'or et éléments associés a été octroyé à Tanganyika Gold pour une période de 25 ans sur le site de CIMBA en commune MABAYI[37]
- Les études prospectives disponibles indiquent que les réserves du site de Cimba s'élève à 14 tonnes d'or, 36.000 tonnes de cuivre et 16 tonnes d'argent
- Conformément au Code minier, une société mixte dénommée « TANGANYIKA MINING BURUNDI a été formée dans laquelle le Gouvernement burundais possède 15% des parts dans la société mixte.
- Le 31 octobre 2018, les travaux d'exploitation du gisement d'or et des minerais associés ont été lancés (voir figure n°9).

[35] Voir décret n°100/129 du 23.05/2013
[36] Voir article premier du décret n°100/201 du 29/09/2016
[37] Voir décret n°100/177 du 12 /10/2018

Figure n°9: Tanganyika Gold Mining/Image du lancement de l'exploitation du site minier de CIMBA à Cibitoke

Phases du projet TMB

- Phase 1: Construction de l'usine de concentration gravimétrique d'une capacité de traitement de 370.000 tonnes de minerais par jour. Le lancement de la production était prévu pour décembre 2018 ;
- Phase 2:Phase pilote de traitement de 50 tonnes de minerais par heure ;
- Phase 3 Production de 24.000 onces d'or par an (680 kg).
- Phase 4: Production de 80.000 à 100.000 onces d'or à partir de 2019 (entre 2264 kg et 2830 kg par an).

e) African Mining Burundi

- En date du 21 août 2017, la société britannique « African Mining Limited » a obtenu un permis de recherche de l'or et minerais associés sur le périmètre Muhwazi situé en Commune Butihinda, Province Muyinga[38].
- Ce périmètre a déjà fait antérieurement objet des mêmes activités par deux autres sociétés minières qui se sont déjà retirées, à savoir Flemish Investments Limited et Burundi Mining Company (BUMINCO).
- Après 9 mois de travaux de recherche, des résultats probants semblent avoir conduit à l'identification des sites exploitables

[38] Voir décret n° 100/160 du 21/08/2017

industriellement, dont le site de Masaka est le mieux étudié. C'est ainsi que la société African Mining Limited a déposé une étude de faisabilité et a introduit un dossier de demande de permis d'exploitation sur le périmètre de Masaka.

- En date du 8 août 2018 , la Société African Mining Limited a obtenu le permis d'exploitation et une convention minière a été approuvée où *l'Etat participe à hauteur de 15% dans le capital de l'African Mining Burundi qui exploitera le gisement d'or de Masaka et sur* neuf autres sites miniers identifiés[39]

Figure n°10 : African Mining/Image du début des travaux d'exploitation du site minier de Masaka à Muyinga

<u>Commentaire</u> : Le lancement des travaux a eu lieu **le 08/10/2018**, mais le programme de production n'a pas été révélé(voir figure 10 ci-dessus).

[39] Voir décret n° 100/094 du 08/08/2018

d) Autres sociétés visant des permis d'exploitation

- NTEGA Holding Burundi S.A): «Niobium and Tantalum Exportation and Geological Activities Holding »

- En date du 13 mai 2015, un permis de recherche de colombo-tantalite et ses éléments associés (cassitérité et wolframite) a été octroyé à N.T.E.G.A Holding Burundi S.A dans le périmètre « Runyankezi » des Communes Vumbi, Ntega, Marangara et Kiremba de la province de KIRUNDO[40](voir figure n°11).
- Après trois années de recherches, cette société a déposé une demande de renouvellement de son permis, conformément aux dispositions du Code Miniers du Burundi et en date du 08 août 2018, le permis a été renouvelé pour la première fois pour une durée de deux ans[41]

Figure n°11 : N.T.E.G.A Holding Burundi /Image des travaux d'exploration du site minier de Runyankezi à Kirundo

Commentaire

La société N.T.E.G.A Holding Burundi a remplacé sur ce périmètre la **société AMMG** qui a terminé son contrat d'exploration en date 23 mars 2014.

[40] Voir décret n° 100/155 du 13 mai 2015
[41] Voir décret n°100/093 du 08/08/2018

ii) CVMR : Chemical Vapour Metal Refining

- En août 2013, un permis de recherche minière avait été octroyé au Consortium International d'Affaires de l'Alliance Mondiale des Sports »CIAAMS » pour l'exploration du nickel et minerais associés sur les périmètres de Waga et Nyabikere en province de KARUSI[42]
- Deux mois plus tard, en date du 18 octobre 2013, un permis d'exploitation minière a été accordé au Consortium CIAAMS » pour l'exploitation minière du nickel sur les gisements de Waga et Nyabikere[43].
- Après des mises en demeure pour non exécution, le permis d'exploitation n'a été révoqué qu'en août 2018[44] .
- Entretemps , en date du 24 novembre 2017, la société canadienne CVMR a obtenu trois permis de recherche minière pour une durée d'un an pour la recherche du Nickel et minerais associés dans les secteurs de Waga et Nyabikere (province de Karusi) et du Vanadium et minerais associés dans le secteur de Mukanda (province de Gitega) [45]
- CVMR a créé une filiale au Burundi « CVMR Energy Métals Burundi » et a promis que l'Etat du Burundi aura 25 % de participation dans la société d'exploitation à créer.
- En avril 2018, CVMR Energy Métals Burundi a déjà réalisé, une étude de préfaisabilité sur le gisement de vanadium de MUKANDA et l'étude compète de faisabilité est en cours de finalisation en tenant compte des normes canadiennes.
- Le gisement de vanadium et titane couvre une superficie de 144 km² et les études réalisées par le PNUD et par une société minière suédoise ont indiqué qu'il y aurait des réserves prouvées de 6,6 millions de tonnes de minerais de vanadium .

[42] Décret n° 100/223 du 23/08/2013
[43] Voir décret n° 100/254 du 18/10/2013
[44] Voir décret n° 100/0124 du 27/08/2018
[45] Voir décret n°100/0219 du 24/11/2017

iii) **MORGAN MINING**

En date du 13 mai 2015, un permis de recherche a été octroyé à MORGAN MINING SURL pour la recherche de la Colombo-tantalite (COLTAN) et de ses minerais associés (cassitérite et wolframite) et l'Uranium sur le périmètre Kibuye- Inaruzuru dans les communes Bubanza, Musigati, Mpanda et Rugazi.[46]

La situation actuelle n'a pas pu être établie.

Commentaires

Les entreprises qui ont déjà signé des conventions minières avec le Gouvernement du Burundi font référence aux prix de transfert en spécifiant le recours à l'application du principe de pleine concurrence. Mais les dispositions ne sont pas encore établies dans le système ou la réglementation minière mise en place permettant le développement des compétences relatives à la vérification de la conformité des prix appliqués aux transferts des minéraux vendus ou à vendre.

Bien que les sociétés minières industrielles ne soient pas généralement guère promptes à partager leurs informations financières complètes avec l'administration fiscale, il faut les obliger à :

- établir des projections financières réalistes, validées par les deux parties
- indiquer les futurs paiements à l'État,
- indiquer ce qui reviendra à l'Etat en cas de superprofits pour garder de relations harmonieuses à l'avenir.

[46] Voir décret n°100/154 du 13/05/2015

4.3. Les comptoirs d'achat et d'exportation de substances minérales.

Les comptoirs d'achat et d'exportation de substances minérales d'exploitation artisanale sont tenus de déclarer leurs exportations. La mise sous scellé du produit à exporter est effectuée conjointement par l'OBM ,l'Office burundais des recettes et la Police des Frontières. L'OBM fixe les quantités minimales par produit pour chaque lot d'exportation.

Conformément l'article 149 du Règlement Minier du Burundi (RMB), un comptoir d'achat et d'exportation de substances minérales d'exploitation artisanale est tenu de:

- Commencer les travaux dès la délivrance de l'agrément ;
- Payer les impôts, les redevances et les taxes prévus par la législation burundaise ;
- Rapatrier les devises conformément à la législation en vigueur ;
- Se soumettre aux inspections par les services habilités de l'Administration des mines.

Le tableau n°16 montre le nombre et la situation actuelle des agréments des comptoirs d'achat et d'exportation de produits minéraux

Tableau n°16 : Comptoirs d'achat et d'exportation de produits minéraux

	Sociétés	Substance exploitée	Site/Commune	Date attribution permis
1	SECOMIB	3Ts	Q.Rohero/Mukaza	-
2	BURUNDI MINERALS EXPORT	3Ts	Q.10/Ngagara/Ntahangwa	16/05/2016
3	DCMC	3Ts	Mutanga Sud/Ntahangwa	08/08/2016
4	EAST EMPIRE COMPANY	3Ts	Q.Industriel/Ntahangwa	12/04/2017
5	VOLTACO Burrundi	3Ts	Q.Ngagara/Ntahangwa	27/07/2017
6	RAW MATERIAL RESSOURCES	3Ts	Q.Rohero/Mukaza	07/09/2017
7	AFRO MINERALS TRIANGLE	3Ts	Q.aiatique/Mukaza	07/09/2017
8	DELEY-LAGS IMPORT-EXPORT	3Ts	Q.aiatique/Mukaza	12/12/2017
9	HRMR	3Ts	Q.Industriel/Ntahangwa	19/09/2018
10	GHADIR QUM	Or	Q.Rohero/Mukaza	27/01/2017
11	AMEX	Or	Q.Rohero/Mukaza	20/01/2017
12	OREX	Or	Q.Rohero/Mukaza	20/01/2017
13	TITAN RESSOURCES	Or	Rohero/Mukaza	15/06/2017
14	SB TRADE AND MINING CORPORATION	3Ts	Q.Bushaza/Kirundo	14/08/2017

Source: tableau établi par l'auteur de l'étude sur base des informations récoltées à l'OBR

Commentaires

- Le comptoir SB TRADE AND MINING CORPORATION est le seul comptoir ayant son siège à Kirundo. Tous les autres sont installés à Bujumbura/Mairie
- Les comptoirs d'achat et d'exportation de substances minérales d'exploitation artisanale sont tenus aux obligations légales en matière de traçabilité- certification des minerais, mais cette exigence n'est pas respectée

- Le tableau montre que la majorité des agréments des comptoirs ont eu lieu en 2017. Comme la durée d'un agrément est de deux ans, presque tous les renouvellements auront lieu en 2019.L'OBR doit s'apprêter à établir une base de données y relative.

4.4. Les sociétés ou coopératives ayant les permis d'exploitation minière artisanale.

Les minerais d'or et des 3T sont essentiellement exploités au nord du Burundi, dans les provinces de Cibitoke à l'ouest du Burunde, à Kirundo, Ngozi, Muyinga, Kayanza Bubanza, au nord du Burundi, mais aussi dans la province de Ruyigi dans l'Est du Burundi.

C'est dans ces provinces où les sociétés ou coopératives d'exploitation minière artisanale sont concentrées. Lee tableau ci-dessous indiquent que celles qui sont enregistrées s'élèvent à

- 12 sociétés dans la province de Ngozi (tableau n°17 ci-dessous) ;
- 17 sociétés dans la province de Kirundo (voir tableau n°18) ;
- 11 sociétés dans la province de Muyinga (voir tableau n°19) ;
- 14 sociétés dans la province de Cibitoke (voir tableau n°20 ;
- 5 sociétés dans la province de Kayanza (voir tableau n°21) ;
- 3 sociétés dans les provinces de Bubanza et Ruyigi (voir tableau n°22).

Tableau n°17 : Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux / Ngozi

	Sociétés	Substances exploitées	Site/Commune	Date attribution permis
1.	Société d'Exploitation et de Commercialisation des Minerais du Burundi-SECOMIB)	Wolframite	Musaza/Tangara	25/09/2017
		Coltan	Ndava/Marangara	05/12/2017
2	Burundi Minerals Export(BME)	Coltan	Senyamisange I/ Busiga	06/06/2017
4	East Africa Rare Metals Mining Groupe	Cassitérite	Nyakararo/Marangara	06/06/2017
5	Burundi Company Mining	Coltan	Kamigara/Busiga	08/05/2017
		Coltan+ Cassitérite	Kabutare/Busiga	08/05/2017
		Coltan+ Cassitérite	Kasenyamisange II/Busiga	08/05/2017
6	TWESE HAMWE MIHIGO	Coltan	Rugarura/Busiga	23/01/2017
		Cassitérite	Myasi/Busiga	14/08/2017
7	ITERITEKA	Cassitérite	Randa-Hoho/Busiga	24/03/2017
		Coltan+ Cassitérite	Myasi-Mihana/Busiga	11/05/2017
		Cassitérite	Murama/Mwumba	19/12/2017
8	DUHUZE UMUGAMBI EJO NI HEZA	Wolframite	Kabanga/Kiremba	06/07/2017
		Cassitérite	Rwimbogo/Kiremba	19/07/2017
9	MARANGARA Mining Center	Coltan	Kigufi/Marangara	04/08/2017
10	UBUTARE	Cassitérite	Nyakararo II/Marangara	23/01/2018
11	RAMBA I	Coltan	Ndaro III/Marangara	27/09/2017
		Coltan	Rutonde/Marangara	27/09/2017
12	DUMUBU	Coltan	Bishuri/Marangara	22/12/2017

Source: tableau établi par l'auteur de l'étude sur base des informations récoltées à l'OBR

Tableau n°18 : Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux/ KIRUNDO

	Sociétés	Substances exploitées	Site/Commune	Date attribution permis
1	DUKEREBUKE MWITERAMBERE	Cassitérite	Gitanga/Busoni	12/04/2017
		Wolframite	Musave/Bwambaranngwe	23/01/2017
2	TUGIRINGUVU	Coltan	Buhina/Ntega	14/08/2017
		Coltan	Runyinya/Ntega	14/08/2017
3	SHIRAHAMWE	Or	Baziro/Gitobe	17/05/2016
		Or	Baziro II/Gitobe	14/04/2017
4	CEMB	Wolframite	Munyinya/Busoni	23/01/2017
		Wolframite	Munyinya I/Busoni	24/01/2018
		Cassitérite	Rwimbogo/Kirundo	17/04/2017
5	COMIVU	Wolframite	Butsimba.Vumbi	14/08/2017
		Wolframite	Buhorana/Vumbi	08/05/2017
		Wolframite	Nyabisaka/Busoni	14/08/2017
		Cassitérite	Mariza/Busoni	17/08/2017
6	COMIGA	Wolframite	Butahana/Gitobe	08/05/2017
7	DUKORE NEZA	Or	Ngara/Bwambarangwe	09/11/2017
8	TWIMENYE	Or	Nyengabo/Bwambarangwe	27/12/2016
		Or	Budahunga//Bwambarangwe	21/11/2017
9	PASSION DU METIER DE BUSONI	Coltan +Cassitérite	Gatare/Busoni	24/03/2017
		Wolframite	Murore/Busoni	24/03/2017
		Wolframite	Rutabo/Busoni	11/05/2017
		Wolframite	Bahizi I/Busoni	17/08/2017
		Cassitérite	Gatanga/Ntega	17/08/2017
10	ITERITEKA	Wolframite	Musha-Masare/Busoni	24/10/2017
11	GATETE DUSHIREHAMWE	Cassitérite	Bidogo/Busoni	13/12/2017
12	TWITEZIMBERE BUSONI	Wolframite	Binyega/Busoni	23/03/2017
		Cassitérite	Buvumbi/Busoni	24/03/2017
		Cassitérite	Rwarama/Ntega	25/09/2017
13	GIRUMWETE NTEGA	Cassitérite	Gihome/Ntega	14/04/2017
		Coltan	Buryamankima/Ntega	24/10/2017
		Coltan	Taba/ntega	16/11/2017
14	TUVE HASI TWIJUKIRE	OR	Ngomo/Bwambarangwe	19/07/2017

	ITERAMBERE			
15	UBUTARE	Cassitérite	Rugese/Ntega	13/12/2017
		Cassitérite	Runyankezi/Ntega	23/01/2018
16	MAGROU	Wolframite	Namba/Busoni	16/11/2017
17	MONNING STAR	Cassitérite	Kirunduzi/Kirundo	05/12/2017

Source: tableau établi par l'auteur de l'étude sur base des informations récoltées à l'OBR

Tableau n°19: Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux /MUYINGA

	Sociétés	**Substances exploitées**	**Site/Commune**	**Date attribution permis**
1	Société d'Exploitation & Commercialisation des Minerais du Burundi-SECOMIB	Wolframite	Kuwinkona/Giteranyi	06/07/2017
2	DUKEREBUKE MWITERAMBERE	Wolframite	Rwamirambo I/Giteranyi	23/01/2017
		Wolframite	Buhoma II/Butihinda	07/07/2017
3	TWIKENURE	Or	Bukurira II/Butihinda	11/05/2017
4	COMIGA	Wolframite	Buhorana/Gashoho	07/02/2017
		Wolframite	Bonero/Gashoho	15/10/2016
5	IRAKOZE	Wolframite	Bonero II/Gashoho	13/03/2017
6	FASHA ABATISHOBOYE	Or	**Rurembo II/Butihinda**	01/02/2017
7	IWACU	Or	**Rurembo II/Butihinda**	06/03/2017
8	IYO TUJA NI HEZA	Or	Gatovu /Muyinga	24/03/2017
9	TUVE HASI TWIJUKIRE ITERAMBERE	OR	Cibari-Mpwishi/Muyinga	19/07/2017
10	NIYOGUSHIMWA	Wolframite	Buzara/Butihinda	21/11/2017
		Wolframite	Buhoma III/Butihinda	14/12/2017
11	TUMICO	Wolframite	Mabumba/Giteranyi	

Source: tableau établi par l'auteur de l'étude sur base des informations récoltées à l'OBR

Tableau n°20: Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux/CIBITOKE

	Sociétés	Substances exploitées	Site/Commune	Date attribution permis
1	SOFAGRI	Cassitérite	Myave/Bukinanyana	17/04/2017
2	ABAHUZA BIKORWA	Or	Ruhororo/Mabayi	11/07/2017
3	CDDI	Or	Jangwe/Mabayi	05/10/2017
4	KOMEZA AKAZI	Or	Akerekwa-Kivuruga/Mabayi	29/06/2017
5	TWIYUNGUNGANYE DUKORE	Or	Nyamagana-Ruseseka/Mabayi	06/07/2017
6	COURAGE	Or	Muhira/rugombo	06/06/2017
7	KORANUMWETE	Or	Nyamihana/Mugina	17/08/2017
8	ABAJAMUGAMBI-KIRYAMA	Or	Kiryama/Mabayi	05/12/2017
9	IKANGURE NDORA	Coltan	Budororo/Bukinanyana	16/05/2017
10	DOKORE DUKENGURUKA	Or	Mageyo/Mabayi	16/05/2017
11	AMAZONE	Cassitérite	Ruyaga II /Buganda	14/12/2017
12	DUTANGE INGUVU	Or	Rugogo/Bukinanyana	03/07/2017
13	ABIYUNZE NEZA	Or	Nyagondi/Mbayi	19/07/2017
14	DUKOMEZUMWUGA	Or	Kabere/Mabayi	19/07/2017

Source: tableau établi par l'auteur de l'étude sur base des informations récoltées à l'OBR

Tableau n°21: Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux / KAYANZA

	Sociétés	Substances exploitées	Site/Commune	Date attribution permis
1	C.D.P.	Coltan	Kidunduri/Kabarore	08/05/2017
2	East Africa Rare Metals Mining Groupe	Coltan	Mugera/kabarore	22/08/2017
3	KAZOZA KA TWESE	Coltan	Serunondo/Kabarore	29/09/2017
4	GUMAKO	Cassitérite	Kirenge II/Kabarore	14/02/2017
5	CEPA	Cassitérite	Ruheha/Kayanza	14/12/2017

Source: tableau établi par l'auteur de l'étude sur base des informations récoltées à l'OBR

Tableau n°22: Sociétés coopératives d'exploitation de produits minéraux/autres provinces

Province		Sociétés	Substances exploitées	Site/Commune	Date attribution permis
BUBANZA	1	KADESH B ARNEA	Coltan	Kaminambiga/Rugazi	12/04/2017
	2	SERNA	Coltan	Kibuye/Rugazi	07/04/2017
	3	CODEMINES	Coltan	Rugeyo/Musigati	03/07/2017
RUYIGI	1	Coopérative Minière de Kinyinya – COMIKI	Or	Mugomvyi/Nyabitsinda	26/07/2017
	2	CEXOCA	Or	Migege/Ruyigi	07/09/2017
	3	COTRAMIRU	Or	Karondaba/Gisuru	20/12/2016
BURURI	1	KAZOZA KACU KEZA	Or	Nyabibuye/Mugamba	05/12/2017
	2	COTEMIK		Gahinanyoni-Rugongo/Mugamba	16/08/2017
CANKUZO	1	AKAYAZWE	Or	Kamabamba/Cankuzo	28/06/2017
GITEGA	1	DUKORERE HAMWE	Cassitérite		30/01/2017
KARUSI	1	TAHURA	Or	Hayiro/Shombo	19/07/2017
RUMONGE	1	BUMIC	Or	Nyni-Ruzibazi/Burambi	28/12/2017

Source: tableau établi par l'auteur de l'étude sur base des informations récoltées à l'OBR

Commentaires

- Les tableaux ci-dessus montrent que presque tous les permis d'exploitation minière artisanale ont été octroyés en 2017. Comme la durée d'un permis est de deux ans, tous les renouvellements auront lieu en 2019.
- L'OBR devrait se préparer pour suivre de près les dossiers y relatifs et commencer à établir une base de données valable des opérateurs du secteur minier.

4.5. Le commerce local des minerais produits artisanalement.

- Le secteur de l'exploitation minière et de la commercialisation des minéraux produits artisanalement est complexe et renferme de nombreuses sensibilités en ce qui concerne la fourniture des informations et la révélation de données sensibles. C'est pourquoi, l'identité des informateurs n'est généralement pas indiquée.
- Comme déjà indiqué, la production artisanale doit être vendue par des coopératives minières[47] aux seuls comptoirs agréés à cet effet ou à la Banque centrale pour le cas de l'Or. Toutefois il est à rappeler que les coopératives peuvent créer leurs propres comptoirs d'achat et de vente pour y écouler leurs productions, mais ces comptoirs doivent être séparés des patrimoines des coopératives (article 127 du RMB).

Déroulement des opérations

Le commerce local des minéraux produits artisanalement se déroule à plusieurs niveaux :

[47] D'après un entretien à l'Agence AREEM, la notion de coopérative minière n'a pas été ni bien comprise ni bien expliquée et certains opérateurs du secteur minier artisanal ont dû vendre leur biens ou avoirs pour pouvoir faire face aux nouveaux tarifs très élevés des autorisations ou permis d'exploitation.

1. Ce sont les chefs d'équipe qui vendent généralement la production à la coopérative sur une base hebdomadaire ;
2. Le Président de la coopérative recueille la production de chaque chef d'équipe et fait ensuite acheminer la production jusqu'aux comptoirs établis à Bujumbura ;
3. Lorsque la négociation entre le comptoir et la coopérative est terminée, le Président de la coopérative revient vers la ou les mines et rémunère le ou les chefs d'équipe.
4. Le montant payé par la coopérative aux chefs d'équipe peut dépendre de la teneur du minérais en tenant compte des bonifications faites aux mineurs (équipement, nourriture, aide médicale, etc.).
5. Le chef d'équipe partage ensuite la somme restante entre les membres de l'équipe (généralement, les mineurs reçoivent plus d'argent que les laveurs et les transporteurs).
6. Le chef d'équipe partage ensuite la somme restante entre les membres de l'équipe (généralement, les mineurs reçoivent plus d'argent que les laveurs et les transporteurs).
7. C'est la coopérative formelle qui paye généralement le propriétaire terrien et **les taxes officielles et « non officielles »**, **ainsi que les droits liés à l'obtention du permis d'exploitation minière artisana**le ;
8. Certaines transactions commerciales de minéraux produits artisanalement s'effectuent en dehors du système formel. Dans ce cas, il n'y a généralement pas de chefs d'équipe car les mineurs vendent leur production à une coopérative au hasard ou à des négociants ambulants, qui revendent alors les minéraux à des acteurs informels à l'intérieur ou à l'extérieur du Burundi.

La négociation du prix des minerais produits artisanalement dépend de plusieurs facteurs :

- Est-ce que la coopérative et le comptoir ont un accord préétabli ?
- Est-ce que le comptoir a payé pour que la coopérative obtienne son agrément officiel d'exploitation ?
- Est-ce que le comptoir a payé l'équipement de la coopérative ?

- Quel est la teneur des minéraux et le prix du marché international des minéraux ?

.

4.6. Problématique actuelle du rapatriement des recettes d'exportation minière

Lors d'un entretien au niveau du service chargé des recettes non fiscales à l'OBR, il a été reconnu que l'OBR n'a pas de base de données fiable sur la situation fiscale :

- des coopératives minières ;
- des comptoirs et /ou exportateurs de produits miniers ;
- les sociétés d'exploitation minière industrielle ;
- les sous traitants des sociétés minières.

Le manque de clarté des dispositions du système basé sur l'auto-déclaration par les contribuables, des redevances à payer est souvent la principale cause des différends entre les contribuables et l'administration des mines.

Production minière artisanale

- Il existerait beaucoup d'arriérés de paiements des droits et taxes miniers, mais comme l'OBR n'a pas une maitrise de la base de données sur la matière imposable, elle n'a pas non plus une mainmise sur les ordres ou autorisations de paiements émises par l'OBM**.**
- Lors d'une rencontre avec les représentants des comptoirs et sociétés d'achat ou d'exploitation et d'exportation des minerais[48], il a été souligné que :
  - Il ya des discordances observées entre les données de l'Office Burundais des Recettes (OBR), de la Banque de la République du Burundi (BRB) et de l'Office Burundais des Mines (OBM), liées aux

[48] La rencontre a eu lieu le mardi le 9 octobre 2018 avec le Deuxième Vice Président de la République du Burundi

différences constatées dans les déclarations des valeurs au niveau de ces trois institutions ;

- La situation du rapatriement des devises en provenance de l'exportation de l'or est alarmante car plus de 80 % des recettes en devises pour l'or exporté ne sont pas rapatriées (voir tableau n°23 ci-dessous) ;
- Le montant des devises à rapatrier était de l'ordre de **44 millions de USD équivalent à environ 79 milliards** au taux de 1$=1800 FBu ;
- Les comptoirs d'achat et de commercialisation de l'or ont été les premiers pointés du doigt dans le non rapatriement des devises (**plus de 77 milliards de FBu**), mais ceux ont accusé la BRB d'être le responsable de cette situation à cause des taux de change et la non disponibilté des devises au moment où le besoins se présente. Ils réclament au moins 20%.

Tableau n°23 : Non-rapatriement des devises des exportations de minerais

Exportateurs	Quantité (kg)	Valeur à l'export (USD$)	Valeur rapatriée (US$)	Valeur à rapatrier (US$)	Non rapatriée
I. Exportateurs/Or					
AMEX	836,25	27.204.592,00	2.461.025,00	24.743.567,00	90,95%
AVANISH	1,40	54.953,00	-	54.953,00	100,00%
HANNAN MINERALS	4,00	155.260,00	-	155.260,00	100,00%
GHADDIR QUM	190,23	7.429.584,00	7.099.233,74	330.350,26	4,45%
GOLDEN GOLD	17,25	647.109,00	118.000,00	529.109,00	81,77%
TANGANIKA MINING BURUNDI	1,61	59.756,00	58.156,00	1.600,00	2,68%
OREX	436,20	17.219.403,00	300,00	17.219.103,00	100,00%
TITANES RESSOURCES	3,12	113.936,62	-	113.936,62	100,00%
Total Or	**1.490,06**	**52.884.593,62**	**9.736.714,74**	**43.147.878,88**	**81,59%**
Equivalent Bif 1 US $=1800 Bif		**95.192.268.516**	**17.526.086.532**	**77.666.181.984**	
II. Exportateurs/3Ts					
BME	1.144.763,40	18.174.172,82	17.828.452,83	345.719,99	**1,90%**
EEMC	42.300,00	74.117,00	-	74.117,00	**100,00%**
HRMR	8.456,30	380.392,00	119.970,00	260.422,00	**68,46%**
SECOMIB	12.480,00	81.782,38	116.228,17	-	**0,00%**
RMR	33.633,50	620.718,94	1.132.269,56	-	**0,00%**
VOLTACO	7.252,50	65.272,50	105.500,00	-	**0,00%**
Total 3Ts	**1.248.885,7**	**19.396.455,64**	**19.302.420,56**	**680.258,99**	**3,51%**

1 US $=1800 Bif		**34.913.620.152**	**34.744.357.008**	**1.224.466.182**	
RAINBOW MINING BURUNDI	750.969,50	1.741.827,85	1.556.293,04	185.534,81	**10,65%**
Total en $		**74.022.877,11**	**30.595.428,34**	**44.013.672,68**	**59,46%**
Equivalent Bif		**133.241.178.798**	**55.071.771.012**	**79.224.610.824**	

Source : Burundi-eco.com /secteur minier : Alarme rapatriement des devises,19 octobre 2018

Production minière industrielle

- Pour les grandes entreprises minières industrielles qui commencent à s'installer au Burundi, l'OBR n'a pas non plus la base des données pour pouvoir vérifier l'existence éventuelle des prix de transfert ne respectant pas le principe de pleine concurrence.
- Selon le Directeur Général de Rainbow Mining Burundi, cette société a des risques ou contraintes liées :
  - aux filons d'exploitation qui se terminent, obligeant les miniers à creuser davantage, ce qui les fait perdre du temps ;
  - Aux activités qui s'arrêtent pendant un certain temps pendant la saison des pluies ;
  - à la fixation du prix d'une tonne de terres rares exportée ;
  - à la loi qui oblige les sociétés minières d'avoir un compte à la banque centrale BRB seulement, ce qui ne permet pas d'avoir les devises nécessaires au moment voulu.
- Aussi, si l'on considère les éléments du minerai de terres rares dont les prix ne sont cotées sur les marchés internationaux des matières premières, le mécanisme de formation des prix apparait moins «transparent» que pour d'autres marchés de métaux de base comme le cuivre ou l'aluminium.
- Au niveau des concentrés de terres, les prix sont établis par négociations directes de contrats entre producteurs primaires, transformateurs ou utilisateurs et les échanges sont relativement opaques en termes de volumes et de prix[49].
- La société exportant les concentrés de terres rares s'est sentie déstabilisée par la mesure de suspension des coopératives opérant dans le secteur minier car cela a fait chuter le coût de l'action de l'entreprise.
- La suspension de l'exploitation minière artisanale par le Gouvernement a été une manifestation réelle du risque souverain pesant sur les entreprises minières ;

[49] WWW/fr.statistica.comm/satistiques/prix mondiaux des oxydes de terres rares

Constats et considérations recueillis.

- Les sociétés exportant les minerais des 3 Ts ont demandé que la mesure de suspension des coopératives pendant un mois soit levée. Elles affirment qu'elles avaient contracté des crédits pour les coopératives.
- Les montants prévus par le règlement minier du Burundi étant jugés trop élevés par les exploitants miniers, ceux-ci recommandent de les revoir à la baisse si le Gouvernement veut augmenter les recettes fiscales minières et réduire la fraude sur la commercialisation des produits miniers.
- La hausse des tarifs a eu comme conséquences les situations suivantes :
    - Certains détenteurs de titre minier ont continué à mener des travaux de recherche et d'exploitation à l'expiration du permis de recherche (pas de renouvellement) ;
    - Beaucoup de coopératives ne parviennent pas à payer leurs permis ou leur renouvèlement et recourent à l'exploitation illégale et clandestine .C'est ainsi qu'on a observé une grande prolifération des sites informels ;
    - Les artisans miniers qui sont parvenus à se regrouper dans des coopératives, créent d'autres agglomérations de sites exploitées illégalement autour de la dite coopérative et ils continuent à exploiter illégalement sous l'autorisation de ce qu'ils appellent« une main invisible »;
    - L'exploitation clandestine est surtout nocturne parfois avec recours à la corruption des administratifs et de la police de l'environnement ;
    - L'exploitation anarchique a causé parfois des catastrophes naturelles et des pertes en vies humaines car des creuseurs clandestins ont péri dans des trous suite à des éboulements ;
    - Aucune taxe n'est payée par rapport à l'autorisation de transport[50] car ce sont les présidents des coopératives qui

[50] Seuls les présidents des coopératives et quelques membres du comité de gestion maitrisent la quantité produite et les taxes à payer

transportent la quantité à vendre vers les comptoirs d'achat et de vente;

- il n'y a pas de transparence dans la mesure où la quantité vendue et le prix ne sont connus que par les présidents des coopératives ;
- Il y a aussi de fausses déclarations au niveau des comptoirs à Bujumbura et non- enregistrement de toute la quantité produite par les coopératives. La quantité non déclarée est vendue dans les pays voisins qui offrent des prix attractifs ;
- Les membres des coopératives ne sont que de simples employés du chef de la coopérative et finalement , les coopératives sont dirigées par un seul individu alors que les autres membres sont des figurants inscrits sur la liste d'équipe seulement ;
- Des négociants ambulants existent ; ils n'ont pas d'adresses fixes et ils travaillent en cachette ;

- L'OBR n'a pas la base de données ni sur les coopératives minières, ni sur les comptoirs d'exportation ni sur les sous-traitants[51]. Il n'a pas donc d'informations ni sur le circuit des minéraux vendus ni sur le rapatriement des devises ;
- Il existe beaucoup d'arriérés de paiements, mais l'OBR n'a pas une main mise ni sur les ordres de paiement émis par l'OBM ,ni sur la matière imposable[52].

Conclusion partielle

Les tableaux relatifs aux opérateurs miniers artisanaux ont montré que presque tous les permis d'exploitation minière artisanale ont été octroyés en 2017. Comme la durée d'un permis est de deux ans, tous les renouvellements auront lieu en 2019. L'OBR devrait se préparer pour suivre

[51] Selon les informations recueillies au niveau des recettes non fiscales à l'OBR, la base des données est en cours de constitution

[52] Pour les grandes entreprises minières déjà crées ou en cours de création, l'OBR n'a pas encore la base de données pour pouvoir vérifier l'existence de prix de transferts ne respectant le principe de la peine concurrence.

de près les dossiers y relatifs et commencer à établir une base de données valable des opérateurs du secteur minier.

Les montants prévus par le règlement minier du Burundi étant jugés trop élevés par les coopératives et les exploitants et miniers, ceux-ci recommandent de les revoir à la baisse si le Gouvernement veut augmenter les recettes fiscales minières et réduire la fraude sur la commercialisation des produits miniers.

Certaines entreprises minières comme Tantalium Mining Company (**TAMINCO**), Burundi Mining and Metallurgy (BMM) RainBow Mining Burundi (RBM) , Tanganyika Gold Mining Burundi (TMB) et Africa **Mining** ont déjà signé des conventions minières avec l'Etat du Burundi qui font référence aux prix de transfert en spécifiant le recours à l'application du principe de pleine concurrence.

Ces sociétés minières industrielles ne seront pas généralement promptes à partager leurs informations financières complètes avec l'administration fiscale ; il faudra les obliger à :

- établir des projections financières, validées par les deux parties ;
- indiquer les futurs paiements à l'État,
- indiquer ce qui reviendra à l'Etat en cas de superprofits pour garder de relations harmonieuses à l'avenir.

En définitive, la fixation des prix des minerais étant un processus complexe déterminé par de nombreux facteurs et par les cours internationaux, l'accès aux informations sur les prix et sur la teneur en minerai est limité et le pouvoir de négociation des coopératives et du Gouvernement est actuellement nul, ce fait que le Gouvernement recourt parfois à son pouvoir souverain et juridique de réglementation.

Le chapitre suivant est consacré au mécanisme de prix de transfert et de sous-capitalisation pouvant permettre le transfert occulte (évasion fiscale) de bénéfices par le recours à des juridictions ou entités à faible imposition.

Chapitre 5 : Les concepts de prix de transfert, de pleine concurrence et de sous- capitalisation.

Bon nombre d'entreprises minières produisent et vendent sur des marchés libres ou transfèrent à des entités du même groupe (principalement enregistrées à l'étranger) des produits minéraux intermédiaires tels que[53] :

- les minerais concassés et criblés avec peu ou pas d'enrichissement, vendus en vrac tels que le fer, le charbon, le phosphate naturel, etc. ;
- les concentrés minéraux et autres produits minéraux partiellement traités en aval, come les concentrés de nickel, les concentrés de terres rares ;
- des métaux purs après fusion et affinage comme l'or affiné.

C'est à ces stades de traitement ou points de vente ou de transfert des produits minéraux que les bénéfices imposables peuvent être générés dans le pays producteur du minerai de base.

5.1. Le concept des prix de transfert et principe de pleine concurrence

Notion de groupe et de liens de dépendance

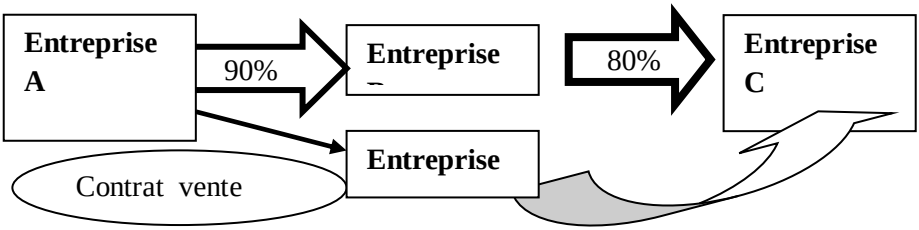
La notion de groupe ou holding suppose l'existence de liens de dépendance entre les différentes entreprises qui composent le groupe. Ainsi, deux entreprises sont dépendantes (et donc appartiennent à un même groupe/holding) si l'une d'elle participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital de l'autre ou si les deux entreprises sont détenues ou sont sous l'influence d'une même entreprise ou d'un même groupe (voir figure 12).

Exemple : Soit un groupe de quatre entreprises A,B,C,D

[53] Documents.banque.mondiale.org/Les prix de transfert dans l'industrie minière, avec focalisation sur l'Afrique/ Groupe de la Banque Mondiale/Janvier 20171, page 13.

- l'entreprise B est sous la dépendance directe de l'entreprise A lorsque cette dernière possède directement une part prépondérante (plus de 50%) dans le capital de B
- L'entreprise C est placée sous la dépendance indirecte de l'entreprise A lorsque cette dernière possède indirectement à travers l'entreprise B (qu'elle contrôle directement à 90%), une part prépondérante dans le capital ou la majorité absolue des droits de vote dans l'entreprise C détenue à 80%) par l'entreprise B
- Si la société A est liée par un contrat à l'entreprise D (même non associée) qui lui impose le prix des produits vendus par l'entreprise C, alors C est sous la dépendance de fait de D qui a un pouvoir de décision sur A.

Figure 12. : Dépendance d'une entreprise dans un groupe



Source : Schéma construit par l'auteur de l'étude

Les prix de transfert[54]

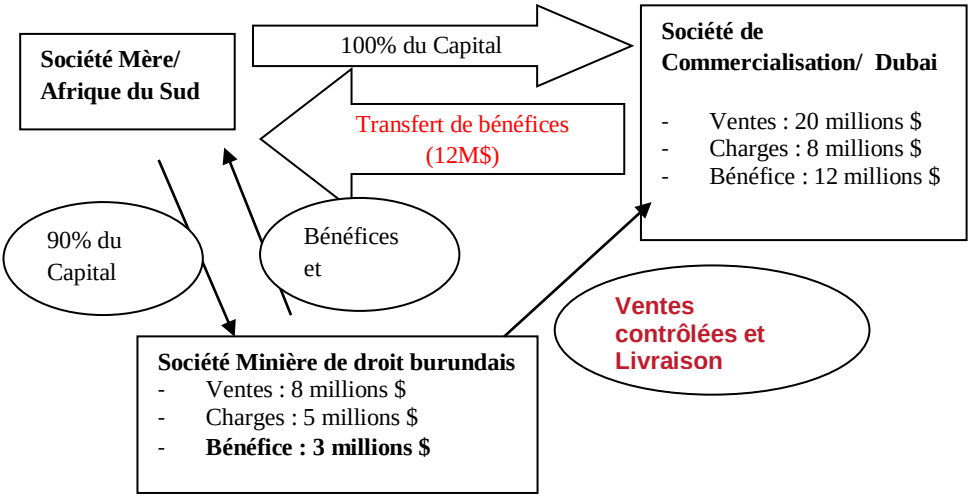
Selon la définition de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE), les prix de transfert sont "les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées ou du même groupe mais résidentes des juridictions ou États différents »[55] .Par exemple, une entreprise

[54] Relativement peu d'entreprises minières, particulièrement en Afrique, intègrent verticalement toutes les opérations et fonctions de la chaîne de valeur au sein de la même entité juridique imposable

[55] Enjeux, Risques er Réglementation des Prix de transfert, Guillaume KLEIN, Mémoire de Fin d'Etudes, Nancy ICN Business School 2015, page 8

domiciliée en Afrique du Sud achète pour le compte de sa filiale basée au Burundi des équipements et des machines destinées à l'exploitation minière d'un minerai de cuivre et facture des frais pour les services rendus en passant par une autre filiale de commercialisation enregistrée à Dubaï qui achète les produits minéraux exportés par la filiale burundaise(Voir figure 13)

Figure 13: Transfert de bénéfices à travers des ventes à des prix de transfert intergroupe



Source : Etablie par l'auteur sur base de la figure 4/ Enjeux, Risques er Réglémentation des Prix de transfert, Guillaume KLEIN, page 12

Problématique des prix de transferts convenus.

- Les prix convenus entre entreprises du même groupe sont des « prix de transfert» difficiles à contrôler et à taxer étant donné que ce type de transactions dites « transactions contrôlées » ne se déroulent pas sur un marché libre ou marché dit de pleine concurrence entre entités

indépendantes (transactions sur base de la valeur marchande des biens ou des services échangés).

- Dans l'exemple ci-dessus, la sous-facturation (à 8 millions de $) lors de ventes « contrôlées » de la Société Minière de droit burundais peut réduire le bénéfice imposable à 3 millions de $ au Burundi et augmenter de manière substantielle à 12 millions de $, les bénéfices « non imposables » de la Société Mère d'Afrique du Sud. Par conséquent, il est nécessaire de surveiller les déductions, les rabais et les commissions pouvant affecter le prix de vente déclaré servant de base au calcul des bénéfices. Il faut en particulier vérifier les déductions accordées en fonction de la qualité des minerais.

- Les transactions commerciales d'une entreprise minière locale qui se font avec la société –mère et « les sociétés liées » à la société- mère généralement situées à l'étranger ainsi que les paiements que la société minière locale acquitte au titre des coûts peuvent être un moyen de faire sortir une forte proportion de ses bénéfices du pays hôte.

Le principe de pleine concurrence.

Selon l'OCDE, « si deux entreprises associées sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices réalisés par l'une des entreprises, mais qui n'auraient pas pu l'être sans ces conditions convenues ou imposées, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence."[56]

Dans les transactions intergroupes, les prix étant fixés par des membres associés au sein du groupe, ces transactions peuvent ne pas refléter le prix du marché indépendant ou prix de pleine concurrence.

[56] Article 9 du modèle de convention fiscale de l'OCDE

Le postulat reconnu par l'OCDE[57] est que ≪ *des entreprises associées peuvent s'engager dans des transactions que des entreprises indépendantes ne réaliseraient pas »*

Le principe de pleine concurrence exige que le prix des transactions contrôlées soit fixé en fonction de la valeur d'une transaction identique entre un acheteur et un vendeur indépendant. Il ne devrait donc exister aucune raison de fausser les prix de transfert dans le contexte de la comptabilité de gestion au sein d'une même entité juridique ; mais des motivations d'optimisation fiscale peuvent cependant apparaitre dans le contexte de transactions transfrontalières entre différentes parties liées d'un même groupe et les implications fiscales peuvent aboutir à une réduction des recettes minières pour le pays hôte de l'entreprise minière.

Pour les transactions transfrontalières, l'autorité fiscale peut craindre donc qu'une société mère fixe des prix de vente d'un produit minéral de façon à réduire les bénéfices imposables dans le pays hôte.

Les législations minières doivent contenir des dispositions destinées à établir la base d'imposition des redevances minières *ad valorem* si les entreprises ne soumettent pas les vraies factures des ventes réalisées par leurs sociétés à des tierces parties convenues (pouvoir de détermination d'un prix alternatif de base d'imposition).

5.2. La sous-capitalisation comme mécanisme de transfert des bénéfices.

La sous-capitalisation (ou capitalisation restreinte) est une situation dans laquelle la filiale minière affiche un ratio de dettes sur fonds propres très élevé dans le contexte de ses modalités de financement. La sous-capitalisation par le recours à l'emprunt au taux d'intérêt élevé auprès d'une société holding ou une société liée (appelé souvent centre de financement) permet de bénéficier des intérêts déductibles au niveau de la filiale minière implantée dans le pays hôte alors que la société de financement est

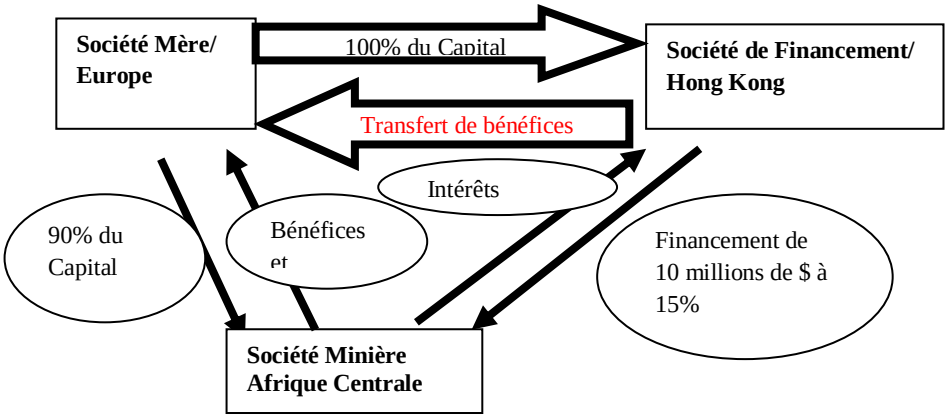
[57] Paragraphe 1.11 des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert

enregistrée dans un autre pays à faible imposition sur les revenus d'intérêts perçus.

Dans l'exemple de la figure 13 précédente, la filiale minière de droit burundais peut bénéficier d'un prêt de la part de sa Société mère/Afrique du Sud qui passe par sa liliale/Société de financement enregistrée à Hong Kong pour financer les coûts d'exploration ou de développement (voir figure 14). Il s'agit là d'un moyen alternatif pour la société mère d'alimenter en moyens financiers un projet minier au Burundi (prêt de 10 millions de $ à 15%), avec un traitement comptable qui est différent de celui d'un apport en fonds propres.

Le prêt va générer des intérêts (1,5 millions de $ par an) qui sont normalement payés en priorité par rapport aux dividendes, même si ils ne donnent aucun droit de contrôle sur l'entreprise minière locale.

Figure 14 : Transfert de bénéfices à travers des prêts intergroupe



Source : Etablie par l'auteur sur base de la figure 4/ Enjeux, Risques er Réglémentation des Prix de transfert, Guillaume KLEIN, page 15

Commentaires

- Du point de vue fiscal, la Société mère/Afrique du Sud « optimise » d'une manière efficace ses coûts généraux de financement en centralisant les services financiers et de levée de fonds par le biais d'une société ou centre de services financiers basé dans un pays ou entité à faible imposition comme Hong Kong.[58]

- L'utilisation d'une société ou centre de financement contrôlé par la société mère soulèvent des questions de transfert de bénéfices à travers de « prix de transfert » sous formes d'intérêts payés auxquels l'administration fiscale peut avoir du mal à répondre en l'absence d'un support politique et législatif approprié, incluant par exemple des règles claires relatives au plafonnage des taux d'intérêts et la sous-capitalisation (ratio dettes sur capitaux propres).

  .

- Certaines restrictions sur les charges déductibles au niveau de la législation fiscale burundaise existent et peuvent permettre de maîtriser la question des prix de transfert et de sous-capitalisation des entreprises minières de droit local, filiales d'entreprises multinationales. En effet :
  - Les intérêts des emprunts contractés par une société après de ses actionnaires doivent remplir certaines conditions pour être pleinement déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés ;
  - Le montant des frais de siège déductibles peut être plafonné ;
  - en cas de perte comptable au cours d'un exercice, cette perte peut être reportée et venir en déduction du bénéfice net imposable des exercices suivants mais la déduction doit intervenir avant une durée comprise entre 3 et 5 ans.

Une des solutions consiste donc à considérer les intérêts versés jugés excessifs comme des dividendes et de les frapper d'une retenue à la source, mais cela peut entraîner des complications juridiques et administratives.

[58] Les prix de transfert dans l'industrie minière, avec focalisation sur l'Afrique/ *Guide de référence pour les fiscalistes, Banque mondiale, 2017, page 63*

5.3. Les contrats de couverture

Dans l'exemple précédant, la filiale minière de droit burundais peut signer un contrat de couverture (ou contrat dérivé) pour un prix de vente futur de 3 dollars US/tonne de concentré de cuivre. Si, à la date de la vente, le prix a augmenté à 4 dollars US/tonne, la filiale minière de droit burundais enregistre une perte équivalente à 1 dollar US/tonne, tandis que si le cours est de 2 dollars US/tonne, il réalise un bénéfice équivalent. Le contrat de couverture a donc pour effet de garantir les bénéfices pour un prix de vente de 3 dollars US/tonne seulement.

Les instruments de couverture représentent une pratique commerciale légitime sur de nombreux marchés des matières premières. Ils consistent à fixer à l'avance un prix de vente pour que les deux parties à la transaction puissent planifier leurs opérations commerciales.

Le problème se pose si la société Mère/Afrique du Sud abuse du recours à ce type de contrat avec la filiale minière de droit burundais en s'en servant pour fixer un prix de vente artificiellement bas pour le concentré de cuivre et donc enregistrer des manques à gagner systématiques pour la filiale minière de droit burundais, ce qui réduit ses bénéfices imposables au Burundi.

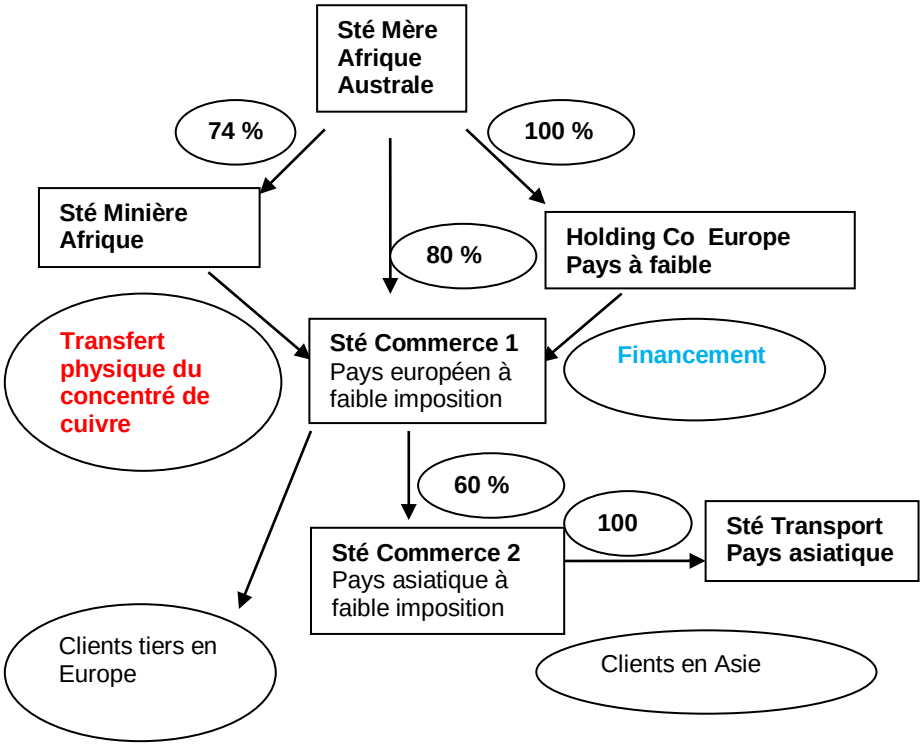
5.4. Exemple d'une structure plus élaborée d'entreprises liées pouvant donner lieu à des prix de transfert.

Soit la société mère « Sté Mère », entreprise minière internationale basée en Afrique australe avec des intérêts importants dans l'extraction du minerai de cuivre.
Elle a créé une société minière en Afrique Centrale « Sté Minière Afrique Centrale » dont elle est actionnaire majoritaire avec 75% des actions.

La Sté Minière Afrique Centrale exploite un minerai très riche en cuivre et elle exporte100 % de sa production vers les clients/fonderies d'Europe. Ce minerai de cuivre est très sollicité en raison de sa forte teneur en cuivre et

de sa haute qualité constante, caractéristiques qui le rendent idéal au mélange avec des minerais de moins bonne qualité.
Pour le financement des opérations et la commercialisation du concentré de cuivre, la société mère a créé en Europe, le **Holding Co Europe** basé dans **un pays à faible imposition** et des sociétés de commercialisation (**Sté Commerce 1/Europe et Sté de Commerce 2/Asie**), enregistrées aussi dans deux pays à faible imposition, l'un en Europe et l'autre en Asie.
La Sté de commerce2/Asie a de son coté créé « **Société de transport**. » dans ce pays asiatique pour livrer des produits minéraux plus affinés (voir figure 15 ci dessous)[59].

Figure n° 15: Exemple d'entreprises liées



[59] Les deux sociétés de commercialisation étaient à l'origine des agences de commercialisation, mais elles ont été transformées en sociétés de commercialisation à part entière en raison du transfert formel de la propriété des cargaisons de minerai de fer.

Source : Schéma adapté / Les prix de transfert dans l'industrie minière, avec focalisation sur l'Afrique/ *Guide de référence pour les fiscalistes, Banque mondiale, 2017, figure C, page*

Commentaires

- La Société Mère Afrique Australe étant impliquée directement dans Sté Commerce1 et indirectement Sté Commerce2, ces deux sociétés de commercialisation ainsi que le holding de financement « Holding Co Pays Europe » alimenteront les bénéfices de la société mère en passant par trois juridictions à faible imposition (le nombre d'employés basés dans ces juridictions peut être relativement faible).

- .La Société Mère Afrique Australe a donc organisé sa structure d'entreprise de façon à optimiser son régime fiscal au niveau mondial en localisant un certain nombre des fonctions de la chaine de valeur de l'industrie minière dans des pays étrangers. A l'extrême, le rôle de la filiale Sté Minière Afrique Centrale peut ainsi se limiter à celui d'un simple « mineur contractuel » extrayant le minerai de cuivre dans le pays de l'Afrique Centrale, étant donné que le financement et l'assurance des opérations de production , le transport physique et la commercialisation du concentré de cuivre peuvent être confiés à des sociétés liées .

- Les sociétés ou centres de services de commercialisation n'acceptent pas en général les livraisons physiques de produits minéraux et ne fournissent les services complets d'entreposage, d'emballage et de distribution. Le plus souvent, ils ne réalisent que de « soi-disantes transactions » impliquant des ventes dites « en haute mer » vu que les produits minéraux sont acheminés directement chez le client utilisateur (Lire l'encadré n°3 ci-dessous sur les contrats et services rendus).

Encadré n°3 : Manque de données et d'informations sur les contrats miniers et services rendus entre entreprises liées[60]

Pour des raisons de transparence, il est attendu qu'une société minière fournisse à l'administration fiscale, le contrat entre la société de commercialisation et l'acheteur final indépendant du produit minéral. Mais souvent, une entreprise minière opérant au niveau international sera réticente à fournir des informations adéquates concernant les prix de transfert avec ses entreprises liées. Et même lorsqu'elle le fait, elle donnera les informations sous forme compilée difficile à dissocier et à interpréter pour un non spécialiste.
Aussi, la société mère refusera souvent de soumettre les contrats de ventes à l'administration fiscale, en soutenant qu' elle n'est pas la détentrice légale de ces renseignements et que en raison de leur nature commerciale et confidentielle, ces renseignements doivent être réservés et sont confidentiels.

5.5. Les juridictions à faible niveau d'imposition.

Le niveau d'imposition de tel ou tel pays reste toujours un indicateur pertinent de compétitivité et il existe des pays ou entités juridiques dans le monde qui fournissent un traitement fiscal préférentiel pour les sociétés internationales.

La disponibilité d'un traitement fiscal préférentiel et l'exonération totale de l'impôt sur les sociétés sont les caractéristiques des pays à faible imposition ou zones offshores conçues pour attirer les investissements directs dans l'économie nationale.

Dans beaucoup de pays de l'OCDE, les liens de dépendance et de prix de transferts sont déjà présumés et établis lorsque les transactions concernent

[60] Préserver la base d'imposition en Afrique :Etude régionale des défis posés par la détermination des prix de transferts dans le secteur minier ;Alexandra REAHEAD ; Natural Resource Governance Institute, juillet 2016

une entreprise locale C et une entreprise étrangère A domiciliée dans un pays où elle bénéficie d'un régime fiscal privilégié.

Dans la pratique internationale, les zones offshores sont principalement utilisées pour l'enregistrement des sociétés minières internationales ou pour la création de solutions permettant d'optimiser la base imposable. En règle générale, les normes du droit des sociétés des zones offshore offrent des avantages concurrentiels aux investisseurs potentiels, notamment l'exonération de l'impôt sur les sociétés, l'absence de réglementation des échanges et de rapports financiers[61].

Exemples d'entités juridiques à faible imposition :

- A l'île de Guernesey, le taux d'imposition est de 0% pour les entreprises locales et 20% pour les particuliers.
- Aux îles Caïmans, le taux d'imposition est également de 0% aussi bien pour les sociétés que pour les particuliers.
- Dubaï possède de nombreuses zones franches dans lesquelles le taux d'imposition pour les sociétés est de 0%.
- Aux Bahamas qui est à proximité des États-Unis, le taux d'imposition de 0% sur le revenu individuel.

Parmi les autres zones offshores traditionnelles, les juridictions suivantes à faible imposition peuvent être citées : Îles Vierges britanniques, Andorre, Nouvelle-Zélande, Panama, Barbade, île Maurice, Belize, Les îles Seychelles, Bermudes.

[61] www/entreprise-etranger.com/entreprise-etraner-fiscalité

Conclusion partielle

Les prix de transfert des produits miniers et le paiement des intérêts entre sociétés affiliées représentent et représenteront un problème majeur de contrôle dû aux faibles capacités techniques et administratives pour connaître la valeur des produits miniers exportés.

Les dispositions relatives aux prix de transfert contenues dans les conventions minières déjà signées seront difficilement contrôlables par l'administration fiscale sans oublier que le Burundi n'a pas encore adhéré aux différents fora internationaux relatifs à l'échange d'informations entre Etats à des fins fiscales et n'a pas encore signé des accords bilatéraux en matière de coopération fiscale internationale.
Il est essentiel que l'administration fiscale se dote des capacités d'évaluer si les prix de transfert concernés ont été définis en conformité avec le principe de la pleine concurrence et possède une bonne compréhension de la manière dont les ventes sont réalisées pour différents produits miniers exportés.

Dans des circonstances exceptionnelles, lorsqu'il est possible de prouver que les transactions ne sont pas réalisées selon le principe de la pleine concurrence, l'autorité fiscale peut requalifier la transaction et régler la question à l'amiable avant de saisir les autres instances compétentes. En effet il faut essayer d'éviter, autant que possible, de s'engager dans des vérifications et des différends qui généralement n'aboutissent pas à un niveau de restauration des revenus justifiant le temps et les ressources investis.

Le chapitre suivant donne un aperçu sur les opérateurs dans le secteur minier au Burundi surtout en ce qui concerne les opérateurs industriels qui probablement devront faire l'objet d'un contrôle fiscal relatif aux prix de transfert entre entreprises liées .

Chapitre 6 : Les procédures fiscales et défis du recouvrement des recettes fiscales minières

6.1. Procédure générale de traitement des déclarations fiscales du droit commun (voir figure 16 ci-après)

La loi n° 1/18 du 6 septembre 2013 relative aux procédures fiscales (LPF) fixe notamment les procédures générales relatives à l'impôt sur les revenus des personnes physiques, l'impôt sur les sociétés, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les taxes de consommation.

Les personnes suivantes doivent tenir une comptabilité complète :

- toutes les sociétés opérant au Burundi ;
- toutes les personnes physiques et morales qui exercent au Burundi une activité commerciale, industrielle, artisanale ou libérale.
  Lorsque le contribuable ne paye pas l'impôt dans le délai légal, il est tenu de payer des intérêts de retard sur le montant de l'impôt.

De la déclaration fiscale

Les contribuables (personnes visées ci-dessus) ont l'obligation de présenter à l'Office Burundais des Recettes (OBR), en même temps que la déclaration fiscale annuelle, les documents suivants : le bilan; le tableau de flux de trésorerie ; le tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal et le tableau des amortissements pratiqués (voir article 27 de la LPF).

Du contrôle fiscal (voir LPF/articles 28, 31, 32, 33, 35 , 37,41 et 43)

- Le contrôle fiscal des déclarations fiscales des contribuables et de leurs documents utilisés peut se faire sur place et sur pièces après avoir informé le contribuable, quinze(15) jours calendaires avant le contrôle, par l'envoi d'un avis de vérification.

- Le contrôle est réputé ciblé s'il vise à vérifier seulement certains éléments précis d'une déclaration d'impôt ;
- Il est dit inopiné lorsqu'un agent autorisé de l'OBR, muni d'un ordre de mission dûment signé par le Commissaire Général, pénètre dans les locaux professionnels du contribuable ou de son représentant entre sept (7) heures et dix-huit (18) heures pour procéder à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables.

- Tout contrôle sur place, ciblé ou inopiné est sanctionné par un procès-verbal signé par le contribuable et l'agent autorisé de l'OBR.
- Avant de procéder au contrôle ciblé, l'OBR est tenu d'informer le contribuable au moins cinq (5) jours calendaires avant par l'envoi d'un avis de vérification.
- Les documents suivants de nature comptable, doivent être présentés à toute réquisition ou contrôle de l'OBR :

1. la liste des engagements donnés et reçus, des créances, des dettes assorties de garanties et de renseignements divers nécessaires à l'appréciation concrète de la situation patrimoniale de l'entreprise ;
2. le tableau de compte de résultat ;
3. le tableau faisant apparaître l'affectation des résultats de l'exercice précédent ;
4. le tableau de passage aux soldes des comptes patrimoniaux ;
5. le relevé indiquant les sommes ou la part revenant à quelque titre que ce soit notamment la rémunération et la prime aux associés actifs ou non actifs ainsi que les avantages en nature dont ils bénéficient quelle que soit leur forme juridique pour les sociétés;
6. la désignation et l'adresse des coopérateurs ainsi que la part revenant, dans les résultats distribués, à chacun d'entre eux pour les sociétés coopératives ;
7. les copies des procès-verbaux des assemblées générales ordinaires et extraordinaires ainsi que les rapports des commissaires aux comptes ;

8. la liste des sous-traitants que le contribuable engage en indiquant leur nom, adresse et numéro d'identification fiscale ainsi que la nature des services et le montant des paiements ;
9. le détail des charges par nature ;
10. un inventaire détaillé et valorisé des stocks ;
11. une fiche de stock par produit, des fiches de production en quantité, des documents montrant le système d'écoulement de stock et tout autre document jugé nécessaire pour les entreprises de production ou de fabrication ;
12. des bandes de caisse enregistreuse justifiant le chiffre d'affaires réalisé à défaut des facturiers des ventes pour les entreprises qui font le commerce au détail ;
13. un tableau des provisions pratiquées, accompagnées de leur justification et en distinguant entre provisions déductibles et provisions non déductibles du point de vue fiscal ;
14. une déclaration des honoraires et des commissions versés et la liste des bénéficiaires ;
15. les livres et documents relatifs à la dette fiscale, au prélèvement et à la déclaration des retenues à la source et autres avances décomptées sur l'impôt et *à* la déclaration d'impôt.

- Sur demande écrite de l'OBR, une copie de toute information comptable ou de tout document connexe doit être fournie dans un délai de quinze (15) jours calendaires, sauf si le contribuable apporte la preuve d'un cas de force majeure ou des circonstances exceptionnelles. Le contribuable donne les documents contre un accusé de réception.
- Le contribuable est tenu, sur requête d'un agent autorisé de l'OBR, de donner accès aux livres et aux autres documents comptables ainsi qu'à tous les documents connexes y compris le logiciel comptable

De la rectification de l'assiette fiscale (Voir LPF/articles 49, 52, 53, 55, 65)

- Lorsque le contrôle de l'OBR constate une erreur de calcul, une omission, une déclaration inexacte, une surestimation ou une sous-estimation du revenu imposable ou toute autre irrégularité dans la détermination du revenu imposable, il est en droit de procéder à une rectification de l'imposition;
- En cas de rectification de l'assiette, l'OBR transmet un avis de rectification de l'imposition au contribuable. Cet avis comprend une proposition de rectification détaillée et suffisamment motivée accompagnée de tous les éléments qui la justifient. L'avis de rectification doit en outre mentionner les amendes et intérêts éventuellement applicables ;
- Le contribuable a le droit de formuler, dans un délai de vingt (20) jours calendaires, des observations, des remarques écrites et des preuves complémentaires au sujet de l'avis de rectification ainsi que tout renseignement démontrant que la rectification est inexacte. Ce délai est ramené à dix (10) jours calendaires en cas de rectification opérée suite à un contrôle ciblé ;
- La rectification devient définitive à l'égard du contribuable lorsque :

    - celui-ci n'a pas répondu à l'avis de rectification dans les vingt (20) jours calendaires qui suivent sa réception ;
    - l'OBR l'a informé par écrit que ses observations ou remarques sont jugées non fondées, en partie ou en totalité ;
    - le contribuable a été entendu et l'OBR l'a informé ensuite par écrit que ses observations ou remarques sont jugées non fondées, en partie ou en totalité.
- Lorsque la rectification devient définitive, l'Administration fiscale envoie au contribuable une lettre de clôture accompagnée d'une note d'imposition et le contribuable est obligé de payer l'impôt dû dans un délai de quinze (15) jours calendaires à partir de la réception de la note d'imposition.

De l'imposition d'office (voir LPF/articles 57, 58, 59,62 et 65)

- L'OBR est en droit d'engager la procédure d'imposition d'office lorsque :

    1. aucune déclaration d'impôt n'a été introduite dans le délai légal ;
    2. *tous les documents nécessaires(le bilan, le tableau de flux de trésorerie , le tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal et le tableau des amortissements) n'ont pas été joints à la déclaration* ;
    3. la comptabilité et les autres livres et documents comptables n'ont pas été tenus conformément à la loi ;
    4. le contribuable a refusé de coopérer à un contrôle fiscal ou n'a pas répondu à une demande de renseignements.
- En cas de procédure d'imposition d'office, l'OBR envoie au contribuable un avis d'imposition d'office qui doit contenir tous les éléments qui ont entraîné l'imposition d'office ;
- Le contribuable a le droit de formuler, dans un délai de vingt (20) jours calendaires, des observations et des remarques écrites et des preuves complémentaires au sujet de l'avis d'imposition d'office ainsi que toute information démontrant que l'imposition d'office est inexacte.
- L'imposition d'office devient définitive à l'égard du contribuable lorsque
    1. celui-ci n'a pas répondu dans les vingt (20) jours calendaires à l'avis d'imposition d'office ;
    2. l'OBR l'a informé par écrit que ses observations ou remarques sont jugées non fondées, en partie ou en totalité ;
    3. le contribuable a été entendu et l'OBR l'a informé ensuite par écrit que ses observations ou remarques sont jugées non fondées, en partie ou en totalité.
- Lorsque l'imposition d'office devient définitive, l'OBR envoie au contribuable une note d'imposition et le contribuable est obligé de payer l'impôt dû dans un délai de quinze (15) jours calendaires à partir de la réception de la note d'imposition.

De l'établissement de la note d'imposition (Voir LPF/articles 64,66,68)

- La note d'imposition constitue un titre exécutoire pour le recouvrement de l'impôt, des intérêts, des amendes et des frais de recouvrement.
- Une note d'imposition est envoyée au contribuable dans les situations suivantes (1) le contribuable a déposé la déclaration d'impôt dans le délai légal, mais n'a pas payé l'impôt ou (2) l'OBR a procédé à une rectification de l'assiette ou à une imposition d'office.
- La note d'imposition doit mentionner :

    1. le nom, le numéro d'identification fiscale et l'adresse du contribuable ;
    2. la nature de l'impôt et la période concernée ;
    3. le calcul et le montant de l'impôt à payer le cas échéant y compris les amendes et autres pénalités y afférentes ;
    4. la date limite de paiement de l'impôt ;
    5. Les références de la déclaration d'impôt, l'avis de rectification ou l'avis d'imposition d'office sur lesquels se fonde la note d'imposition ;
    6. le nom et la signature de l'agent autorisé ainsi que la date d'établissement de la note d'imposition ;

Du recouvrement de l'impôt (Voir LFP/articles 94,96,97,98,100,101)

- Lorsque l'impôt n'est pas payé dans les délais prescrits, l'OBR adresse au contribuable une lettre de rappel indiquant le montant de l'impôt dû, des intérêts et des amendes à payer ainsi que les poursuites légales qui seront intentées au cas où l'impôt, les intérêts et les amendes ne seraient pas payés dans le délai de quinze (15) jours calendaires à compter de la réception de la lettre de rappel.
- Le contribuable peut demander au Commissaire Général de l'OBR, le paiement échelonné de sa dette fiscale. L'échelonnement ne peut pas dépasser douze (12) mois. Le non-respect par le contribuable des conditions du plan d'apurement échelonné entraîne l'obligation du paiement immédiat du solde dû, sauf dans des circonstances justifiées et appréciées par le Ministre des finances.
- Le contribuable peut aussi demander par écrit au Ministre à être dispensé du paiement des intérêts ou des amendes administratives en

cas de difficultés économiques ou financières importantes entraînant son insolvabilité.

- Le contribuable peut aussi demander par écrit au Ministre une réduction du montant des intérêts ou des amendes administratives en cas de difficultés économiques ou financières importantes qui n'entraînent pas son insolvabilité. Aucune réduction ne peut toutefois être accordée pour les personnes ayant fait l'objet de poursuites pour fraude fiscale. De son coté, l'OBR peut demander par écrit au Ministre une annulation des créances irrécouvrables.
- Si l'impôt n'est pas payé dans le délai de quinze (15) jours calendaires(à moins que le contribuable ait obtenu un plan d'apurement échelonné), l'Administration fiscale peut procéder à la saisie de tout bien, meuble ou immeuble et de tout droit relatif à un tel bien appartenant au contribuable ou transféré par celui-ci à un tiers à titre gratuit. Les biens saisis sont vendus aux enchères huit (8) jours ouvrables après la notification du procès-verbal de saisie au contribuable

Des amendes et intérêts de retards (Voir LFP/articles 125,126,127,128, 138)

- Un contribuable ou toute personne est passible d'une amende administrative dans les cas suivants :

1. Si il ne dépose pas de déclaration d'impôt ou les justificatifs y afférent dans le délai légal ;
2. Si il ne dépose pas de déclaration d'impôt retenu à la source dans le délai légal ou ne prélève pas la retenue à la source bien qu'il y soit tenu :
3. Si il ne répond pas à une demande de renseignements de l'Administration fiscale ;
4. Si il ne coopère pas à un contrôle fiscal ;
5. Si il ne communique pas dans les délais, une nouvelle fonction ou désignation pour représenter le contribuable
6. Si il ne s'immatricule à l'Administration fiscale;
7. Si il contrevient aux obligations de la comptabilité et de la tenue des documents comptables ;

8. Si il ne paye pas dans le délai imparti les acomptes trimestriels provisionnels prévus pour les activités d'affaires ;

- Lorsque les infractions concernent l'exercice d'une activité d'affaires, l'amende est fixée comme suit :

  1. cent mille (100.000) francs burundais si le chiffre d'affaires annuel du contribuable est inférieur ou égal à cinquante millions (50.000.000) de francs burundais ;
  2. trois cent mille (300.000) francs burundais si le chiffre d'affaires annuel du contribuable dépasse cinquante millions (50.000.000) de francs burundais ;
  3. six cent mille (600.000) francs burundais si le contribuable est enregistré comme grand contribuable auprès de l'Administration fiscale.

- Lorsque le montant de l'impôt qui figure dans la déclaration d'impôt ou dans la note d'imposition n'est pas payé dans le délai légal (paiement tardif), le contribuable est passible d'une amende égale à dix pour cent (10%) du montant de l'impôt dû à l'exclusion des intérêts ou des amendes éventuelles.
- Lorsque le contrôle montre que le montant de l'impôt déclaré est inférieur au montant qui devait être déclaré (sous-estimation de l'impôt), à moins que le contribuable démontre qu'il est de bonne foi ou que la faute de calcul soit imputable à l'Administration fiscale, il est passible d'une des amendes suivantes :

  1. cinq pour cent (5 %) du montant de la sous-estimation si celle-ci s'élève à cinq pour cent (5 %) ou plus, mais sans toutefois atteindre dix pour cent (10%) de l'impôt qui devait être déclaré ;
  2. dix pour cent (10%) du montant de la sous-estimation si celle-ci s'élève à dix pour cent (10%) ou plus, mais sans toutefois atteindre vingt pour cent (20%) de l'impôt qui devait être déclaré ;

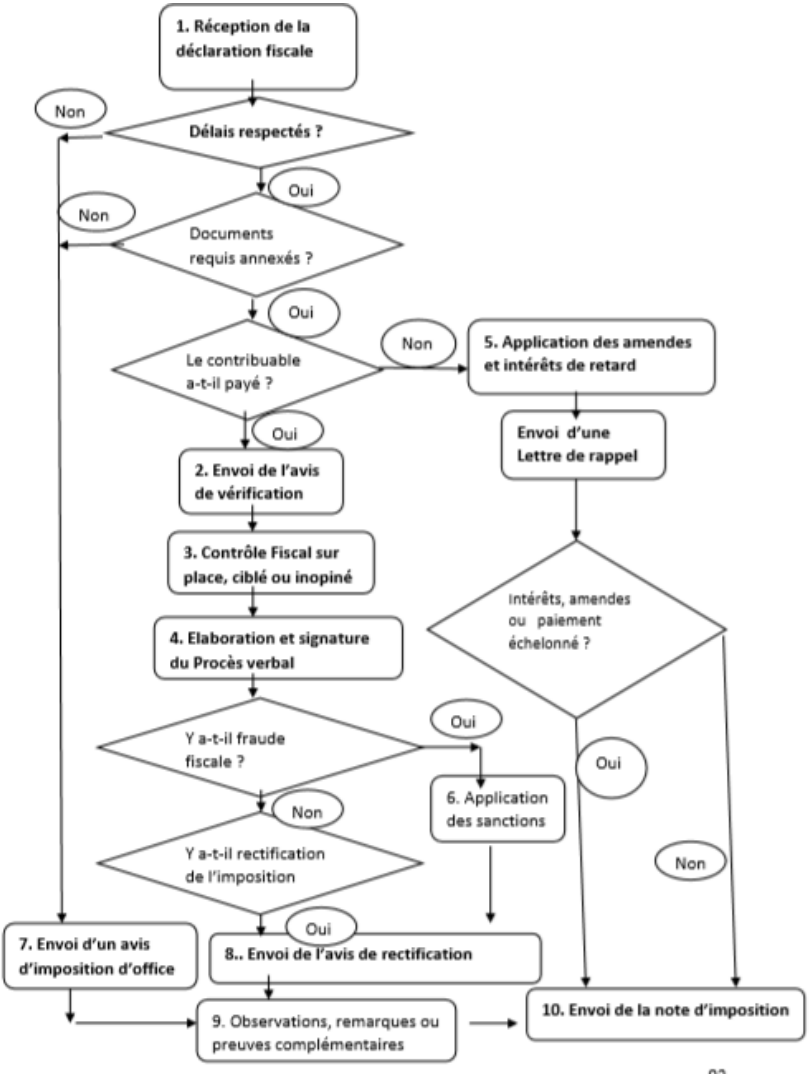
3. vingt pour cent (20%) du montant de la sous-estimation si celle-ci s'élève à vingt pour cent (20%) ou plus, mais sans toutefois atteindre cinquante pour cent (50%) de l'impôt qui devait être déclaré ;
4. cinquante pour cent (50%) du montant de la sous-estimation si celle-ci s'élève à cinquante pour cent (50%) ou plus de l'impôt qui devait être déclaré.

- Si une personne chargée de retenir l'impôt à la source ne transfère pas cet impôt à l'Administration fiscale, elle est passible d'une amende égale à cent pour cent (100%) de l'impôt non transféré

Des sanctions pour fraude fiscale (voir LPF/articles 130,134)

- Toute personne qui s'est frauduleusement soustraite à l'établissement ou au paiement partiel ou total des impôts, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse, est passible d'une amende administrative égale à cent pour cent (100%) de l'impôt éludé.
- L'agent autorisé qui constate une des infractions doit établir un procès-verbal qu'il transmet au Commissaire général. Le procès-verbal doit indiquer le nom de l'agent autorisé qui l'a établi, le nom, l'adresse et le numéro d'identification fiscale du contribuable et exposer clairement les faits qui constituent l'infraction et démontrent le caractère intentionnel soit de la soustraction, soit de la tentative de se soustraire à l'établissement et au paiement des impôts.

Figure n°16: Procédure générale de traitement d'une déclaration fiscale



Source : Schéma établi par l'auteur de l'étude sur base du contenu de la loi sur les procédures fiscales

6.2. Recouvrement des recettes fiscales minières au Burundi.

6.2..1. Responsabilités de recouvrement des recettes fiscales minières.

Au Burundi, deux établissements publics se partagent les responsabilités en ce qui concernent le recouvrement des recettes fiscales minières.

- L'Office Burundais des Mines et des Carrières-OBM
- L'Office Burundais des Recettes-OBR

L'Office Burundais des Mines et des Carrières-OBM a pour mission le contrôle et le suivi des activités géologiques, des mines et des carrières ainsi que l'appui à la collecte et au recouvrement[62] des recettes issues du secteur minier, carier et pétrolier.

C'est ainsi que la Direction des opérations à l'OBM est chargée :

- De l'appui au recouvrement des recettes issues du secteur minier, carrier et pétrolier ;
- du suivi technique et administratif des activités d'exploitation minière et artisanale ;
- du suivi technique et administratif des activités d'exploitation des produits de carrières ;
- de la certification des sites miniers d'exploitation et des minerais ;
- du suivi et du contrôle des comptoirs d'achat et d'exportation ;
- de la lutte contre la fraude et les exploitations illégales des mines et des carrières

A l'heure actuelle, c'est l'OBM qui assure pour le compte de l'OBR, en tenant compte de données l'assiette, le recouvrement et le contrôle des droits, redevances et taxes du secteur minier

[62] Article 5 du décret n° 100/112 du 30 mai 2016 portant création, missions, organisation et fonctionnement de l'OBM

L'Office Burundais des Recettes-OBR jouit des prérogatives qui lui sont reconnues par la législation fiscale et douanière pour le recouvrement (même forcé) des redevances, des droits et taxes minières.

Le recouvrement et le contrôle de ces droits devrait incomber à l'OBR vu que l'octroi des autorisations ou permis d'exploration, d'exploitation ou d'exportation de produits miniers est conditionné entre autres par la présentation d'une attestation de non recevabilité dont la durée ne devrait pas être supérieure à six mois en ce qui concerne l'exportation pour contraindre le contribuable à honorer ses obligations en matière de rapatriement des devises.

6.2.2. De l'assiette et du recouvrement des redevances minières

- En vue de la liquidation des droits, taxes et redevances miniers, le fait générateur est selon le cas :

    - l'introduction d'une demande d'attribution, de renouvellement ou de transfert d'une autorisation ou d'un permis relatif aux opérations minières ou aux substances de carrière en ce qui concerne les droits fixes et la redevance superficiaire annuelle ;
    - l'extraction des substances minérales pour ce qui est de la taxe à l'extraction des produits de carrière et de la taxe ad valorem ;

- Des contrôles mixtes regroupant les personnels des services de l'OBR et ceux de l'OBM, peuvent être organisés, autant que de besoin pour s'assurer de la sincérité des déclarations des redevables.
- Les droits, taxes et redevances ainsi que les amendes subséquentes sont liquidés par l'OBM comme suit :
  Droits fixes
- Au vu d'une lettre de notification dont copie est adressée à l'OBM par le Ministre chargé des Mines, l'OBM délivre une autorisation de paiement

et le titulaire va payer aux guichets de l'OBR[63] ; après le paiement, le titulaire reçoit le document demandé.

- Les fortes augmentations semblent avoir découragé les opérateurs du secteur minier, surtout ceux opérant dans l'exploitation artisanale qui ont abandonné de demander ou de renouveler leurs autorisations et se sont refugiés dans l'exploitation illégale.

Redevances superficiaires.

- Comme la redevance superficiaire est perçue annuellement sur les permis d'exploitation des mines et des carrières, elle est due et échue entièrement au 1er jour de l'année fiscale en cours, la redevance de la 1ère année fiscale étant due entièrement indépendamment de la date de l'obtention de l'autorisation et du permis requis.
- La redevance est calculée à l'hectare, une fraction d'hectare comptant pour un hectare. C'est le contribuable qui procède à la déclaration de la redevance.
- Les fortes augmentations de 2015 semblent avoir découragé les opérateurs du secteur minier, surtout ceux opérant dans l'exploitation artisanale qui ont abandonné de demander ou de renouveler leurs autorisations et se sont refugiés dans l'exploitation illégale.

Les déclarations comportent obligatoirement, outre les paramètres techniques réglementaires, les éléments suivants :

- les noms, prénoms ou raison sociale du redevable ;
- l'adresse complète du redevable, notamment la boîte postale, les numéros de téléphone, de fax ainsi que les adresses électroniques ;
- l'attestation de localisation du redevable ;
- la référence du titre d'exploitation, la superficie totale de l'espace exploré et sa période de validité ;
- le numéro d'identification fiscale du contribuable ;
- la domiciliation bancaire.

[63] Les tarifs sont très élevés et les documents à fournir trop nombreux lors de la demande du permis ou de l'autorisation de prospection, d'exploration ou d'exploitation ? C'est un parcours de combattant et c'est très décourageants selon certains opérateurs qui n'ont pas voulus que leur identité soient réveléé

Redevance ad valorem

C'est le contribuable qui procède à la déclaration de la redevance ad valorem. Les déclarations comportent obligatoirement, outre les paramètres techniques réglementaires :

- les noms, prénoms ou raison sociale du redevable ;
- l'adresse complète du redevable, notamment la boîte postale, les numéros de téléphone, de fax ainsi que les adresses électroniques ;
- l'attestation de localisation du redevable ;
- la référence du titre d'exploitation, la superficie totale de l'espace exploité et sa période de validité ;
- le numéro d'identification fiscale du contribuable ;
- la domiciliation bancaire.
  En ce qui concerne la redistribution ou partage des redevances ad valorem et des redevances superficiaires, les pourcentages suivants peuvent servir de référence :
- 65% au profit du Trésor public ;
- 25% au profit de la commune territorialement compétente ;
- 10% pour frais de détermination de l'assiette, de recouvrement et d'appui aux contrôles techniques des activités minières(5% pour l'OBM et 5% pour l'OBR),

Versement d'acomptes provisionnels à titre de redevances

Le versement d'acomptes provisionnels à titre de redevances est souhaitable dans certains cas. Par exemple, la chaîne de valeur de certains métaux qui doivent faire l'objet d'opérations de fonderie et/ou d'affinage avant d'être vendus dans des conditions de pleine concurrence peut engendrer de longs délais avant qu'il ne soit possible d'établir le montant final des ventes.

Il conviendrait d'appliquer de manière générale la règle suivante :

Lorsqu'une facture initiale est réglée à la société minière pour l'expédition de ses produits, l'État doit recevoir un paiement correspondant au montant de redevances basé sur la valeur estimée desdits produits.

Cette valeur estimée devra être calculée de manière prudente de façon à permettre à la société de payer le solde dû lors de l'établissement final des comptes plutôt que de voir l'État rembourser le paiement excédentaire.

6.3. Défis posés par le recouvrement des recettes fiscales sur les entreprises minières industrielles

6.3.1. Difficultés liées à la mise en œuvre des règles sur les prix de transfert

Il ne suffit pas d'inscrire les principes dans la législation ou dans les conventions minières car une surveillance efficace des transactions contrôlées nécessite une réglementation détaillée, y compris des lignes directrices spécifiques et des obligations en matière de documentation.

Lae premier défi concerne donc l'adoption de règles clarifiant ce que sont les prix de transfert et donnant l'administration fiscale les outils juridiques pour interdire ou limiter la manipulation des prix de transferts par les entreprises minières industrielles qui commencent à s'installer au Burundi.

Le second défi consiste à garantir l'application systématique de ces règles par la mise en place d'un service, d'une unité ou d'une équipe d'inspecteurs spécialisés chargés d'appliquer les règles sur les prix de transfert[64].

[64] Au Ghana et en Tanzanie, cette unité est intégrée au sein du Services des Grandes Entreprises et les avantages d'une unité centralisée sont les suivants : (i) les connaissances peuvent être rapidement renforcées grâce à l'expérience acquise dans le contrôle des transactions transfrontalières et (ii) les responsabilités et les canaux de communication sont clairement définis.

Le troisième défi est de veiller à ce que l'Administration fiscale et l'Administration des mines disposent des connaissances nécessaires tant sur l'évaluation des prix de transfert que sur l'industrie minière.

La création d'une équipe spécialisée d'inspecteurs se consacrant uniquement aux contribuables de l'industrie minière est une étape critique pour l'amélioration du recouvrement des recettes fiscales dans le secteur.

Il faudra donc **:**

- Mettre en place des règles détaillées permettant aux autorités fiscales de déterminer de manière rigoureuse et cohérente la valeur fiscale des transactions internes aux entreprises, notamment en précisant les procédures de gestion du système.
- Créer des structures administratives encourageant le regroupement de fonctionnaires compétents et bien formés, et disposant des moyens adéquats pour appliquer de manière effective les règles sur les prix de transfert et le contrôle du secteur minier.

6.3.2. Difficultés liées au respect de l'obligation de promotion des Petites et Moyennes Entreprises (PME) locales (article 89 à 91 du RMB).

Le titulaire de droit minier ou de carrière ainsi que les entreprises travaillant pour le compte du titulaire du droit minier doivent accorder la préférence aux entreprises burundaises de leur choix pour tout contrat de fourniture de biens et services largement utilisés dans leurs activités à condition qu'elles offrent des prix, des quantités, des qualités et des délais de livraison comparables.

Afin de promouvoir le développement du secteur privé, la part des petites et moyennes entreprises (PME) et autres entreprises appartenant ou contrôlées par des burundais doit être progressive sur base des minima ci-dessous sauf conventions contraires dûment ratifiées par le Burundi :

- Phase de développement de la mine : 10%

- Phase d'exploitation de la mine :

    - 1ère à la 5ème année : 15%
    - 6ème à la 10ème année : 20%
    - 11ème à la 15ème année : 25%
    - Au-delà de la 15ème année : 30%

Le défi pour le Ministère en charge des mines est d'arriver à faire respecter l'obligation de soumission de rapports sur les recours aux PME et autres entreprises appartenant ou contrôlées par des burundais ainsi que les activités en faveur de la création ou du renforcement des capacités burundaises.

Il faudra donc mettre en place des règles détaillées permettant aux autorités minières de déterminer de manière rigoureuse et cohérente la progression réelle des activités de promotion des PME burundaises tout en publiant les rapports produits par les entreprises minières industrielles.

6.3.3. Une faible coordination institutionnelle

La coopération inter-agences peut représenter un autre défi pour l'évaluation des prix de transfert et le recouvrement des recettes fiscales du secteur minier[65]. L'implication de nombreuses institutions différentes dans les contrôles de l'industrie minière est censée permettre à chacune d'entre elles de se spécialiser dans un type de contrôle. Cependant, ces institutions peuvent avoir une vision réductrice de leur mandat qui les empêche de collaborer et de développer une solide connaissance des caractéristiques économiques des projets miniers à leurs différents stades.

[65] Au Burundi, les institutions qui interviennent dans la vérification des entreprises minières incluent la l'OBR, l'OBM, la BRB, l'Inspection Générale de l'Etat , le Ministère des Finances ,le Ministère des Mines, le Ministère de l'Intérieur , le Ministère de la sécurité publique et celui en charge de l'environnement..

L'échange d'information et d'expertise entre les agences de l'Etat est souvent entravé par l'absence de mécanismes généraux de coordination en matière de recouvrement des recettes minières.

Les agences de l'Etat pourraient améliorer leur analyse des risques en partageant de manière régulière ,les données de production, les audits de coûts, les contrats miniers et les informations relatives à la situation réelle, pas seulement dans le cadre d'un contrôle fiscal.

Il est recommandé de renforcer la coopération inter-agences en matière de recouvrement des recettes minières en clarifiant la répartition des responsabilités concernant les vérifications, en encourageant les contrôles conjoints, et en établissant des mécanismes généraux de coordination.

6.3.4. Des capacités lacunaires en matière de prix de transfert

Pour déterminer s'il existe un risque de manipulation des prix de transfert, l'administration fiscale se réfère à une série d'indicateurs, notamment la rentabilité, les transactions avec des entités situées dans des juridictions à faible fiscalité, des pertes récurrentes, et certains types de transactions telles que les frais de gestion et les versements d'intérêts. Sur la base de ces critères, une décision est prise quant à la nécessité d'un contrôle fiscal.

Le manque d'expertise sectorielle et de capacités à détecter et à atténuer les manipulations des prix de transfert sont particulièrement problématiques pour accroître les recettes fiscales du secteur minier.

L'expérience montre ainsi que pour déterminer si une transaction minière a été manipulée, l'administration fiscale a besoin :

- d'informations et données détenues par les contribuables lui permettant de distinguer entre des pratiques normales de l'industrie minière et les abus[66],
- des capacités pour les interpréter de manière effective.

Il est recommandé de développer l'expertise de l'autorité fiscale en matière de prix de transfert et les connaissances techniques relatives au secteur minier pour lui permettre d'identifier et d'évaluer les risques liés aux prix de transfert dans le secteur minier.

6.3.5. Des difficultés d'accès aux données des contribuables

L'administration fiscale a besoin de données enregistrées par les juridictions où sont domiciliées les filiales ; mais l'accès à ces informations tant domestiques qu'internationales peut s'avérer difficile. Idéalement, ces données devraient être conservées et transmises annuellement, ou à la demande de l'administration fiscale.

Les renseignements susceptibles d'être particulièrement intéressants pour les dossiers de prix de transfert concernent notamment les impôts versés à différents Etats, les produits et charges de chaque filiale, l'identité des directeurs et des actionnaires des entreprises, les registres commerciaux et les factures.

Il est recommandé de prendre des mesures proactives pour combler le déficit d'information et obtenir des données plus précises et plus régulières de la part des entreprises minières.

6.3.6. L'ingérence politique et le contrôle externe

L'imposition des entreprises minières industrielles est souvent une question politique et l'ingérence politique au sein du secteur minier limite la conduite

[66] Les données de comparaison pertinentes au regard du contexte africain sont rarement disponibles

systématique de contrôles fiscales et l'application effective des règles sur les prix de transfert et des autres mesures destinées à lutter contre la fraude fiscale par l'évitement fiscal[67].

.

Les dirigeants politiques doivent prendre conscience du problème de la fraude dans le secteur minier, agir en conséquence en vue d'améliorer le recouvrement des recettes fiscales minières pour le financement des dépenses publiques.

Un suivi minutieux du Parlement et de la Société Civile est aussi un outil important de responsabilisation des dirigeants politiques. Toutefois, il est peu probable que l'administration fiscale fournisse des informations dans ce domaine à la société civile, quand ces informations pourraient porter préjudice au Gouvernement et aux contribuables.

6.3.7. Politiques fiscales alternatives

Les difficultés d'accès à des données de comparaison adaptées rendent quasiment impossible l'application du principe de pleine concurrence dans sa définition actuelle.

Il faut donc envisager la possibilité d'adopter ou de garder les règles spécifiques en matière de politique fiscale pour limiter le recours au principe de pleine concurrence et contourner la difficulté de trouver des données de comparaison valables pour les transactions contrôlées entre entreprises liées.

[67] Certains vérificateurs trouvent des raisons pour ne pas contrôler les contribuables miniers de manière à ne pas attirer l'attention des dirigeants politiques en invoquant leur expertise technique limitée quand ils n'ont pas l'assurance nécessaire pour enquêter pleinement sur les transactiions minières.

Par exemple, on peut envisager ;

- la séparation des transactions de couverture des revenus primaires dans le calcul du revenu imposable ;
- La limitation des frais de gestion à un certain pourcentage du chiffre d'affaires, ou à une valeur fixe ;
- Le plafonnement des versements d'intérêts dans le cadre d'emprunts contrôlés ;
- L'identification d'autres catégories de dépenses minières les plus souvent sujettes aux abus et la limitation de leur déductibilité.

Conclusion partielle

Au Burundi, les recettes minières fiscales sont centralisées et deux établissements publics à savoir l'Office Burundais des Mines et des Carrières-OBM et l'Office Burundais des Recettes-OBR se partagent les responsabilités en ce qui concernent le recouvrement.

Bien que l'OBR jouit des prérogatives qui lui sont reconnues par la législation fiscale et douanière pour le recouvrement (même forcé) des redevances, des droits et taxes minières, c'est l'OBM qui, à l'heure actuelle ,assure pour le compte de l'OBR, la gestion des données l'assiette, le recouvrement et le contrôle des droits, redevances et taxes du secteur minier(l'OBR n'étant qu'un simple percepteur).

Le recouvrement et le contrôle de ces droits devrait incomber à l'OBR vu que l'octroi des autorisations ou permis d'exploration, d'exploitation ou d'exportation de produits miniers est conditionné entre autres par la présentation d'une attestation de non recevabilité en ce qui concerne l'exportation pour contraindre le contribuable à honorer ses obligations en matière de rapatriement des devises.

Pour les redevances ad valorem, l'État devrait recevoir un paiement équivalent au montant de redevances basé sur la valeur estimée desdits

produits dès qu'une facture initiale est réglée à la société minière pour la vente ou l'expédition de ses produits.

Le montant à payer devra être calculé de manière prudente de façon à permettre à la société de payer le solde dû lors de l'établissement final des comptes plutôt que de voir l'État rembourser le paiement excédentaire.

Les défis qui sont encore posés à l'accroissement des recettes fiscales minières sont principalement relatifs à :

- la traçabilité des produits minéraux artisanaux,
- l'adoption de règles clarifiant ce que sont les prix de transfert et donnant l'OBR, les outils juridiques pour limiter la manipulation des prix de transferts par les entreprises minières industrielles qui commencent à s'installer au Burundi ;
- la mise en place d'un service, d'une unité ou d'une équipe d'inspecteurs spécialisés chargés d'appliquer les règles sur les prix de transfert ;
- l'acquisition des connaissances et des capacités techniques nécessaires tant sur l'évaluation des prix de transfert que sur l'industrie minière ;
- l'accès aux données des entreprises minières et les entités juridiques liées ;
- la coordination par l'OBR, des différentes institutions impliquées dans le suivi du secteur minier ;
- la limitation de l'ingérence politique dans la conduite de contrôles fiscaux destinés à lutter contre la fraude fiscale et l'évitement fiscal.

Le dernier chapitre ci-après donne des propositions pour accroître le recouvrement des recettes minières fiscales.

Chapitre 7 : Propositions de procédures de recouvrement des recettes minières.

7.1. Généralités.

La manière de recouvrer et de distribuer les recettes fiscales minières varient d'un pays à l'autre, allant d'une collecte fortement centralisée à une collecte décentralisée. Dans les pays où la collecte est centralisée, la redistribution aux communautés locales ou régionales s'effectue par le budget de l'Etat(cas du Burundi). Les partisans de cette démarche font valoir les moyens dont dispose l'administration centrale pour recouvrer les recettes fiscales(y compris les recettes fiscales minières) et sa capacité de planification macroéconomique.

Les partisans du recouvrement décentralisé reconnaissent que ce système est applicable dans le cas d'une fédération où chaque Etat ou entité fédérée a des droits constitutionnels sur son sol et sous-sol.

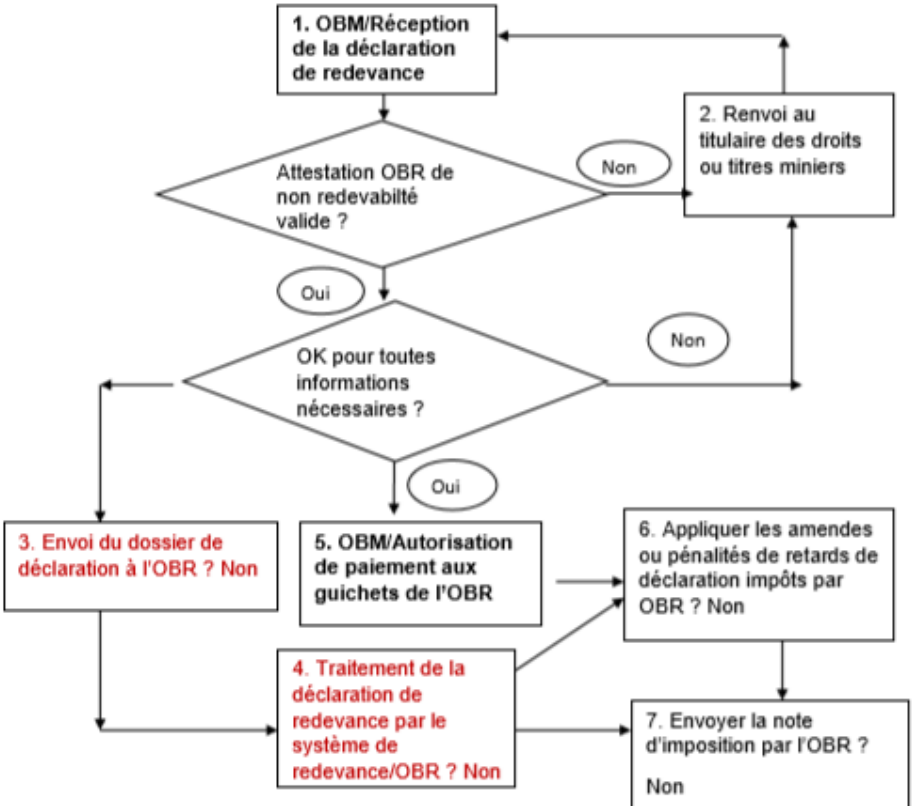
Dans certains pays, la collecte ou recouvrement a été confiée à une administration ou un établissement décentralisé avec fixation d'une clé de répartition entre l'Etat et la collectivité locale où l'exploitation minière est localisée.

7.2. Procédure générale actuelle de recouvrement d'une redevance minière.

- Les montants dus au titre des redevances sont au départ auto-évalués par les contribuables miniers. Les procédures administratives de recouvrement doivent être similaires à celles relatives au recouvrement de l'impôt sur les bénéfices.
- Les vérifications des différentes catégories de redevances à payer sont souvent complexes et engendrent une charge importante pour l'OBM et soulèvent beaucoup de questions et de différends avec les redevables.

- Les données et les pièces justificatives nécessaires aux vérifications et aux audits par l'OBR donnent souvent lieu à des procédures différentes car les redevables miniers doivent remplir des formulaires de déclaration spécifiques qui ne sont pas validés par l'OBR
- Les déclarations de redevances minières ne sont même pas soumises/ transmises à l'OBR même après les vérifications– effectuées par l'OBM (Voir figure n°17)

Figure n°17: Procédure générale de traitement d'une déclaration de redevance minière



Source : Schéma adapté sur base de la figure 2 du Manuel/Comment améliorer les cadres d'administration et de recouvrement des impôts frappant l'activité minière, page 44

Commentaires

- Le traitement de la déclaration de redevance n'est pas réalisé conformément à la loi sur les procédures fiscales, ce qui fait que ni le contrôle fiscal ni l'application des amendes et pénalités de retard ne sont appliqués par l'OBR.

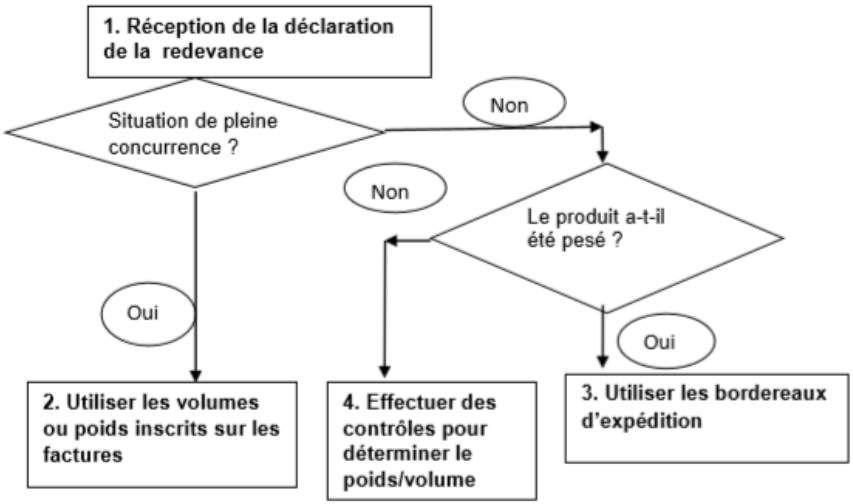
- De plus aucune base ou fichier à jour des redevables du secteur minier n'est transmis ni disponible à l'OBR, ce qui fait que toutes les opérations de recouvrement, à l'exception de l'encaissement des redevances, sont effectuées par l'OBM, ce qui n'est pas conforme à la loi sur les procédures fiscales.

7.3. Proposition d'une procédure d'évaluation de la base imposable en fonction du poids ou volume du produit minéral vendu.

- Pour les redevances basées sur le poids ou le volume du produit minéral vendu, le calcul des redevances doit être basé sur les factures de vente établies durant la période à laquelle les redevances s'appliquent en situation de pleine concurrence.
- Si les ventes sont relatives à une société liée, un contrôle fiscal doit être effectué pour ne pas se fier aux déclarations de la société mère surtout si il n'ya pas eu comptage de camions ni de pesage du produit avec bordereaux d'expédition.

La procédure simple proposée peut être la suivante (voir figure 18) :

Figure n°18: Schéma d'imposition basée sur le volume ou le poids du produit minéral.



Source : Schéma élaboré sur base de la figure 1 du Manuel/Comment améliorer les cadres d'administration et de recouvrement des impôts frappant l'activité minière, page 23

<u>Commentaire</u>

- Si une redevance minière ad valorem d'un produit minéral est basée sur le poids ou sur le volume sans tenir compte des teneurs du produit principal ou des produits secondaires, le titulaire du permis d'exploitation aura comme stratégie l'extraction du minerais le plus riche (qui aura donc une grande valeur) au détriment d'une autre partie pouvant être rentabilisée. C'est ce que l'on appelle « écrémage d'un gisement » qu'il faut décourager.

- L'écrémage d'un gisement en exploitation est interdite par l'article 60 du Code Minier qui exige de tirer le meilleur parti du gisement par une exploitation rationnelle qui implique notamment la protection du gisement contre la dégradation et les pertes et l'adoption des

méthodes d'exploitation permettant la récupération intégrale des substances minérales contenues dans le gisement.

7.4. Proposition des points d'imposition de la taxe ad valorem sur les sociétés minières industrielles.

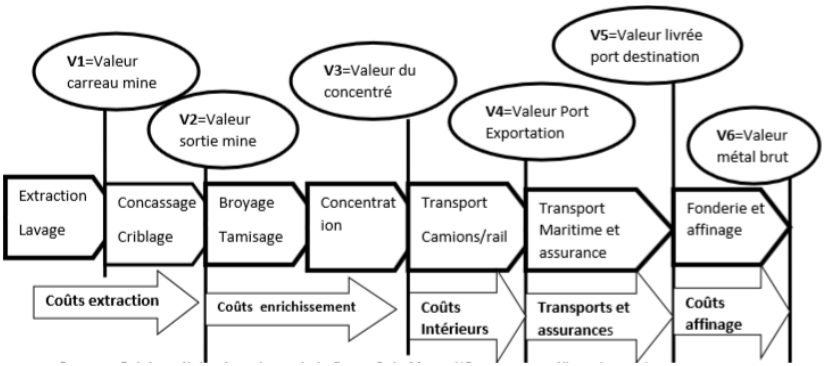
La majorité des questions d'évaluation et de recouvrement des redevances minières a trait à l'évaluation des produits miniers **aux points d'évaluation** afin d'établir les montants des redevances à payer.

a) Détermination de la valeur aux points d'imposition

Les points d'évaluation possibles peuvent être les suivants (voir figure 19):

- Point n°1 : le premier point du dépôt au site de la mine après extraction ou lavage du minerai brut (valeur V1 carreau mine);
- Point n°2 : le premier point du dépôt au site de la mine après concassage et criblage éventuels (valeur V2 à la sortie de la mine) ;
- Point n°3 : le premier point du dépôt de concentré après broyage, tamisage et concentration (valeur V3 du concentré) ;
- Point n°4 : Le point d'exportation après transport routier/rail et assurance terrestre jusqu'au port d'embarquement (valeur FOB V4 du concentré)
- Point n°5 : le premier point de vente du concentré après transport maritime et assurance maritime (valeur CAF V5 du concentré au port de destination) ;
- Point n°6 : Le point de vente après fonderie et affinage du métal (valeur V6 du métal brut).

Figure n°19 : Points d'évaluation et d'imposition du produit minéral



Source : Schéma élaboré sur base de la figure 9 du Manuel/Comment améliorer les cadres d'administration et de recouvrement des impôts frappant l'activité minière, page 32

Commentaire

On voit que, plus le point d'évaluation de la base d'imposition est proche de la mine, plus la base d'imposition est plus équitable puisque l'on tient compte de la déductibilité des coûts d'extraction pour ne pas imposer la valeur ajoutée tout au long de chaîne logistique.

b) Principes établis par le règlement minier du Burundi

Les principes ou les règles établies **par l'article 212 du Règlement Minier du Burundi** sont les suivants :

- La taxe ad valorem est assise sur la valeur de la production au carreau de la mine ;
- La valeur de la production au carreau de la mine est la valeur marchande du produit extrait tel qu'il se présente à la sortie des

ateliers de concentration, du lavage ou de l'enrichissement par un procédé technique[68] ;

- La valeur marchande est déterminée d'après une valeur marchande de la substance minérale sur le marché mondial en déduisant les frais de transport et, le cas échéant, les frais de traitement après que les produits aient quitté le site de la mine.

Le principe étant de prendre comme base la valeur du produit à la sortie de la mine, cette valeur du produit au point d'imposition des concentrés dépendra donc de l'ampleur des opérations d'enrichissement, de transport et d'assurance terrestres intérieurs, effectuées avant l'embarquement du produit concentré.

En pratique pour les pays comme le Burundi ne procédant pas à la fonderie ni à l'affinage des produits minéraux concentrés pour arriver à une substance minérale vendu sur le marché mondiale, ils calculent les redevances ad valorem à payer à partir de trois principaux points d'évaluation suivants selon le cas :

- **Point d'évaluation n°1 : Valeur à la sortie de la mine**

La valeur du point d'imposition est déterminée après déduction des coûts d'extraction et d'enrichissement, d'entreposage et dosage et ainsi que le coût du transport et assurance intérieurs. C'est en fait la **valeur brute des concentrés telle que exigé par le règlement minier du Burundi.** ; elle correspond à la valeur V3 de la figure 19.

- **Point d'évaluation n°2 : Valeur franco à bord-FOB du produit exporté**

La valeur du point d'imposition est déterminée lorsque le produit est chargé/embarqué au port d'exportation après déduction des coûts

[68] Le règlement minier du Burundi a bien précisé que la valeur au carreau de la mine se confond avec la valeur du produit minéral après le processus de concentration, c'est-à-dire la valeur du concenrté minéral.

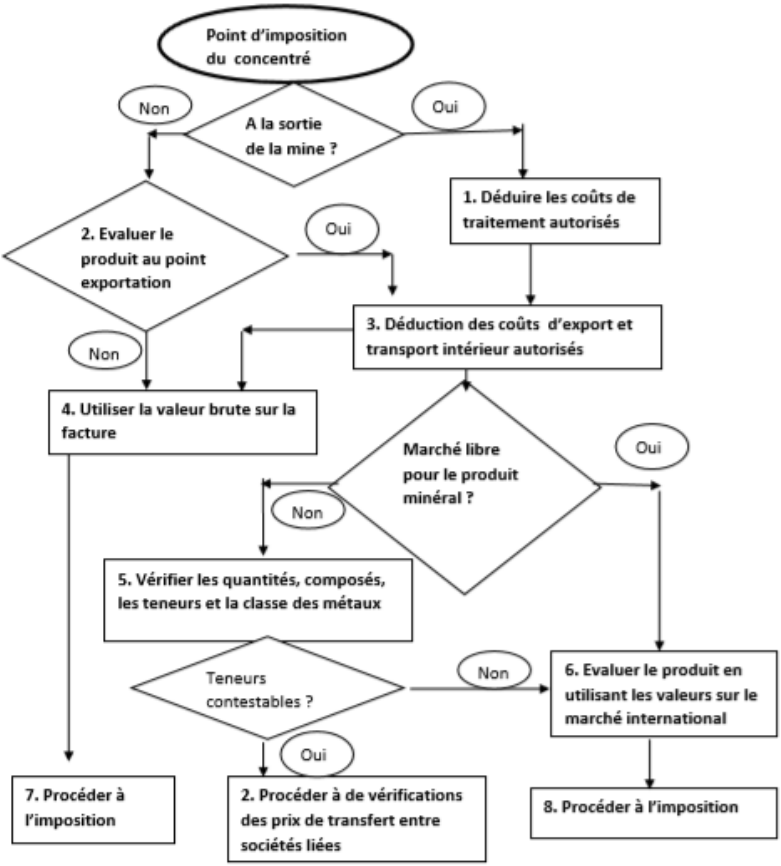
d'assurance, de transports terrestres (camions ou rail) ; elle correspond à la valeur V4 de la figure 19

- **Point d'évaluation n°3 : Valeur coût-assurance-fret-CAF du produit exporté**

  La valeur du point d'imposition est déterminée lorsque l'acheteur prend effectivement possession des produits miniers assuré et livrés au port de destination ; elle correspond à la valeur V5 de la figure 19.

  La procédure d'évaluation et d'imposition proposée est indiquée ci-dessous. Cette procédure exige des compétences pour procéder à la vérification de l'existence des prix de transfert contestables entre entreprises associées (voir figure 20).

Figure n°20 : Procédure d'évaluation et d'imposition de la redevance ad valorem d'un produit minéral concentré.



Source : Schéma élaboré sur base des figures 6 et 7 du Manuel/Comment améliorer les cadres d'administration et de recouvrement des impôts frappant l'activité minière, page 28-29

Commentaires

Au moment de la livraison d'un produit minéral, il est généralement difficile de déterminer si les prix de transferts sont raisonnables et équitables et deux situations se présentent :

- Il existe un marché où des prix comparables peuvent servir de référence ;
- Il n'est pas possible d'obtenir un prix de marché des produits similaires

Dans les deux cas il faut prévoir un système d'arbitrage avec un pouvoir discrétionnaire du ministre chargé des mines pour choisir la valeur de référence pour l'imposition lorsque les transactions ne s'effectuent pas en situation de pleine concurrence.

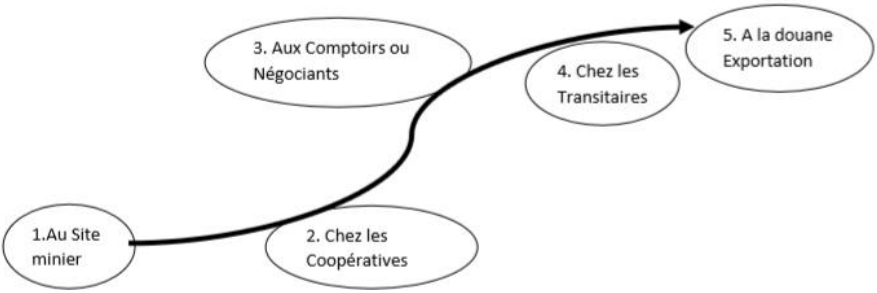
7.5. Evaluations des gisements polymétalliques.

- De nombreux gisements contiennent certains minéraux associés qui peuvent accroître la valeur de la ressource minérale principale extraite par la valorisation des produits secondaires. C'est le cas du minerai de Gakara qui contient plusieurs éléments des terres, du minerai d'or de Cimba/Cibitoke qui contient du cuivre et de l'argent ou le minerai de nickel de Musongati/Rutana qui contient de l'or et du platine.
- Lorsque les règles régissant les redevances sur les gisements polymétalliques ne sont pas précises, il est très difficile de déterminer la valeur de base sur laquelle appliquer les taux de redevance pour les produits secondaires, surtout si la valeur marchande de ces produits minéraux associés est plus élevée que le minéral primaire.
- La méthode d'évaluation utilisée pour l'établissement des redevances à payer doit prendre en considération la valeur des produits secondaires tout en déduisant les coûts associés à la valorisation de ces produits secondaires et les pénalités pour les produits indésirables.

7.6. Traçabilité difficile des produits miniers artisanaux

- Selon la définition ISO 8402 , la traçabilité est l'aptitude à retrouver l'historique, l'utilisation ou la localisation d'un produit ou d'une activité au moyen d'informations enregistrées.
- La traçabilité des produits minéraux artisanaux est relative au suivi, au stockage, à la collecte et enregistrement de l'information du produit minéral sur toute sa chaine de production. Toutes les étapes depuis l'origine du produit jusqu'à son exportation doivent être répertoriées.

Figure 21 : Etapes principales de traçabilité des produits minéraux artisanaux



Source : Schéma élaboré par l'auteur de l'étude

Les procédures de suivi du « flux matières » depuis le site minier jusqu'à la prise en charge des produits miniers marchands par la douane en vue d'exportation doivent être transparentes et maîtrisées par les structures de collecte des recettes minières.

Pour l'Etat, la traçabilité a une importance capitale pour contrôler les flux matières et les flux financiers issus de cette exploitation, ce qui permet de suivre les taux de production et d'exportation et de mieux taxer et récolter les taxes et impôts y relatifs.

La traçabilité reposera sur trois axes :

- La validation et la certification des sites miniers;
- Les inspections et audits réguliers
- L'enregistrement des données

Tout bon système de recouvrement des impôts y compris les impôts et taxes du secteur minier doit pouvoir s'appuyer sur un système d'enregistrement des données nécessaires à la vérification par l'administration fiscale.

Les informations ci-dessous relatives aux opérateurs du secteur minier doivent être collectés et enregistrées sur une base informatique fiable et robuste :

- Les détails de chaque entreprise minière, comptoir et coopératives minières
- Les paiements périodiques de redevances en fonction des ventes physiques
- Les paiements d'impôts sur les sociétés
- Les formulaires ou modèles de déclaration des redevances

a) Opérations de production (d'extraction) au site minier.

Il faut avoir ou prévoir :

- Un bordereau ou un registre de constat de production ;
- Des bons d'achat des substances minérales.

- Ces documents doivent accompagner le produit extrait jusqu'au bureau d'une coopérative ou jusqu'au centre de négoce/comptoir d'achat.
- La production doit être emballée ; les emballages étiquetés et une attestation de transport établi pour plus de transparence.

b) Opérations d'achat au Centre de Négoce ou comptoir.

- Les produits miniers acheminés au Centre de Négoce ou au bureau d'achat d'un comptoir sont réceptionnés pour vérifier la conformité de l'emballage, de l'étiquetage et de l'attestation de transport.
- Les produits miniers considérés conformes doivent être soumis en principe à **une analyse de laboratoire** Après analyse, le produit minier peut être vendu si possible en présence du délégué du laboratoire.
- Les représentants des exploitants artisanaux et les négociants ont la possibilité de consulter les valeurs de base ou teneurs des substances minérales vendues pour négocier.
- *Les comptoirs doivent être tenus de mettre leurs produits marchands achetés dans un emballage fournis et étiqueté par le laboratoire*.

c) Opérations de transport ou de transit

En principe, les coopératives et les comptoirs doivent demander et obtenir une attestation de transport ou de transit des produits miniers marchands vers les installations de traitement ou hangars de stockage avant exportation.

d) Opérations de réception

- Lorsque les installations de l'exportateur ne sont pas agréées comme entrepôt sous douane, les produits miniers marchands destinés à l'exportation doivent être conduits dans les installations douanières avec déclaration de chargement du véhicule et de prise en charge dans les installations douanières.
- L'Administration des Mines doit établir un procès-verbal de constat de réception des produits d'exploitation transférés au dépôt des douanes.
- Le service des douanes doit lui aussi établir un procès-verbal de pointage des produits miniers marchands et de prise en charge.

e) Opérations liées à l'exportation [69]

- Le titulaire de droits miniers d'exploitation ou le titulaire du comptoir d'achat agréé des substances minérales dénommé « exportateur » doit adresser une demande de commencement des opérations d'exportation quelques jours avant la date du prélèvement des échantillons en précisant l'emplacement du dépôt, le jour et l'heure prévus pour le prélèvement, opération qui constitue le début proprement dit des opérations d'exportation ;.

- Les Services et Organismes concernés(OBM,OBR et police des frontières PAFE) sont ensuite invités à venir assister au prélèvement des échantillons d'analyses dans le(s) lot(s) numéroté(s) ;

- L'exportateur a la faculté de s'adresser à un laboratoire de son choix pour faire des analyses. Dans ce cas, ce laboratoire est tenu de se présenter sur le lieu de prélèvement d'échantillons au même moment que les autres Services et Organismes Publics intervenants (un Procès-verbal du prélèvement des échantillons des produits miniers marchands est établi) ;

- A l'issue des opérations d'échantillonnage, un échantillon témoin de référence doit être mis à la disposition de l'OBM qui prend toutes les mesures d'usage aux fins de sa meilleure conservation et ne peut le détruire ou le déclasser qu'après au moins six (06) mois à dater de son prélèvement ;

- le jour du prélèvement d'échantillons, un procès-verbal ad hoc relatif au pesage et au scellage du (des) lot(s) numéroté(s) doit être dressé et signé conjointement avec l'exportateur ou son mandataire ;

---

[69] WWW.leganet/legislation : Manuel des procédures de Traçabilité des produits miniers : de l'extraction a l'exportation, 2ème édition ;Avril 2014

- Les autres Services et les Organismes intervenants autres que l'OBM peuvent prendre un échantillon et ils ne peuvent le détruire ou le déclasser qu'après l'écoulement du même délai, et ce, en présence des agents inspecteurs de Mines dûment mandatés ;

- Après l'analyse des échantillons, un Certificat de qualité (teneurs du minerais), établi par le laboratoire d'analyse est remis à l'exportateur et à l'OBM ;

NB : On doit aussi procéder à l'évaluation du seuil de radioactivité donnant lieu à un Certificat d'Evaluation de la Radioactivité à l'Exportation .Si le taux de radioactivité se situe en dessous des limites acceptables fixées par la législation en la matière, le lot des produits miniers marchands est autorisé à être exporté. Dans le cas contraire, l'exportation est suspendue et le lot concerné est saisi et confisqué

- Une déclaration d'origine et de vente de produits miniers marchands est établie par l'exportateur quelques jours avant la date prévue pour l'exportation,[70]
- Après établissement des certificats (analyse, expertise et évaluation), un Certificat d'origine à l'exportation et un Certificat CIRGL pour les produits miniers des 3T et de l'or sont établis ;
- La sortie définitive des lots prêts à l'exportation est constatée par la remise d'un « Bon à enlever » et d'un « Bon de sortie » délivrée par le service des douanes à l'OBR.
- Tous les opérateurs miniers du secteur artisanal et des carrières doivent publier tout ce qu'ils paient, tandis que les services étatiques doivent publier tout ce qu'ils ont reçu afin de garantir la transparence et la bonne gouvernance dans la gestion des recettes générées par le secteur minier et des carrières.
- Chaque mois, l'OBM doit mettre à la disposition de l'OBR, les informations relatives aux quantités de minerais extraits par chaque

[70] En cas de fausse déclaration sur la validité des droits miniers, la nature des produits miniers, leur quantité, leur qualité leur origine, leur prix, il est fait application des pénalités et amendes prévues par la législation douanière et le Code Minier.

entreprise ou coopérative minière ayant une autorisation ou permis d'exploitation ainsi que la valeur marchande des substances exploitées.

7.7. Application du Système PACT de traçabilité des minerais

- Les entités PACT/ONG international de développement social, ITRI/International Tin Supply Chain Initiative et le programme iTSCi /International Tin Supply Chain Initiative, ont lancé en mai 2014 avec le Gouvernement du Burundi, un système de traçabilité consistant à localiser (traçabilité) les minerais de cassitérite (tin) ,de Colombo-tantatalite (coltan) et wolframite (Tungstène) (et de l'or?) tout au long de la filière, à partir d'un site minier d'extraction jusqu'à l'exportation. (chaine d'approvisionnement).

- Les minerais des 3Ts (Tin =étain,Tantalum=Tantalite et Tungstène), le système PACT consiste donc à certifier un site minier, à enregistrer la production journalière du site minier et à étiqueter (tags mine) les sacs contenant 30 à 50kg de minerais à vendre aux négociants/comptoirs;

- Les minerais achetés par un comptoir sont ensuite étiquetés avec un tag négociant (et le tag mine restant dans le sac);

- Le numéro de l'étiquette « tag mine », l'origine, le poids, la date, le comptoir, le transporteur, le prix, la teneur sont enregistrés . C'est à ce niveau que la taxe ad valorem est payé (valeur du minerai convenue X 80% X taux de redevance de 4% pour les 3Ts);

- Les lots prêts à l'exportation sont enregistrés dans un logbook comptoir indiquant le tag mine (l'origine), le tag négociant, le comptoir, le prix, les teneurs du minerais;

- A l'exportation, un numéro d'exportation est affecté au lot qui est accompagné avec toute la documentation requise. C'est à ce niveau

qu'une taxe de 3% à l'export et un droit de sortie de 1% sont est perçus, basés sur 80% de la valeur du minerai exporté.

Si tous les opérateurs miniers du secteur artisanal et des carrières appliquent la system PACT de traçabilité des minerais, le recouvrement des recettes minières serait amélioré vu que le système oblige la publication de tout ce qui est produit et payé, tandis que les services étatiques doivent publier tout ce qu'ils ont reçu afin de garantir la transparence et la bonne gouvernance dans la gestion des recettes générées par le secteur minier et des carrières.

Conclusion partielle

La majorité des questions d'évaluation et de recouvrement des redevances minières a trait à la traçabilité des produits minéraux artisanaux, à l'évaluation des produits miniers et la fixation des **points d'évaluation** afin d'établir les montants des redevances à payer.

Les procédures de suivi du flux matières (traçabilité), depuis le site minier jusqu'à la prise en charge des produits miniers marchands par la douane en vue d'exportation ne sont pas encore maîtrisées par les structures de collecte des recettes minières à savoir l'OBM et l'OBR.(attestation de transport, certificat de qualité(analyse de laboratoire),procès verbal de prélèvement d'échantillons, procès verbal de pesage, déclaration d'origine, etc.) ;

Au Burundi le calcul des redevances ad valorem à payer peut se faire à partir de trois principaux points d'évaluation selon le cas :

- **Point d'évaluation n°1** : Valeur à la sortie de la mine après déduction des coûts d'extraction et d'enrichissement, d'entreposage et dosage et ainsi que le coût du transport et assurance intérieurs. C'est en fait la valeur brute des concentrés telle que exigé par le règlement minier du Burundi.

- **Point d'évaluation n°2** : Valeur franco à bord-FOB du produit exporté lorsque le produit est chargé/embarqué au port d'exportation après déduction des coûts d'assurance, de transports terrestres (camions ou rail) ;

- **Point d'évaluation n°3 :** Valeur coût-assurance-fret-CAF du produit exporté lorsque l'acheteur prend effectivement possession des produits miniers assuré et livrés au port de destination

Plus le point d'évaluation de la base d'imposition des est proche de la mine, plus la base d'imposition est plus équitable puisque l'on tient compte de la déductibilité des coûts d'extraction pour ne pas imposer la valeur ajoutée tout au long de chaîne logistique ou entrer dans des conflits de détermination des couts déductibles

Le circuit des déclarations des redevances n'est pas réalisé conformément à la loi sur les procédures fiscales, ce qui fait que ni le contrôle fiscal ni l'application des amendes et pénalités de retard ne sont appliqués par l'OBR.

En effet, étant donné que l'OBR ne reçoit pas les notes d'imposition ou avis de crédit émis par l'OBM, il n'est pas en mesure de connaître ni les exercices concernés ni les redevables à frapper de pénalités de retard ou d'amendes pour fraude fiscale.

De plus aucune base ou fichier à jour des redevables du secteur minier n'est transmis ni disponible à l'OBR, ce qui fait que toutes les opérations de recouvrement, à l'exception de l'encaissement des redevances, sont effectuées par l'OBM, ce qui n'est pas conforme à la loi sur les procédures fiscales.

La fiscalisation du secteur minier n'a pas encore produit les effets escomptés et une réforme profonde impliquant la collaboration étroite entre l'OBM, l'OBR s'impose. En effet, il faudrait établir un cadre ou une

plateforme de collaboration avec un canal dérogatoire de recouvrement des recettes minières provenant du commerce des produits minéraux artisanaux. La plateforme entre l'OBR et l'OBM serait informatisé et recueillerait les informations sur les opérateurs du secteur minier et facilitera leur imposition et l'obligation de rapatrier les devises.

Conclusion générale

L'activité minière est une activité particulière au regard :

- du temps nécessaire pour qu'une exploitation commerciale démarre ;
- des montants nécessaires pour arriver à exploitation commerciale qui peuvent être extrêmement importants,
- des risques qui sont très élevés en ce qui concerne les quantités réelles vendables et les prix sur les marchés;
- de la diversité d'impôts spécifiques qui s'appliquent à chaque phase du développement d'un projet minier (droits fixes, redevances superficiaires , redevances ad valorem, iimpôts sur les super-bénéfices)

Les Etats à fort potentiel minier emploient la fiscalité minière pour collecter une part croissante des recettes fiscales minières tout en voulant influencer le comportement des investisseurs miniers vers plus d'investissements ce qui constitue deus objectifs contradictoires à concilier..C'est ainsi que les réformes dans le secteur minier ont visé la réduction des incitations fiscales vers une application du droit commun avec un objectif principal d'améliorer les recettes fiscales à travers d'autres mécanismes d'impôts spécifiques au secteur minier.

Lorsqu'un Etat opte pour une forte taxation des activités minières, cela peut conduire à une fraude plus importante sur la commercialisation des produits minéraux exploités et à une certaine volonté de dissimulation de recettes ou de minimisation des investissements des entreprises minières. Pour les entreprises minières étrangères qui ont commencé à s'installer au Burundi, il faudra adopter des réglementations ou mesures plus précises permettant d'éviter le transfert occulte de bénéfices par le mécanisme des prix de transfert et le recours à des juridictions ou entités à faible imposition.

La fiscalité intérieure de droit commun applicable aux opérateurs du secteur minier du Burundi est principalement contenue dans la loi régissant l'impôt

sur les revenus, la loi sur la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et le code des investissements. Ces lois ne posent pas de problèmes particuliers aux contribuables du secteur minier à l'exception des avantages du code des investissements supprimés chaque fois par des dispositions des lois budgétaires successives depuis 2016.

Pour les impôts miniers spécifiques au secteur minier **(**droits fixes, redevances ad valorem ou superficiaires**),** ils constituent des moyens pour le Gouvernement de prélever une part supplémentaire des recettes provenant des exploitations minières, mais ils constituent aussi des charges déductibles lors de l'évaluation de l'impôt sur le revenu imposable des sociétés.

La majorité des questions d'évaluation et de recouvrement des redevances minières aura trait à la traçabilité des produits minéraux artisanaux, à l'évaluation des produits miniers exportés et à la détermination des **points d'évaluation** afin d'établir les montants des redevances à payer.

En ce qui concerne le calcul des **redevances ad valorem à payer,** il peut se faire à partir de trois principaux points d'évaluation selon le cas :

- **Point d'évaluation n°1:** Valeur à la sortie de la mine après déduction des coûts d'extraction et d'enrichissement, d'entreposage et dosage/analyse et ainsi que le coût du transport et assurance intérieurs. C'est en fait la valeur brute des concentrés telle que exigé par le règlement minier du Burundi.

- **Point d'évaluation n°2 :** Valeur franco à bord-FOB du produit exporté lorsque le produit est chargé/embarqué au port d'exportation après déduction des coûts d'assurance, de transports terrestres (camions ou rail)

- **Point d'évaluation n°3 :** Valeur coût-assurance-fret-CAF du produit exporté lorsque l'acheteur prend effectivement possession des produits miniers, assurés et livrés au port de destination ;

Certaines entreprises minières ont déjà signé des conventions minières avec l'Etat du Burundi et ces conventions font référence aux prix de transfert et spécifient le recours à l'application du principe de pleine concurrence. Il est essentiel que l'administration fiscale se dote des capacités d'évaluer si les prix de transfert concernés ont été définis en conformité avec le principe de la pleine concurrence et possède une bonne compréhension de la manière dont les ventes sont réalisées pour différents produits miniers exportés.

Au Burundi, les recettes minières fiscales sont centralisées et deux établissements publics à savoir l'Office Burundais des Mines et des Carrières-OBM et l'Office Burundais des Recettes-OBR se partagent les responsabilités en ce qui concernent le recouvrement. Bien que l'OBR jouit des prérogatives qui lui sont reconnues par la législation fiscale et douanière pour le recouvrement (même forcé) des redevances, des droits et taxes minières, c'est l'OBM qui, à l'heure actuelle, assure pour le compte de l'OBR, la gestion des données de l'assiette fiscale minière, le recouvrement et le contrôle des droits, redevances et taxes du secteur minier, l'OBR n'étant qu'un simple percepteur des recettes versés sur un compte de transit.

Le circuit des déclarations et de contrôles relatif aux redevances n'est pas donc réalisé conformément à la loi sur les procédures fiscales, ce qui fait que ni les notes d'imposition fiscale, ni l'application des amendes et pénalités de retard ne sont appliqués par l'OBR. En effet, l'OBR n'est pas responsables des notes d'imposition ou avis de crédit émis par l'OBM et il n'est pas en mesure de connaître ni les exercices concernés ni les redevables à frapper de pénalités de retard ou d'amendes pour fraude fiscale.

Les défis qui sont posés à l'accroissement des recettes fiscales minières sont principalement relatifs à :

- la traçabilité des produits minéraux artisanaux,

- l'adoption de règles clarifiant ce que sont les prix de transfert et donnant l'OBR, les outils juridiques pour limiter la manipulation des prix de transferts;
- la mise en place d'un service, d'une unité ou d'une équipe d'inspecteurs spécialisés, chargés d'appliquer les règles sur les prix de transfert ;
- l'acquisition des connaissances et des capacités techniques nécessaires tant sur l'évaluation des prix de transfert que sur l'industrie minière ;
- l'accès aux données des entreprises minières et les entités juridiques qui leur sont liées ;
- la coordination par l'OBR, des différentes institutions impliquées dans le suivi des recettes du secteur minier ;
- la limitation de l'ingérence politique dans la conduite de contrôles fiscaux destinés à lutter contre la fraude fiscale et l'évitement fiscal dans le secteur minier.

En conclusion:

- Les tarifs prévus par le Code et le Règlement Minier du Burundi sont jugés trop élevés par les contribuables miniers. Le Gouvernement devrait analyser si le Code minier en vigueur est compétitif dans une économie mondialisée où les entreprises minières multinationales ont le choix entre de nombreux pays et préfèrent généralement les pays dont la fiscalité est légère.

- Dans la pratique actuelle, c'est le Ministère chargé Mines qui, à travers l'OBM, établit les montants à payer pour chaque requérant et c'est l'OBR qui encaisse ces montants via un compte de transit. On peut alors conclure que c'est le Ministère chargé des Mines qui joue le rôle de « service taxateur » tandis que l'OBR joue le rôle de percepteur.

Comment faire en sorte que les ressources abondantes en substances minérales au Burundi soient explorées puis exploitées et exportées

équitablement et qui donc en aura le bénéfice ? C'est le problème qui s'est posé et qui se pose toujours pour les Etats et Gouvernements africains à potentialités minières importantes.

La fiscalisation du secteur minier n'a pas encore produit les effets escomptés et une réforme profonde impliquant la collaboration étroite entre l'OBM, l'OBR s'impose. En effet, il faudrait établir un cadre ou une plateforme de collaboration avec un canal dérogatoire de recouvrement des recettes minières provenant du commerce des produits minéraux. La plateforme entre l'OBR et l'OBM serait informatisé et recueillera les informations sur les opérateurs du secteur minier et facilitera leur imposition et l'obligation de rapatrier les devises

Recommandations

Pour arriver à l'efficacité dans le recouvrement des impôts frappant les ressources minérales, il faut :

Au niveau de l'OBM

- Entreprendre des actions de formation, d'information et de sensibilisation des opérateurs du secteur minier et des carrières pour leur expliquer les termes et la pertinence de la législation spécifique relative aux produits miniers et de carrière ;
- Instaurer un système et un processus transparent de paiements des redevances minières convenu avec l'OBR ;
- Mettre en place des règles détaillées permettant de déterminer de manière rigoureuse et cohérente la valeur fiscale des transactions internes aux entreprises, respectant le principe de la pleine concurrence ;
- Transmettre mensuellement à l'OBR les dossiers concernant les notes d'imposition des droits fixes et les déclarations des redevances minières par les opérateurs miniers.

Au niveau de l'OBR

- Suivre de près les nombreux dossiers de demande de renouvèlement de permis d'exploitation minière artisanale qui auront lieu au cours de l'année 2019
- développer l'expertise de l'autorité fiscale en matière de prix de transfert et les connaissances techniques relatives au secteur minier pour lui permettre d'identifier et d'évaluer les risques liés aux prix de transfert dans le secteur minier ;
- Former des cadres techniques dans le domaine des finances et comptabilité spécifiques des industries extractives minières pour comprendre la gestion des risques y relatives ;
- Créer une unité administrative regroupant des agents compétents et bien formés, et disposant des moyens adéquats pour appliquer de

manière effective les règles sur les prix de transfert et le contrôle du secteur minier.

Au niveau de l'OBM et de l'OBR

- Instaurer une plateforme de coopération et de coordination et de partage des informations entre l'OBR et l'OBM (comité ou groupes de travail, système robuste de stockage informatisé des données) ;
- Entreprendre des actions de formation des cadres de l'OBM et de l'OBR sur le mécanisme des prix de transfert et le principe de la pleine concurrence en matière de la commercialisation des produits miniers ;
- Renforcer les capacités du personnel de l'Administration des mines et ceux de l'Administration fiscale en vue de la maîtrise des concepts de prix de transferts respectant le principe de pleine concurrence ;
- prendre des mesures proactives pour combler le déficit d'information et obtenir des données plus précises et plus régulières de la part des entreprises minières.

Au niveau du Gouvernement

- Établir de consultations périodiques avec les opérateurs du secteur minier et surtout avant de formuler des politiques et de fixer des procédures de paiement des redevances minières. En effet, il faut éviter les démarches de « surprise » qui dénote un climat des affaires où le risque souverain est élevé ;
- Adopter des mesures légales ou réglementaires en vue d'une lutte contre la fraude ou l'évasion fiscale sous le recours à l'optimisation fiscale grâce à l'existence et l'enregistrement de sociétés mères ou de ses filiales dans des pays ou entités à faible imposition ;
- Entreprendre des actions visant la signature de conventions fiscales d'échanges d'informations entre le Burundi et certains pays (ou entités) à faible imposition où les sociétés minières multinationales sont enregistrées ;
- renforcer la coopération entre l'OBM et l'OBR en matière de recouvrement des recettes minières en clarifiant la répartition des

responsabilités concernant les vérifications en encourageant les contrôles conjoints et en établissant des mécanismes généraux de coordination.

Au niveau du Parlement et de la Société civile

- Demander des comptes au Ministre chargé des mines et celui chargé des finances sur le recouvrement des recettes fiscales minières ;
- Demander des comptes aux dirigeants politiques concernant la mise en oeuvre des règles sur les prix de transfert dans le secteur minier.

Bibliographie

Textes de loi

- Loi n°1/21 du 15 octobre 2013 portant Code Minier du Burundi
- Loi n° 1/18 du 06 septembre 2013 relative aux procédures fiscales
- Décret n°100/19 du 16 juin 2015 portant Règlement Minier du Burundi
- Décret n°100/112 du 30 mai 2016 portant création, missions et fonctionnement de l'Office Burundais des Mines et des carrières

Conventions minières

- Convention minière du 22 juin 2014 entre l'Etat du Burundi et Burundi Mining Metallurgy International Ltd pour l'exploitation du gisement de nickel et minerais associés de Musongati/Rutana (voir site www.ministere-energie-mines.gov.bi;)
- Convention minière du 27 Mars 2015 entre l'Etat du Burundi et Rainbow International Ressources Ltd pour l'exploitation des gisements des terres rares de GAKARA/Bujumbura (voir site www.rainbowrareearths.com)

Permis de recherche ou d'exploitations

- Décret n°100/137 du 3 juin 2014 portant octroi du permis d'exploitation minière sur le gisement de nickel et minéraux associés de MUSONGATI(Ruutana) à la société Burundi Mining and Metallurgy/BBM International ;
- Décret n° 100/110 du 18 avril 2015 portant octroi du permis d'exploitation des terres rares de GAKARA(Bujumbura) en faveur de la société Rainbow International Ressources Ltd ;
- Décret n°100/201 du 29 septembre 2016 portant premier renouvellement du permis de recherche de l'or et minéraux en faveur de la société TANGANYIKA GOLD s.a. sur le périmètre de MABAYI(Cibitoke) ;
- Décret n° 100/155 du 13 mai 2015 portant octroi d'un permis de recherche de la colombo-tantalite et ses minéraux associés en faveur de la société NTEGA Holding sur le périmètre de RUNYANKEZI(Kirundo) ;
- Décret n°100/154 du 13 mai 2015 portant octroi d'un permis de recherche de l'uranium, de la colombo-tantalite et de ses éléments

accompagnateurs (cassitérite et wolframite) en faveur de la société Morgan Mining en province de BUBANZA

Documents consultés

- Plan National de Développement du Burundi, juin 2018 (voir site
- Comment améliorer les cadres d'administration et de recouvrement des impôts frappant l'activité minière/Manuel de référence, avril 2013 (voir site www.documents.worldbank.org);
- Transparence des revenus de l'exploitation minière artisanale et à petite échelle au Burundi, février 2016 (voir site www.documents.banquemondiale.org);
- Les prix de transfert dans l'industrie minière avec focalisation sur l'Afrique, janvier 2017 (voir site www.documents.banquemondiale.org);
- Enjeux, risques et règlement des prix de transfert,Mémoire de fin d'études,ICN Business school, Nancy/France, 2015
- Les redevances minières et autres impôts spécifiques à l'industrie minière par Pietro GUJ, International Mining Center for Development, 2012(voir site www.im4dc.org);
- Les exploitations minières artisanales du Burundi par Gilbert MIDENDE(voir site www.ua.ac.be)
- Le contrôle des recettes minières, pétrolières et gazières au Niger/Exercice 2010 par la Cour des comptes(voir site www.wgi.org)
- La fiscalité minière en République Démocratique du Congo (voir www.legavox.fr)
- Le système fiscal du droit commun applicable au Burundi/Analyse du cadre légal régissant les impôts au Burundi par Agathe NSENGIYUMVA, OAG 2018.
- Guide de transparence des recettes des ressources naturelles, FMI, 2007 (voir site www.imf.org);
- Panorama 2014 du marché des terres rares, www.mineralinfo.fr,
- Principes de législation minière par Véronique TOURNIS et Michel RABINOVITCH (voir site www.geosoc.fr/matière minérale)

- Rapport sur les prélèvements légaux et étude de cas en matière d'exploitation minière artisanale au Burundi par ABOCO (voir www.cosoc-gl.org);
- Les exploitants miniers burundais à l'épreuve de la fiscalité et de la responsabilité sociale par Prudence BARARUNYERETSE, mai 2014 ;(voir site www.cosoc-gl.org);
- Préserver la base d'imposition en Afrique :Etude régionale des défis posés par la détermination des prix de transfert dans le secteur minier, Alexandra READHAEAD, Natural Resource Governance Institute, juillet 2016 ;(voir site www.resourcegovernance.org)
- Rainbow Rares Earths Prospectus,25-01-17

Articles consultés

- PARCEM : Que faire pour que le secteur minier profite au pays en apportant sa valeur ajoutée
- Mineralinfo/presspanorama : les prix des éléments des terres rares
- Burundi-eco : Secteur minier :Alarme rapatriement de devises ;Burundi-eco.com/

Annexe 1. : Modèle simplifié de déclaration de redevance minière.

A l'attention des titulaires d'autorisation d'exploitation minière, en application des dispositions du Décret n° 100/19 du 16 juin 2015 portant Règlement du Code minier du Burundi.

DECLARATION DE REDEVANCE MINIERE au titre de l'année …….
(AUTORISATION D'EXPLOITATION MINIER N° :……..)

I. IDENTIFICATION

1. Province :……
2. Commune :……..
3. Nom Prénoms / Raison sociale :…….
   ……
4. TEL :……Email :……..
5. Référence de l'autorisation d'exploitation artisanale……..….
6. Identification fiscale :……..….

II. CERTIFICATION

- Nom et poste de l'administrateur responsable :
- Nom de la société/Coopérative/Comptoir :

Je, soussigné, certifie que les renseignements contenus dans la présente déclaration de redevances minières sont exacts, conformes aux comptes et dossiers de la société/coopérative/Comptoir aggré ci-dessus et qu'ils respectent, pour autant que je le sache, les exigences du *Règlement sur l'exploitation minière au Burundi*.

Fait à _____le ……

Signature _____

II. ELEMENTS DE CALCUL DE LA REDEVANCE MINIERE

	Intitulés	Poids /Volume ou Carats	Valeur
1	LE RECAPITULATIF DES TONNAGES et VALEURS DES PRODUITS BRUTS : (Indiquer ici le poids total de minerai brut extrait dans l'année, en précisant l'unité de poids et la valeur)		
2	LE POIDS TOTAL et VALEUR DE PRODUITS TRANSFORMES : (Indiquer ici le poids total de produits finis prêts à la vente, en détaillant pour chaque produit l'unité , la nature et valeur du produit)		
3	LE POIDS TOTAL et LES RECETTES DES VENTES LOCALES REALISEES (f) : (Indiquer ici le poids total de produits finis vendus au Burundi en précisant le poids et les recettes réalisées)		
4	LE POIDS TOTAL et LES RECETTES DES VENTES A L'ETRANGER (g) : (Indiquer ici le poids total de produits finis vendus à l'exportation en précisant le poids et les recettes réalisées)		
5	LE POIDS TOTAL et LA VALEURE DES STOCKS DE PRODUITS TRANFORMÉS NON VENDUS : (Indiquer ici le poids total de produits finis non vendus restants en stock en fin d'année)		
6	LA VALEUR MARCHANDE DES VENTES (a) : (Indiquer ici la valeur marchande par le poids de produits finis vendus en précisant l'unité de poids)		
7	FRAIS DEDUCTIBLES (b) : (Préciser le total des frais déductibles pour les ventes export)		

III. MONTANT DE LA REDEVANCE MINIERE

8	Valeur taxable pour les ventes locales (d) (les ventes locales ne sont pas assujetties à des frais déductibles)	(a) - 0	=
9	Valeur taxable pour les ventes à l'exportation (c)	(a) – (b)	=
10	Montant Redevance minière pour les ventes locales (VL)	(d) * (f) * taux en %	=
11	Montant Redevance Minière pour les ventes à l'export (VE)	(c) * (g) * taux en %	=
12	Total de la redevance minière	(VL) + (VE)	=

Commentaires

Fait à……..….. le……..

(Prénom, Nom et Signature)