RÉFORMES FINANCIÈRES ET FISCALES DE 2026 ET GOUVERNANCE DU SECTEUR MINIER EN AFRIQUE DE L'OUEST

Séni Mahamadou OUEDRAOGO

Cas du Burkina Faso, de la Côte d'Ivoire, du Mali et du Niger

Introduction

La gouvernance des ressources naturelles s'impose aujourd'hui comme l'un des enjeux majeurs des politiques publiques dans les États riches en matières premières[1]. En Afrique de l'Ouest, l'exploitation minière constitue à la fois un moteur essentiel de croissance économique et une source déterminante de financement des budgets publics. Pourtant, l'expérience des dernières décennies révèle une tension persistante : si les ressources minières sont stratégiques pour les finances publiques, leur pleine valorisation demeure entravée par la complexité des circuits de commercialisation, la structuration internationale des groupes extractifs et la concurrence fiscale entre juridictions, autant de facteurs favorisant l'optimisation et l'évasion fiscales. Les difficultés de mobilisation des recettes publiques issues de l'exploitation minière ne relèvent pas uniquement de contraintes économiques ou techniques. Elles traduisent plus profondément une tension qui traverse aujourd'hui le droit des industries extractives.

L'évolution contemporaine du droit des industries extractives semble ainsi marquée par une tension structurelle entre deux impératifs difficilement conciliables[2]: d'une part, la nécessité pour les États de préserver l'attractivité de leurs régimes fiscaux afin d'attirer les investissements miniers internationaux ; d'autre part, l'exigence croissante de souveraineté économique et de mobilisation des ressources publiques issues de l'exploitation des richesses naturelles.

C'est dans ce contexte que s'inscrivent les réformes financières et fiscales récentes du Burkina Faso, en Côte d'Ivoire, au Mali et au Niger dont les économies accordent de plus en plus une place significative à l'exploitation des ressources minières.

Pour saisir pleinement les enjeux des réformes financières et fiscales de 2026, il convient de rappeler le contexte spécifique dans lequel elles s'inscrivent, en tenant compte des dynamiques économiques, des pressions sociales et communautaires, ainsi que des cadres réglementaires régionaux qui structurent le secteur minier en Afrique de l'Ouest. Le règlement n°02/2023/CM/UEMOA du 16 juin 2023 portant Code minier communautaire marque un tournant décisif d'une démarche communautaire partagée. Les réformes adoptées par les Etats visent principalement à adapter les cadres juridiques et fiscaux applicables aux industries extractives, dans l'objectif de renforcer la gouvernance du secteur et d'améliorer la mobilisation des ressources publiques.

Elles traduisent un changement de paradigme majeur : après des décennies de régimes fiscaux dérogatoires visant avant tout à attirer les investissements étrangers, les États cherchent désormais à concilier sécurisation des investissements et préservation de leurs intérêts économiques et budgétaires. La récente hausse[3] des cours de l'or à des niveaux inédits depuis 1979[4], souligne l'importance stratégique de ces ressources pour les économies nationales.

Ces réformes reflètent une réaffirmation de la souveraineté économique des États sur l'exploitation des ressources naturelles et sur la répartition des bénéfices qui en découlent. Elles expliquent la conflictualité[5] persistante entre États et entreprises extractives, souvent liée aux manquements fiscaux et financiers, tels que l'inexécution des obligations de paiement des redevances, les impayés fiscaux ou la fraude à la commercialisation des minerais. Les réformes financières et fiscales de 2026, en renforçant la transparence et la lutte contre l'évasion fiscale, visent ainsi à garantir que la rente minière profite davantage à l'État et aux communautés locales, répondant indirectement aux attentes populaires. Ces réformes s'inscrivent dans un cadre communautaire qui définit des bases communes, tout en laissant aux États la liberté de mettre en œuvre des politiques incitatives pour consolider leur souveraineté économique et encourager la transformation locale des minerais. Si ces politiques existent, elles demeurent limitées et souvent insuffisantes, soulignant la complexité d'un secteur minier. Ces limites soulignent la complexité du secteur minier et rendent indispensable la clarification des concepts clés de l'étude.

Notre étude prend pour source les nouvelles mesures financières et fiscales introduites dans la loi de finances, qui selon la Directive N°06/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant lois de finances au sein de l'UEMOA détermine la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'État ainsi que l'équilibre budgétaire qui en résulte. Elles contiennent à cet égard des dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions. La loi de finances de l'année constitue donc le vecteur privilégié des réformes financières et fiscales. Toutefois, il convient de noter qu'au Mali, les nouvelles mesures fiscales ne sont pas nécessairement insérées dans la loi de finances. Elles peuvent également figurer dans des modifications législatives ainsi que dans des textes réglementaires relatives à des problématiques minières spécifiques. Dès lors, les réformes financières et fiscales peuvent être appréhendées comme l'ensemble des modifications introduites, notamment par le biais des lois de finances, en vue d'améliorer la mobilisation des ressources publiques, de renforcer la transparence et d'adapter la politique fiscale aux exigences économiques et sociales contemporaines.

Quant à la gouvernance[6] minière, elle désigne l'ensemble des règles, institutions et pratiques qui encadrent l'attribution, l'exploitation et la gestion des ressources minérales, ainsi que la redistribution des revenus qui en découlent, dans une logique de transparence, de responsabilité et d'efficacité. Dans ce cadre, les réformes financières et fiscales, telles qu'instituées par les lois de finances sous études, constituent un levier essentiel de gouvernance : elles traduisent concrètement les choix de l'État en matière de partage de la rente, de contrôle des obligations fiscales et de redevabilité vis-à-vis des communautés locales. L'étude des réformes financières et fiscales et de la gouvernance du secteur minier en Afrique de l'Ouest revêt un intérêt stratégique, à la croisée des enjeux juridiques, économiques et politiques.

Sur le plan juridique, elle met en lumière les mutations contemporaines du droit fiscal et du droit minier, caractérisées par une articulation croissante entre normes nationales, régionales et internationales. Sur le plan économique, elle éclaire les stratégies mises en œuvre par les États pour assurer une meilleure mobilisation des recettes dans un contexte de concurrence fiscale et de complexité organisationnelle des multinationales. Sur le plan politique, elle revêt une importance particulière dans des pays comme le Burkina Faso, le Niger et le Mali, où les transitions politiques récentes – changements de gouvernements ou réajustements institutionnels – ont influencé directement l'orientation des politiques fiscales et extractives. Ces réformes traduisent la volonté des nouveaux régimes de renforcer la souveraineté économique, d'assurer une mobilisation optimale des recettes et de restaurer leur légitimité face aux citoyens, tout en consolidant l'autorité de l'État face aux pressions internationales.

Dans ce contexte, une interrogation se dégage : comment les réformes financières et fiscales de 2026 transforment-elles la gouvernance du secteur minier en Afrique de l'Ouest ? Cette interrogation centrale conduit à s'interroger plus spécifiquement sur le rôle respectif des instruments fiscaux et administratifs à assurer l'adéquation des nouveaux régimes fiscaux avec l'attractivité de l'investissement minier. et la rentabilité espérée des États?

L'analyse de l'évolution des réformes semble révéler que la régulation contemporaine des industries extractives repose sur une double dynamique : d'une part, l'ajustement des mécanismes fiscaux applicables aux entreprises extractives afin de mieux encadrer la captation de la rente minière ; d'autre part, le renforcement des instruments juridiques et administratifs visant à améliorer la transparence des structures d'entreprises et à lutter contre l'érosion des bases fiscales, notamment à travers l'encadrement des transactions intragroupe et des prix de transfert.

C'est cette double orientation qui justifie la structure retenue pour l'étude. L'analyse s'articulera dès lors autour de deux axes complémentaires : dans un premier temps, il s'agira d'examiner les évolutions du cadre fiscal applicable aux industries extractives à la lumière des réformes financières et fiscales récentes (I) ; dans un second temps, seront analysés les mécanismes juridiques et administratifs destinés à renforcer la gouvernance du secteur minier et à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales des entreprises multinationales (II).

I. Les équilibres fragiles entre incitations et contraintes fiscales

Le secteur extractif ouest-africain doit concilier deux exigences : attirer l'investissement par des incitations fiscales tout en assurant une contribution équitable des entreprises aux finances publiques. Cette tension se traduit par le renforcement des obligations fiscales et la limitation des régimes de faveur, mettant en évidence la fragilité de l'équilibre entre attractivité et contraintes fiscales. L'analyse s'organisera autour de deux dimensions : le renforcement de la justice fiscale (A) et la modération des mesures de faveur pour les industries extractives

A. Les nouvelles obligations fiscales et le défi de la justice fiscale

Il s'agira d'envisager sous cette rubrique les impositions renforçant l'effort fiscal des opérateurs du secteur extractif (1),

avant d'examiner l'application des mesures fiscales nouvelles aux opérateurs du secteur extractif (2).

1. Les impositions renforçant l'effort fiscal des opérateurs du secteur extractif

Ces impositions seront examinées à la lumière de la taxe de développement du district(a), de la contribution pour la recherche et de l'innovation (b) et du remboursement des ressources des contribuables (c).

a. La Taxe de développement du district :

La taxe de développement du district procède d'une extension de la taxe de développement initialement instituée au profit des régions par la loi n° 2003-489 du 26 décembre 2003 portant régime financier, fiscal et domanial des collectivités territoriales. Cette extension vise spécifiquement les districts autonomes d'Abidjan et de Yamoussoukro.

Elle résulte de la volonté du Gouvernement ivoirien, d'une part, d'assurer une égalité de traitement entre les entreprises exploitant des ressources naturelles situées dans les régions et celles opérant dans les districts autonomes et, d'autre part, de doter ces derniers de recettes additionnelles. En effet, il avait été constaté que la taxe de développement n'était pas acquittée par les entreprises exploitant des ressources naturelles sur le territoire des districts autonomes, ceux-ci ne comprenant pas de régions et ne bénéficiant donc pas du mécanisme initial de perception.

La taxe de développement du district est due par toute personne exploitant des ressources naturelles comprenant notamment les cours d'eau, les ressources minières et forestières du district autonome. La base imposable est le chiffre d'affaires hors taxes et son montant est déterminé au taux de 3 % du chiffre d'affaires hors taxes et est payable mensuellement au plus tard le 20 du mois suivant, à la Recette des grandes Entreprises.

b. La Contribution pour la recherche et l'innovation

La contribution pour la recherche et l'innovation constitue un nouveau prélèvement institué par l'article 42 de la loi n° 021-2025/ALT du 27 décembre 2025 portant loi de finances pour l'exécution du budget de l'État, exercice 2026. L'alinéa 2 de cette disposition en précise la nature en la qualifiant de prélèvement affecté, dont le produit est versé à un compte d'affectation spéciale intitulé « Recherche et Innovation ».

Cette contribution est exigible à l'importation de diverses marchandises, au sens de la législation douanière. À ce titre, elle concerne particulièrement les opérateurs miniers et pétroliers, dont les activités reposent largement sur l'importation d'intrants, de matériels et d'équipements en provenance de l'étranger.

Les produits rentrant dans le champ d'application de la contribution sont repris dans le tableau ci-après[7]:

DESIGNATION DES PRODUITS	TARIF
Les matières textiles et les ouvrages en ces matières	50F CFA/kg
Les savons, produits et préparations organiques tensio-actifs	10F CFA/kg
Les produits céramiques	5F CFA/kg
Les véhicules automobiles de 4 roues ou plus	15 000FCFA/Unité
Les meubles et articles de literie	5% Valeur en douane majorée des droits et taxes, excepté la TVA
Les mèches et perruques	5% Valeur en douane majorée des droits et taxes, excepté la TVA
Les produits chimiques à l'exception des positions 38.08, 38.09,38.21, 38.22, et des hydrocarbures des positions 29.01, 29.02 et 29.03	1% Valeur en douane majorée des droits et taxes, excepté la TVA

Les parties et accessoires pour véhicules automobiles, engins et machines	1% Valeur en douane majorée des droits et taxes, excepté la TVA
Les matières plastiques et ouvrages en ces matières	1% Valeur en douane majorée des droits et taxes, excepté la TVA

La contribution devient due lors de la mise à la consommation de ces marchandises sur le territoire national.

c. Le remboursement des créances des contribuables

Il s'agit d'examiner les réformes relatives aux créances des contribuables, en particulier le crédit de TVA. Ce dernier représente l'excédent de la déduction autorisée après soustraction du montant de l'impôt exigible sur les opérations réalisées au titre d'une déclaration donnée. Comme nous l'avons souligné dans nos travaux antérieurs[8], le remboursement des crédits de TVA constitue un enjeu central de la gouvernance fiscale des entreprises minières.

Le débat oppose deux logiques : d'une part, les investisseurs privés (soutenus par leurs États d'origine) plaident pour une récupération diligente de leur trésorerie afin de garantir la rentabilité de leurs investissements ; d'autre part, les États d'accueil s'efforcent de rembourser rapidement tout en sécurisant les ressources publiques. Le remboursement du crédit de TVA est ainsi devenu un mécanisme financier essentiel pour apurer les dettes de l'État envers les contribuables, conduisant de nombreux pays à en moduler régulièrement les règles.

Le remboursement s'adresse aux entreprises présentant un solde structurellement négatif, c'est-à-dire une situation où la TVA déductible ne peut être absorbée par la TVA collectée. Ce mécanisme supplétif est assorti de modalités d'application précises[9]:

> *La catégorie d'opérations :* Les législations distinguent généralement le remboursement des crédits de TVA classiques du remboursement de la TVA acquittée sur les projets exonérés.
> Les conditions de fond et de forme : Le contribuable doit satisfaire à des exigences administratives strictes.
> Les procédures : Certaines législations prévoient des circuits distincts, l'un "normal" et l'autre "accéléré"[10].

Le seuil de remboursement : Celui-ci peut être partiel ou total.

Il reste entendu que le contribuable n'ayant pas obtenu le remboursement de son crédit conserve son droit à déduction par voie d'imputation (report) sur ses opérations ultérieures, jusqu'à la date de prescription de la créance.

Une problématique de trésorerie et de sécurité publique

À première vue, l'enjeu est principalement financier. L'accumulation ou le retard des remboursements influe directement sur la structure de financement des entreprises, leur capacité d'investissement et, par extension, sur leur charge fiscale réelle. Toutefois, la question dépasse la seule dimension microéconomique : elle représente également une vulnérabilité pour les finances publiques. En l'absence de contrôles rigoureux, ces mécanismes peuvent favoriser des pratiques abusives ou frauduleuses, entraînant des pertes de recettes pour l'État.

Dans le secteur minier, le remboursement du crédit de TVA est donc un point nodal de la gouvernance fiscale, au croisement de deux exigences concurrentes : la neutralité de l'impôt et la sécurisation des ressources publiques. Face aux stocks de crédits accumulés, les États cherchent à accélérer la récupération de la taxe par les entreprises lorsque l'imputation s'avère lente ou impossible.

L'évolution législative : une réduction drastique des délais

Afin de trouver un équilibre entre les parties prenantes, les législations étudiées sont en constante mutation, notamment vers une réduction des délais de forclusion.

Au Burkina Faso, la loi n°058-2017/AN du 20 décembre 2017 (CGI) prévoyait en son article 329 un délai de deux ans pour introduire une demande de remboursement, sous peine d'annulation de plein droit du crédit (interdisant tant le remboursement que l'imputation).En Côte d'Ivoire, la loi de finances pour 2022 a adopté une solution similaire, fixant la limite à la fin de la deuxième année suivant la constitution du crédit.

Cependant, la tendance à la contraction des délais se poursuit. Le législateur burkinabè a récemment modifié l'article 329 du CGI, ramenant ce délai de deux ans à six mois. Désormais, tout crédit non réclamé dans ce semestre est définitivement perdu pour le contribuable.

Analyse de la portée juridique de la réforme

Cette réduction des délais appelle une analyse critique, particulièrement sur l'articulation entre le droit à récupération de la TVA et le principe de la déchéance quadriennale.

En théorie, la limitation du délai de remboursement ne devrait pas éteindre le droit de créance du contribuable, celui-ci disposant normalement du mécanisme de l'imputation (report) sans limite de temps autre que la prescription légale. Pourtant, pour certaines catégories de contribuables (entreprises en cessation d'activité ou sortant du régime de la TVA), cette forclusion de six mois équivaut à une extinction pure et simple de leur droit.

L'assimilation faite par le droit burkinabè entre "non-remboursement" et "interdiction -imputation" après six mois paraît excessive. La forclusion est assimilée à la prescription. Or la finalité première du crédit de TVA est d'être imputé sur les déclarations ultérieures (Art. 328-A CGI). Transformer une règle de procédure en une sanction privative de droit pose un problème de hiérarchie des normes.

En effet, la prescription quadriennale (loi organique n° 073-2015/CNT) dispose que toute créance sur l'État est prescrite après quatre ans. En imposant un délai de six mois pour l'imputation sous couvert d'une règle de remboursement, le législateur fiscal semble déroger à ce principe organique. Une telle interprétation restrictive soulève des interrogations majeures au regard de la sécurité juridique et de la neutralité de la TVA. Est-il légitime qu'une règle de procédure ait un effet extinctif sur un droit acquis ? Cette réforme traduit peut-être la volonté de l'État de privilégier un contrôle immédiat et définitif des créances, au risque de rompre avec les principes classiques de l'imputation.

2. Discussion de l'application des mesures fiscales nouvelles aux opérateurs du secteur extractif

L'ambition affichée par les États de recouvrer leur juste part des activités des industries extractives a conduit les pays étudiés à multiplier les prélèvements. Cette démarche se justifie notamment par le niveau relativement faible du taux d'imposition effectif des opérateurs miniers et pétroliers dans ces pays. L'application de ces nouveaux prélèvements appelle cependant une analyse juridique de leur pertinence, même si les solutions consensuelles généralement trouvées entre les États et les opérateurs tendent à assurer leur effectivité et à ouvrir la voie à un nouveau mode de régulation de la clause de stabilisation.

L'examen juridique des nouvelles impositions de toute nature - dont il revient au législateur, en vertu des Constitutions des États étudiés, de fixer l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement - doit se faire à la lumière de la clause de stabilisation prévue dans les lois et conventions minières. Il n'est pas nécessaire de revenir sur les mesures adoptées sous l'instigation de l'UEMOA, dont la principale concerne la limitation de la durée de la stabilisation.

Cette clause de stabilisation a pour effet de geler le pouvoir d'imposition de l'État en l'empêchant d'instituer, pendant une période déterminée, de nouvelles mesures fiscales ou douanières, ou de modifier le régime existant dans un sens défavorable à l'investisseur.

Il convient dès lors de déterminer la nature juridique propre de la Taxe de développement du district et de la Contribution pour la recherche et l'innovation, afin d'apprécier si les États sont fondés à les instituer sans méconnaître les engagements résultant de la stabilisation.

Une telle analyse s'inscrit dans la logique de la stabilisation du régime fiscal et douanier telle qu'elle est consacrée par le Code minier communautaire de 2023 (article 175), disposition reprise dans les législations nationales, notamment aux articles 132 et 142 du Code minier du Mali.

Selon cette clause :« Pendant cette période de stabilité, qui ne peut excéder dix (10) ans, les régies d'assiette et de liquidation des impôts, droits et taxes demeurent telles qu'elles existent à la date de délivrance des permis miniers d'exploitation industrielle. Cette stabilisation ne s'applique pas aux droits fixes, aux redevances superficiaires et aux redevances minières » (article 175, alinéa 2, Code minier communautaire).

Par déduction de cette disposition, l'encadrement du pouvoir d'imposition de l'État ne s'étend pas aux trois catégories de

prélèvements expressément exclues du champ de la stabilisation. L'institution de la Taxe de développement du district (TDD) soulève néanmoins deux questions juridiques distinctes : d'une part, celle de son rattachement éventuel aux catégories exclues de la stabilisation ; d'autre part, celle de la compatibilité d'un prélèvement destiné au financement des collectivités territoriales avec la clause de stabilisation.

La première question n'appelle pas de développements approfondis. En effet, la redevance est classiquement définie comme une somme due en contrepartie d'un service rendu par une personne publique, présentant un certain lien de proportionnalité avec le coût ou l'utilité du service (Conseil d'État, 21 octobre 1988, n° 72862, 72863, 73062, Rec. Lebon). Sa finalité est de faire supporter aux usagers les charges d'un service public déterminé ; elle se caractérise par l'existence d'une contrepartie directe et individualisable. Or, la Taxe de développement du district, due par toute personne exploitant des ressources naturelles (cours d'eau, ressources minières et forestières) et assise sur le chiffre d'affaires hors taxes, ne correspond pas à la rémunération d'un service individualisé rendu au redevable. Elle ne peut donc être qualifiée de redevance au sens juridique strict.

La seconde question - relative à l'adéquation d'un prélèvement destiné au financement des collectivités territoriales avec la clause de stabilisation-doit être appréciée à la lumière de la réglementation minière communautaire. Depuis 2023, le règlement n°02/2023/CM/UEMOA du 16 juin 2023 portant Code minier communautaire établit un lien explicite entre la responsabilité sociétale des entreprises minières et le développement local. Son article 89 impose aux États membres de veiller à ce que les titulaires de permis d'exploitation de substances de mines ainsi que les bénéficiaires d'autorisations d'exploitation industrielle de substances de carrières contribuent à l'alimentation d'un fonds minier de développement local. Ce fonds est destiné à soutenir le développement économique et social des collectivités ou communautés situées dans les zones d'intervention des sociétés minières.

Le même article prévoit que chaque État détermine les modalités d'alimentation, de gestion et de fonctionnement de ce fonds conformément à sa réglementation minière nationale. Ainsi, l'existence d'un mécanisme financier au profit des collectivités territoriales affectées par l'activité extractive s'inscrit désormais dans une exigence normative communautaire.

Dans cette perspective, la TDD peut être analysée non comme une remise en cause de la stabilisation, mais comme un instrument de mise en œuvre des obligations liées au développement local consacrées par le droit minier communautaire. L'enjeu devient alors moins celui de la qualification formelle du prélèvement que celui de son intégration cohérente dans l'architecture normative encadrant les relations entre États, collectivités territoriales et investisseurs extractifs.

La Contribution pour la recherche et l'innovation apparaît a priori distincte des redevances. Bien qu'elle soit présentée comme une contribution, son caractère obligatoire, son assiette déterminée par référence aux opérations d'importation et son affectation à un compte spécial du Trésor permettent de l'assimiler à une imposition de toute nature, au sens de la théorie générale du droit fiscal.

En effet, elle ne constitue ni une redevance pour service rendu - puisqu'elle ne correspond pas à une contrepartie directe et individualisable - ni une taxe parafiscale au sens strict, car son produit est versé à un compte d'affectation spéciale de l'État et non à un organisme distinct doté de la personnalité juridique. Elle s'apparente plutôt à une taxe affectée, c'est-à-dire un prélèvement obligatoire destiné au financement d'une politique publique déterminée, en l'occurrence la recherche et l'innovation.

L'institution de cette contribution soulève des interrogations quant à son articulation avec les régimes dérogatoires applicables aux secteurs minier et pétrolier. Ces derniers bénéficient souvent de clauses de stabilisation fiscales et douanières prévues par les conventions minières ou pétrolières, ainsi que d'exonérations spécifiques à l'importation d'équipements et d'intrants nécessaires à l'exploration ou à l'exploitation. Il convient dès lors de déterminer si la contribution pour la recherche et l'innovation entre dans le champ des impositions couvertes par ces clauses ou si elle constitue un prélèvement autonome susceptible de s'appliquer nonobstant ces régimes particuliers.

Par ailleurs, son application aux importations pourrait soulever des enjeux de compatibilité avec les engagements internationaux de l'État, notamment en matière de commerce international ou d'intégration régionale, selon qu'elle soit assimilée à un droit de douane, une taxe d'effet équivalent ou une imposition intérieure.

Ainsi, au-delà de son objectif affiché de financement de la recherche et de l'innovation, cette contribution s'inscrit dans une problématique plus large relative à la diversification des ressources publiques et à la sécurisation juridique des investissements dans les secteurs stratégiques.

Une deuxième solution, que l'on peut analyser comme un mode alternatif de règlement des différends miniers, émerge

progressivement dans les droits africains des industries extractives : le recours au dialogue constructif comme mécanisme de gestion des différends relatifs à l'application de nouvelles mesures fiscales aux investisseurs miniers et pétroliers.

Ce mécanisme tend à concilier deux exigences a priori antagonistes : d'une part, le droit de l'État d'exercer pleinement sa souveraineté normative - y compris lorsque celle-ci conduit à modifier l'environnement fiscal applicable aux investissements - et, d'autre part, la protection des droits que les investisseurs estiment avoir acquis au titre des clauses de stabilisation insérées dans les conventions minières ou pétrolières.

Initialement perçu comme un instrument marginal, le dialogue s'est progressivement imposé dans un contexte marqué par des tensions accrues entre États et investisseurs, notamment lors des périodes de transition politique ou de réaffirmation de la souveraineté économique. La multiplication des réformes fiscales et parafiscales dans le secteur extractif a ainsi ravivé la question de la portée réelle des clauses de stabilisation.

Les exemple des pays sous étude sont, à cet égard, révélateurs. Ainsi au Burkina Faso, les entreprises minières ont longtemps résisté à l'application de la taxe parafiscale dénommée « Contribution financière en matière d'eau », instituée par la loi n° 058-2009/AN du 15 décembre 2009 portant institution d'une taxe parafiscale au profit des agences de l'eau. Cette contribution, assise notamment sur le prélèvement d'eau brute et sur certaines atteintes au régime des eaux, a suscité une vive contestation de la part des opérateurs miniers, dont plusieurs ont refusé de s'en acquitter en invoquant la violation de la clause de stabilisation.

Des parlementaires ont d'ailleurs relevé, en 2017, les difficultés de mise en œuvre de cette contribution, constatant que « la plupart des sociétés minières, bien que grandes consommatrices d'eau, ne l'acquittent pas »[11]. Des échanges engagés entre les autorités publiques, la Chambre des mines et les entreprises concernées ont toutefois permis de faire évoluer la position de certaines d'entre elles.

Les changements de circonstances politiques et économiques, tant internes qu'internationales, ont parallèlement renforcé la volonté des États d'exiger une part plus substantielle des revenus issus de l'exploitation des ressources minières. Dans ce contexte, et de manière concertée au sein de l'UEMOA, les États membres ont revendiqué la légitimité d'adapter leurs législations nationales ainsi que les conventions minières, au nom de la souveraineté économique et du droit des peuples à disposer de leurs ressources naturelles.

Cette nouvelle orientation de la doctrine fiscale et douanière applicable aux industries extractives s'est trouvée particulièrement accentuée dans les régimes de transition politique du Burkina Faso, du Mali et du Niger. Dans certains cas, cette doctrine a été mise en œuvre de manière autoritaire, traduisant une volonté affirmée de rééquilibrage des rapports entre l'État et les investisseurs.

Le cas malien illustre de manière significative cette dynamique. Le différend ayant opposé l'État à la société minière canadienne Barrick Gold s'inscrit dans ce mouvement de réaffirmation du pouvoir normatif étatique. La tentative de l'investisseur d'obtenir, dans le cadre d'une procédure d'urgence devant le Centre international pour le règlement des différends relatifs aux investissements (CIRDI), la suspension des mesures contestées n'a pas abouti. Cet échec contentieux a favorisé l'ouverture d'un dialogue entre les parties, lequel a conduit à un règlement négocié du différend relatif au complexe aurifère de Loulo-Gounkoto. L'accord intervenu a permis non seulement la libération d'employés, la restitution de l'or saisi et le retrait de la procédure d'arbitrage, mais également la sécurisation de la poursuite de l'exploitation par le renouvellement du permis au profit de la Société des Mines de Loulo « SOMILO S.A. » pour une durée de dix ans[12].

D'autres réformes, notamment celles consistant à augmenter les tranches et les taux de la redevance minière afin de capter une part accrue des gains liés à la flambée des cours de l'or, se sont également heurtées, dans un premier temps, à la résistance des compagnies minières. Celles-ci ont contesté la légalité de ces mesures en invoquant la clause de stabilisation du régime fiscal et douanier garantie par leurs conventions minières. Des négociations ont alors été engagées dans les différents États concernés. Toutefois, face à la fermeté des autorités publiques, les entreprises minières ont finalement accepté de se conformer au régime fiscal modifié.

Ces exemples traduisent une évolution significative : la clause de stabilisation n'apparaît plus comme un mécanisme de gel absolu du pouvoir normatif de l'État, mais comme un instrument susceptible d'aménagement par la négociation. Cette dynamique peut être éclairée par la théorie de la renégociation permanente des contrats d'investissement, selon laquelle les contrats extractifs de long terme sont structurellement exposés à des ajustements en raison des fluctuations économiques, politiques et sociales.

Elle peut également être analysée à la lumière de la théorie de l'équilibre économique du contrat, bien connue en droit administratif. Lorsque des circonstances nouvelles affectent substantiellement l'économie du contrat, un rééquilibrage peut être recherché afin de préserver la viabilité de la relation contractuelle sans remettre en cause son existence même. Transposée aux conventions minières, cette logique conduit à privilégier des solutions négociées plutôt qu'une confrontation contentieuse systématique.

Au Burkina Faso, les différends relatifs aux nouvelles mesures fiscales n'ont d'ailleurs pas donné lieu à un contentieux retentissant ; les parties ont privilégié, de manière plus discrète, la recherche d'un consensus sur les modalités d'application des réformes minières.

S'il demeure prématuré de considérer ces expériences comme l'aboutissement d'un modèle stabilisé de règlement des différends, elles révèlent néanmoins l'émergence d'un mécanisme pragmatique de régulation de la clause de stabilisation. Ce mouvement témoigne d'une transformation des rapports entre États et investisseurs extractifs : la stabilisation ne serait plus conçue comme un verrou juridique intangible, mais comme un point d'équilibre évolutif entre souveraineté normative et sécurité juridique des investissements.

B. La modestie des mesures de faveur fiscale destinées aux industries extractives

Lorsque des dispositifs d'allègement fiscal subsistent, ils poursuivent généralement des finalités économiques ciblées. Ils visent notamment à soutenir le développement des entreprises nationales ou à encourager la transformation locale des ressources extractives, dans une perspective d'industrialisation et de création de valeur ajoutée au sein des économies nationales.

La réforme engagée par le Niger s'inscrit précisément dans cette dynamique. En effet, l'ordonnance n°2025-44 du 31 décembre 2025 portant loi de finances pour l'année budgétaire 2026 a introduit une mesure d'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) applicable à certains minerais commercialisés sur le marché intérieur. À travers ce dispositif, le législateur nigérien entend stimuler le développement d'un marché intérieur des minerais et encourager les activités de transformation locale, traduisant ainsi l'intégration progressive de la fiscalité minière dans une stratégie plus large de valorisation nationale des ressources naturelles.

En raison de leur destination principalement tournée vers les marchés extérieurs, les minerais sont, par principe, soumis au régime de la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux exportations, lequel repose sur le mécanisme de l'exonération avec droit à déduction. Cette configuration n'a toutefois pas conduit les États à concevoir un régime spécifique pour les minerais bruts commercialisés sur le marché intérieur.

Or, la logique de promotion de la transformation locale des ressources minières - visant à accroître la valeur ajoutée nationale, favoriser la création d'emplois et renforcer le contrôle des ressources stratégiques - aurait pu justifier l'instauration d'un régime de TVA adapté aux ventes domestiques de minerais. Une telle orientation fiscale serait susceptible de soutenir l'émergence d'activités de transformation, notamment dans des filières comme l'industrie de la bijouterie ou du raffinage, et de stimuler l'industrialisation locale.

La tendance observée dans plusieurs États africains, y compris ceux étudiés, consistant à restreindre voire interdire l'exportation de minerais bruts ou de concentrés et à imposer la construction d'unités locales de transformation, devrait logiquement s'accompagner d'une réflexion sur l'aménagement d'un régime fiscal incitatif en faveur de l'industrialisation. En l'absence d'un tel accompagnement fiscal, l'objectif de transformation locale risque de se heurter à des contraintes économiques et financières persistantes. À cet égard, certains Etats comme le Burkina Faso et le Mali avaient déjà adoptée des mesures destinées à stimuler le marché intérieur. C'est cette solution que le Niger vient d'intégrer dans sa législation fiscale. Le Code général des impôts prévoit désormais l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée pour les ventes et reventes réalisées à l'intérieur du territoire portant sur les minerais d'uranium, ainsi que sur les substances connexes et dérivées. De même, sont exonérées de TVA les ventes et reventes internes de minerais d'or effectuées au profit de la Société du Patrimoine des Mines du Niger (SOPAMIN) (article 322).

Ces dispositions traduisent une volonté de soutenir la commercialisation domestique des substances stratégiques et d'articuler plus étroitement la fiscalité indirecte avec les objectifs de politique industrielle et de souveraineté économique.

II. L'encadrement administratif comme levier de gouvernance minière

L'encadrement administratif constitue un levier essentiel de la gouvernance minière, reposant à la fois sur les réorganisations et formalités administratives (A), et sur le renforcement du contrôle des opérations extractives (B), afin

d'assurer une meilleure gouvernance minière.

A. Les réorganisations et formalités administratives

Sous cette rubrique, il sera appréhendé la question de l'intelligibilité des documents transmis par les contribuables (1) avant de porter la réflexion sur le Commissariat chargé des activités minières au Mali (2).

1. L'intelligibilité des documents transmis par les contribuables

Les administrations fiscales disposent d'un ensemble de mécanismes juridiques et administratifs destinés à garantir la fiabilité des informations déclarées par les contribuables, en vue de faciliter l'établissement de l'impôt. Parmi ces instruments figurent notamment les procédures d'échange de renseignements, tant au plan interne qu'international, ainsi que les demandes formelles d'information – sous forme d'explications, d'éclaircissements ou de justifications – adressées aux contribuables ou à des tiers. Ces dispositifs s'inscrivent dans une logique de coopération fiscale et participent au renforcement de la transparence ainsi qu'à la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

Toutefois, l'efficacité de ces mécanismes demeure conditionnée par l'accessibilité et l'intelligibilité des informations communiquées. À cet égard, la dimension linguistique constitue un facteur déterminant. Lorsque la documentation produite par le contribuable est rédigée dans une langue qui ne correspond pas à une langue de travail de l'administration compétente, des difficultés d'analyse, de contrôle et d'interprétation peuvent apparaître, susceptibles d'affecter tant la sécurité juridique que l'efficacité de l'action administrative.

Afin de prévenir ces entraves, certaines législations fiscales consacrent des exigences linguistiques en matière comptable. À titre d'illustration, l'article 554 du Code général des impôts du Burkina Faso impose l'établissement de la comptabilité en langue française. Cette exigence répond à une logique d'harmonisation linguistique destinée à faciliter le contrôle fiscal et à renforcer l'effectivité des prérogatives de l'administration.

La problématique se révèle particulièrement prégnante dans les secteurs extractifs. Les administrations fiscales et minières des États étudiés sont en effet confrontées à la question de l'accès effectif aux informations produites par les opérateurs miniers et pétroliers. De nombreuses opérations – transactions internationales, levées de fonds, achats et ventes de marchandises réalisées à l'étranger – sont consignées dans des documents rédigés en langue étrangère, généralement en anglais, alors même qu'elles doivent être exploitées par l'administration de l'État d'accueil de l'investissement. Or, dans plusieurs des pays concernés, l'usage de l'anglais ne constitue pas une pratique courante au sein des administrations publiques. Cette situation peut engendrer des difficultés pratiques dans le traitement des documents contractuels et des dossiers fiscaux des contribuables opérant dans les secteurs pétrolier et minier, ou plus largement dans des activités impliquant des transactions transfrontalières documentées en langues étrangères.

C'est pour remédier à ces difficultés que le législateur ivoirien a modifié *l'article 19 du Livre des procédures fiscales, en instituant l'obligation de répondre en langue française aux demandes d'éclaircissements ou de justifications formulées pour l'établissement de l'impôt. Désormais, les contribuables* – et en particulier les opérateurs du secteur extractif – *sont tenus de produire, à toute transmission aux administrations fiscales, économiques et minières, une version traduite en langue française et certifiée conforme à l'original de tout document rédigé en langue étrangère*.

Cette réforme ivoirienne invite à interroger les solutions retenues par d'autres États de la région. Tel est le cas du Burkina Faso, où la loi constitutionnelle n°045-2023/ALT du 30 décembre 2023 portant révision de la Constitution consacre désormais, en son article 35, le français et l'anglais comme langues de travail. En l'absence de précision explicite relative à la langue de transmission des documents fiscaux, les administrations financières et minières burkinabè pourraient être confrontées à des difficultés pratiques d'exploitation des documents transmis en anglais par les opérateurs miniers et pétroliers et tout contribuable étranger établi dans leur juridiction.

Dans cette perspective, la réforme ivoirienne apparaît moins comme une contrainte administrative imposée aux contribuables que comme une formalité destinée à garantir l'efficacité de l'action administrative et la sécurité juridique des procédures fiscales.

2. Le Commissariat chargé des activités minières au Mali ((CCAM)

La réarticulation institutionnelle est aussi un marqueur du renouveau des droits extractifs africains. Plusieurs structures administratives ont été créées pour gérer certaines missions telles que le contenu local ou le patrimoine minier de l'Etat.

Le Mali qui a très souvent donné le ton des réformes s'illustre encore avec la création du Commissaire chargé des activités minières. C'est une structure de pilotage rattachée à la Présidence de la République dont la mission est d'émettre des avis ou des propositions sur les questions se rapportant à la mise en œuvre de la politique minière. (*Article 5 du Décret N°2025-0902 /PT-RM du 31 décembre 2025 fixant l'organisation et les modalités de fonctionnement du Commissariat chargé des activités minières*). La principale réaction suscitée par la création de ce Commissariat se rapporte au conflit de compétences avec le Ministère des mines dont la principale mission est de mettre « en œuvre la politique nationale en matière de recherche, d'exploitation et de valorisation des Ressources minérales du Mali ».

B. Le renforcement du contrôle des opérations minières

Ce renforcement consiste dans la limitation de l'opposabilité du secret professionnel à l'administration minière (1) ainsi que le renforcement de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale (2).

1. La limitation de l'opposabilité du secret professionnel à l'administration minière

Le secret professionnel constitue une obligation légale et déontologique imposant aux agents publics de ne pas divulguer les informations confidentielles dont ils ont connaissance dans l'exercice de leurs fonctions. Cette exigence est consacrée par les législations fiscales des États étudiés. Ainsi, l'article 624 du Code des impôts du Burkina Faso dispose que : « Est tenue au secret professionnel toute personne appelée, à l'occasion de ses fonctions ou attributions, à intervenir dans l'établissement, la perception ou le contentieux des impôts visés au présent Code. »

Le secret professionnel s'étend à l'ensemble des informations recueillies au cours des opérations fiscales. Il vise à protéger non seulement les données administratives et commerciales des contribuables, mais également leur vie privée. L'importance de cet engagement explique que les législations fiscales subordonnent l'exercice des fonctions au sein des administrations fiscales et douanières à une prestation de serment. Au Burkina Faso, cette formalité intervient après la titularisation de l'agent.

Le secret professionnel présente toutefois une double dimension pour l'administration fiscale. D'une part, dans le cadre de certaines procédures de recouvrement forcé, telles que l'avis à tiers détenteur, les personnes débitrices ou détentrices de fonds pour le compte du contribuable ne peuvent opposer le secret professionnel à l'administration fiscale pour refuser de communiquer les informations ou les sommes demandées.

D'autre part, l'administration fiscale elle-même ne peut, dans certains cas, opposer le secret professionnel à d'autres administrations publiques. Les législations fiscales prévoient en effet, par dérogation au principe général, que l'administration ne peut invoquer le secret professionnel à l'égard d'administrations expressément habilitées, sous réserve des conventions internationales régulièrement ratifiées. Sont généralement concernées les administrations des douanes, de l'économie, de la sécurité, ainsi que les administrations fiscales des États liés par une convention d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale.

Ce déliement du secret professionnel est cependant encadré. Il est subordonné à des conditions tenant à la qualité des autorités destinataires, à la nature des informations transmises - lesquelles ne doivent pas relever du secret commercial, industriel ou professionnel - ainsi qu'à la finalité de la demande, qui ne doit pas porter atteinte à la sécurité nationale ni à l'ordre public.

Le Niger a, pour sa part, étendu l'inopposabilité du secret professionnel aux agents des services des mines en ce qui concerne la situation des exploitants miniers (article 686 nouveau du Code des impôts). Cette évolution est significative dans la mesure où les agents des services des mines ne figuraient pas initialement parmi les administrations bénéficiaires de cette dérogation, traduisant ainsi un renforcement de la coordination entre administration fiscale et administration minière.

L'extension de l'inopposabilité du secret professionnel aux agents des services des mines soulève plusieurs interrogations juridiques, tant au regard de la protection des données économiques sensibles que du principe de séparation fonctionnelle des administrations.

En premier lieu, cette évolution interroge la protection des informations stratégiques détenues par les entreprises extractives. Les sociétés minières communiquent à l'administration fiscale des données particulièrement sensibles : structures de coûts, marges, contrats de vente, mécanismes de financement intragroupe, politiques de prix de transfert

ou encore stratégies d'investissement. L'accès à ces informations par une administration sectorielle, dont les missions principales relèvent de la régulation technique et du suivi des activités extractives, implique un élargissement du cercle des détenteurs d'informations confidentielles. Il en résulte un risque systémique de diffusion non maîtrisée des informations, appelant un encadrement particulièrement rigoureux des conditions d'accès et d'utilisation des données transmises. À cet égard, les standards internationaux relatifs à l'échange de renseignements administratifs consacrent un ensemble de principes directeurs à valeur structurante : d'une part, le principe de finalité, en vertu duquel les informations échangées ne sauraient être utilisées au-delà des objectifs ayant présidé à leur communication ; d'autre part, le principe de proportionnalité, qui commande que seules les informations strictement pertinentes et nécessaires soient transmises ; enfin, le principe de confidentialité renforcée, impliquant l'assujettissement des autorités destinataires à des obligations de protection équivalentes à celles pesant sur l'autorité d'origine.

En second lieu, cette réforme conduit à repenser la séparation fonctionnelle entre administrations. Traditionnellement, l'administration fiscale est seule compétente pour l'établissement, le contrôle et le recouvrement de l'impôt, tandis que l'administration minière assure la police des mines et le suivi des obligations techniques et contractuelles des opérateurs. L'interpénétration croissante de ces compétences traduit une évolution vers une approche intégrée de la gouvernance extractive, fondée sur la circulation de l'information entre administrations. Cette dynamique peut renforcer l'efficacité du contrôle des obligations fiscales et parafiscales des entreprises minières, notamment en matière de redevances ou de contributions affectées au développement local.

Toutefois, une telle coordination ne saurait conduire à une dilution des responsabilités ni à une confusion des prérogatives. Elle suppose la mise en place de garanties procédurales claires : limitation de l'accès aux informations strictement nécessaires à l'exercice des missions des services des mines, traçabilité des échanges d'informations, obligation de confidentialité renforcée et sanctions en cas de divulgation irrégulière.

Ainsi, l'extension du champ de l'inopposabilité du secret professionnel traduit une mutation de la gouvernance fiscale du secteur extractif. Elle participe d'une logique de meilleure coordination du contrôle public, mais appelle en contrepartie un encadrement juridique rigoureux afin de préserver la sécurité juridique des opérateurs et la protection des données stratégiques.

2. Le renforcement de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale

La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales des entreprises, en particulier des firmes multinationales, constitue depuis longtemps une préoccupation majeure des politiques fiscales des États. En effet, les entreprises appartenant à un même groupe mettent fréquemment en place des stratégies visant à réduire leur base d'imposition, notamment par l'organisation de transactions intragroupe susceptibles de déplacer artificiellement les bénéfices vers des juridictions à fiscalité plus avantageuse. Dans ce contexte, l'enjeu central réside dans l'identification et la qualification du lien de dépendance ou de contrôle entre les entreprises, qu'elles soient établies sur le territoire national ou à l'étranger.

Le droit fiscal international s'est progressivement saisi de cette problématique sous l'angle de la prévention et de la lutte contre les pratiques fiscales dommageables. Parallèlement, le droit fiscal interne des États a également été amené à s'y intéresser, en raison des effets d'éviction générés par les juridictions à fiscalité privilégiée. Ces phénomènes contribuent en effet à l'érosion des bases fiscales et entraînent des pertes significatives de recettes publiques, tant pour les États d'origine que pour les États d'accueil des investissements.

Dans ce contexte, plusieurs organisations internationales et régionales ont engagé des travaux visant à promouvoir une harmonisation et une standardisation des règles de prévention et de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. C'est dans cette dynamique qu'ont été élaborées les normes relatives aux prix de transfert, qui constituent aujourd'hui l'un des principaux instruments juridiques de régulation des transactions intragroupe. Les États étudiés ont ainsi progressivement intégré dans leurs codes des impôts des dispositifs spécifiques encadrant les politiques de prix de transfert. Ces règles concernent notamment la détermination du principe de pleine concurrence, l'identification des bénéficiaires effectifs des entreprises liées, ainsi que la détermination de la structure de détention du capital et des droits de contrôle. Toutefois, plusieurs études mettent en évidence l'efficacité relative de ces dispositifs dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales dans certains secteurs d'activité. Cette question revêt une importance particulière pour les États dont les recettes publiques reposent largement sur l'exploitation des matières premières agricoles ou des ressources extractives. Dans ces économies, les pratiques d'optimisation fiscale agressive peuvent affecter de manière significative la mobilisation des ressources fiscales.

C'est dans cette perspective que certains États ont jugé nécessaire d'adopter des dispositifs juridiques spécifiques visant à renforcer la transparence sur la structure de propriété des entreprises opérant dans les secteurs extractifs. Tel est

notamment le cas du Burkina Faso, qui a adopté le décret n°2021-0493/PRES/PM/MINEFID/MEMC/MJDHPC/MICA du 7 juin 2021 portant obligation de déclaration de la propriété effective des entreprises extractives.

Par ailleurs, sous l'impulsion des organisations d'intégration sous-régionale et régionale, notamment l'Union économique et monétaire ouest-africaine (UEMOA) et la Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO), des initiatives ont été engagées en vue d'harmoniser les règles fiscales applicables à la lutte contre l'érosion des bases imposables et la délocalisation artificielle des bénéfices vers des juridictions à faible imposition.

Dans le cadre du renforcement de l'intégration fiscale régionale et de la lutte contre l'érosion des bases d'imposition, la Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO) a adopté deux instruments juridiques majeurs. Il s'agit, d'une part, de la Directive C/DIR.6/07/23 du 7 juillet 2023 portant harmonisation des règles applicables en matière de prix de transfert au sein des États membres, et, d'autre part, de la Directive C/DIR.2/07/23 du 7 juillet 2023 relative à l'harmonisation des règles applicables au bénéficiaire effectif des entités juridiques.

Le dispositif communautaire relatif à l'identification des bénéficiaires effectifs impose aux personnes morales et aux constructions juridiques l'obligation de communiquer à l'administration fiscale, dans un délai déterminé, les informations permettant d'identifier leurs bénéficiaires effectifs. Cette exigence vise à renforcer la transparence des structures juridiques et à prévenir les pratiques d'opacité susceptibles de favoriser la fraude et l'évasion fiscales. À cet égard, il convient de relever que le Burkina Faso avait déjà introduit une obligation similaire dans sa législation interne, notamment à travers l'article 561 du Code général des impôts.

Par ailleurs, la directive communautaire relative aux prix de transfert prescrit aux États membres l'intégration, dans leurs législations fiscales nationales, d'un ensemble de principes structurants destinés à encadrer les transactions intragroupe internationales. Parmi ces principes figurent notamment :

> le principe de pleine concurrence, érigé en standard de référence pour l'évaluation des transactions entre entreprises associées ;
> le renversement de la charge de la preuve au détriment du contribuable dans le cadre des contrôles fiscaux portant sur les prix de transfert ;
> la définition juridique du lien de dépendance ou de contrôle entre entreprises nationales et étrangères ;
> l'obligation de tenir et de produire une documentation spécifique relative aux transactions intragroupe internationales ;
> la mise en place de sanctions appropriées en cas de manquement aux obligations déclaratives et documentaires en matière de prix de transfert.

La réforme du Code général des impôts de la Côte d'Ivoire, engagée à travers l'annexe fiscale pour l'année 2026, s'inscrit dans cette dynamique régionale d'harmonisation et d'appropriation des standards fiscaux communautaires.

Le Burkina Faso, pour sa part, avait déjà intégré une grande partie de ces principes dans son ordonnancement fiscal, notamment dans le cadre de la réforme relative aux accords préalables en matière de prix de transfert introduite par la Loi n°029-2022/ALT du 24 décembre 2022. Les modalités d'application de ce dispositif, notamment le contenu ainsi que les conditions de conclusion et de dénonciation des accords préalables, ont été précisées par l'Arrêté n°2023-150/MEFP/SG/DGI du 27 mars 2023.

Ainsi, l'évolution récente des législations fiscales nationales dans l'espace communautaire traduit une volonté croissante d'alignement sur les standards internationaux et régionaux en matière de transparence fiscale et de régulation des transactions intragroupe.

De manière générale, le droit fiscal régional met à la disposition des administrations fiscales un ensemble d'outils juridiques destinés à renforcer la lutte contre l'évasion fiscale, tout en laissant aux États membres la responsabilité de leur mise en œuvre effective.

L'intégration progressive de ces normes dans les législations nationales, à l'instar de la réforme du Code général des impôts de la Côte d'Ivoire, témoigne de la volonté des États de se doter d'outils juridiques plus efficaces pour encadrer les pratiques des groupes multinationaux. Toutefois, l'efficacité de ces dispositifs dépend largement de la capacité des administrations fiscales à en assurer la mise en œuvre effective, notamment par le développement d'expertises techniques adaptées et par l'instauration d'un cadre opérationnel favorisant à la fois le contrôle fiscal, le dialogue avec les entreprises et la coopération bilatérale pour mieux documenter les méthodes de rémunération appliquées aux transactions entre entreprises liées.

Dans ce contexte, l'analyse des règles relatives aux prix de transfert revêt une importance particulière dans les secteurs où les risques d'érosion des bases fiscales sont les plus élevés. Tel est précisément le cas de l'industrie minière, où la structuration des groupes multinationaux et la complexité des circuits de commercialisation peuvent favoriser des pratiques de manipulation des prix susceptibles d'affecter significativement les recettes fiscales des États.

Dès lors, l'étude des mécanismes juridiques encadrant les prix de transfert dans le secteur minier apparaît comme une étape essentielle pour apprécier l'efficacité des dispositifs de lutte contre l'évasion fiscale dans les économies extractives.

Dans ce contexte, l'analyse des règles relatives aux prix de transfert revêt une importance particulière dans les secteurs où les risques d'érosion des bases fiscales sont les plus élevés. Tel est précisément le cas de l'industrie minière, où la structuration des groupes multinationaux et la complexité des circuits de commercialisation peuvent favoriser des pratiques de manipulation des prix susceptibles d'affecter significativement les recettes fiscales des États.

Dès lors, l'étude des mécanismes juridiques encadrant les prix de transfert dans le secteur minier apparaît comme une étape essentielle pour apprécier l'efficacité des dispositifs de lutte contre l'évasion fiscale dans les économies extractives.

Conclusion

L'analyse des réformes fiscales et administratives récentes dans plusieurs pays ouest-africains étudiés met en lumière une dynamique de transformation progressive du cadre de gouvernance du secteur extractif. Ces réformes traduisent une orientation stratégique visant à renforcer la régulation et à optimiser la captation des bénéfices liés à l'exploitation des ressources naturelles. Sur le plan fiscal, les dispositifs incitatifs apparaissent principalement orientés vers la promotion de la transformation locale des ressources et l'appui à l'industrialisation. Cette évolution illustre une volonté manifeste d'articuler les instruments fiscaux aux objectifs de développement économique et de consolidation de la souveraineté nationale. Parallèlement, l'arsenal administratif et réglementaire s'est densifié, notamment à travers l'extension de l'inopposabilité du secret professionnel, l'introduction de normes relatives aux prix de transfert et l'obligation de transparence sur les bénéficiaires effectifs. Ces mesures traduisent une recherche accrue de transparence et une intensification de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. Ces évolutions poursuivent un double objectif : d'une part, sécuriser les recettes publiques et, d'autre part, valoriser les ressources nationales, tout en favorisant une meilleure coordination entre les administrations fiscales et minières. Toutefois, l'efficacité de ces dispositifs demeure tributaire de leur mise en œuvre opérationnelle et de la capacité institutionnelle, notamment en matière de formation et de professionnalisation des agents. En définitive, les réformes observées s'inscrivent dans une démarche graduelle vers une gouvernance extractive intégrée, susceptible de concilier impératifs de développement économique, exigences de justice fiscale et affirmation de la souveraineté nationale, dans un contexte ouest-africain caractérisé par la complexité des circuits miniers et la pression croissante sur les finances publiques.

Notes de bas de page

Voir Séni Mahamadou OUEDRAOGO, *Droit et politiques minières en Afrique de l'Ouest francophone*, Toronto, Éditions De Sitter, 2025, 722 p.

Paul COLLIER, *The Plundered Planet: Why We Must—and How We Can—Manage Nature for Global Prosperity*, Oxford, Oxford University Press, 2010, 271 p.

Les prix des métaux précieux ont connu une hausse exceptionnelle ces dernières années. Principal valeur refuge en période d'incertitude économique ou géopolitique, les cours de l'or ont progressé de plus de 46 % depuis 2023, atteignant même 5 100 USD l'once (31,1 g). Plusieurs agences prévoient la hausse à 5400 USD l'once d'ici 2027. Voir John Baffes et Kaltrina Temaj, « The Commodity Markets Outlook in Eight Charts », *World Bank Blogs*, 30 octobre 2025, disponible sur le site https://blogs.worldbank.org consulté 14-03-2026 à 01h-20mn.

Thomas Andrieu, « Perspectives 2026 : l'or entre dans une nouvelle ère », Or.fr, 6 janvier 2026, disponible sur https://or.fr/actualites/perspectives-2026-cours-lor-entre-dans-nouvelle-ere-3651?utm_source=chatgpt.com, consulté 13-03-2026 à 05h-50mn.

La conflictualité structurelle entre les États et les entreprises extractives s’exprime à travers la récurrence de mesures unilatérales de puissance publique, telles que les retraits de titres miniers pour des motifs pluriels ou encore de nationalisation de sociétés minières l(exemple le Gouvernement du Niger a nationalisé la Société des mines de l'Air (SOMAÏR) le 19 juin 2025; le 8 août 2025 la Société des Mines du Liptako (SML SA); face à ces manifestations de souveraineté, dont la légitimité demeure fréquemment discutée, les opérateurs économiques engagent, en l’absence de règlement amiable, des stratégies contentieuses de plus en plus systématiques, privilégiant, au-delà des recours internes, le déclenchement de procédures arbitrales devant des instances régionales et internationales.

Extractive Industries Transparency Initiative (EITI), 2019, EITI Standard 2019, Oslo : EITI International Secrétariat, disponible en ligne : https://eiti.org/document/eiti-standard-2019 (consulté le 16 mars 2026).

Voir Direction Générale des Douanes, Avis aux importateurs, N°2026-00201/MEF/SG/DGD/DRFC du 02 février 2026.

Séni Mahamadou OUEDRAOGO, *Droit et politiques minières en Afrique de l’Ouest francophone*, op. cit., pp. 397 et 449.

Pour les textes d’application, voir pour la Côte d’Ivoire l’Arrêté n°0241/MDPMEF/DGI/DGTCP du 10 août 2006 définit les modalités d’application de la procédure de remboursement des crédits de TVA ; Note n° 021/MFB/DGI-DLCD du 01 juillet 2024 portant Remboursement des crédits de TVA ; Note n° 01248/MBPE/DGI-DLCD du 13 Avril 2022.

En Côte d’Ivoire, voir la Note n° 021/MFB/DGI-DLCD du 01 juillet 2024 portant Remboursement des crédits de TVA.

Voir Moussa DIALLO, « Taxe sur le prélèvement d’eau : Des parlementaires dans les sites miniers pour vérifier l’applicabilité de la loi », voir https://lefaso.net/spip.php?article78342

Voir Secrétariat General du Gouvernement, Communiqué du conseil des ministres du vendredi 13 février 2026, CM N°2026-06/SGG.