

*Veillez noter que cette note d'orientation fait référence à la Norme 2013. Dans la plus part des cas, les exigences sont les mêmes et les conseil reste valable. Une version mise à jour faisant référence à la Norme 2016 sera disponible aussitôt.*

# Note d'orientation 13 sur la définition de la matérialité, les seuils de déclaration et les entités déclarantes

*Exigences n°4(1)(a), n°4(1)(b), n°4.2(a) et n°4.2(b)*

## 1. Résumé

La divulgation et le rapprochement des paiements et revenus issus de l'extraction pétrolière, gazière et minérale constituent un élément fondamental de l'ITIE. Tous les pays de mise en œuvre sont tenus de produire des rapports ITIE contenant une information sur le montant des impôts, redevances et autres paiements que les entreprises versent à l'État, et sur le montant perçu par les entités de l'État. Ces données doivent être exhaustives. C'est dire qu'elles doivent donner au lecteur un tableau complet des revenus totaux qui sont tirés des ressources naturelles du pays. L'expérience de la mise en œuvre de l'ITIE à ce jour montre que de nombreux pays ont peiné à élaborer une approche systématique de la définition de « tous les paiements et revenus significatifs ». Dans certains cas, ils ont laissé de côté d'importants flux de revenus. Dans d'autres cas, ils ont éprouvé des difficultés à établir si toutes les entreprises effectuant des paiements significatifs avaient participé au processus de déclaration ITIE. Ces difficultés se présentent particulièrement dans des pays où un nombre conséquent de petites entreprises effectuent des paiements qui ne sont pas importants individuellement, mais qui le deviennent lorsqu'ils sont pris ensemble. La Norme ITIE cherche à résoudre ce problème au moyen de l'Exigence n°4 relative à l'exhaustivité du processus de déclaration. La présente note fournit des orientations aux groupes multipartites sur la manière de définir la matérialité de paiements à partir des quatre étapes suivantes : (1) parvenir à une compréhension claire des différents flux de revenus qui interviennent dans les industries extractives considérées ; (2) établir ceux de ces flux qui sont significatifs (« matériels ») et s'il convient de fixer des seuils de paiement en dessus desquels les entreprises sont tenues de déclarer ; (3) identifier les entités déclarantes ; et (4) rendre compte des délibérations du groupe multipartite.

Le Critère ITIE n°1 et l'Exigence ITIE n°4 de la Norme précisent les exigences touchant à la matérialité :

**L'Exigence n°4** dispose que « l'ITIE exige la publication de rapports ITIE exhaustifs, incluant la divulgation complète des revenus de l'État issus des industries extractives, ainsi que la divulgation de tous les paiements significatifs versés au gouvernement par les entreprises pétrolières, gazières et minières ».

**L'Exigence n°4.1(a)** stipule en outre que « préalablement au processus de déclaration, le Groupe multipartite est tenu de convenir des paiements et des revenus qui doivent être considérés comme significatifs, et doivent donc être déclarés, en donnant des définitions et des seuils de matérialité adéquats. Les paiements et revenus sont considérés comme significatifs si leur omission ou leur déclaration inexacte

peut avoir une incidence majeure sur l'exhaustivité du rapport ITIE final. Une description de chaque flux de revenus et des définitions et seuils de matérialité qui y sont attachés devra figurer dans le rapport ITIE. Pour établir les définitions et seuils de matérialité, le Groupe multipartite devra évaluer les flux de revenus par rapport au total des revenus. Le Groupe multipartite devra documenter les options considérées et les raisons du choix des définitions et des seuils ».

**L'Exigence n°4.2(a)** précise ce qui est exigé des entités déclarantes : « Le rapport ITIE doit inclure un rapprochement exhaustif des revenus gouvernementaux et des paiements des entreprises, y compris des paiements reçus par les entreprises d'État ou effectués par celles-ci, dans le respect du périmètre convenu (Exigence 4.1). Toutes les entreprises versant des paiements significatifs au gouvernement sont tenues de divulguer intégralement ces paiements, conformément au périmètre convenu. Une entité ne pourra être dispensée de déclaration que s'il peut être démontré que ses paiements et revenus ne sont pas significatifs. Toutes les entités de l'État percevant des revenus significatifs sont tenues de divulguer intégralement ces revenus, conformément au périmètre convenu ».

**L'Exigence n°4.2(b)** contient des précisions sur l'obligation de pleine divulgation du côté gouvernemental : « Sauf en cas d'obstacles pratiques importants, le gouvernement est en outre tenu de fournir des informations sous forme agrégée sur le montant total des revenus provenant de chaque flux de revenus convenu dans le périmètre d'application de rapports ITIE, y compris sur les revenus inférieurs aux seuils de matérialité convenus. Si ces données ne sont pas disponibles, l'administrateur indépendant devra exploiter toutes les données et estimations pertinentes en provenance d'autres sources, afin de donner une image complète des revenus totaux du gouvernement ».

Source : Norme ITIE, p. 26-28

## 2. Orientations

Le Secrétariat international de l'ITIE recommande aux groupes multipartites de suivre les étapes suivantes pour établir la matérialité de paiements :

### Étape 1 - Acquérir une compréhension claire des flux de revenus dans le secteur extractif

Il est conseillé aux groupes multipartites d'étudier et de bien comprendre les impôts, les droits et les autres paiements que les entreprises sont tenues de verser à l'État. Ces flux de revenus seront normalement les redevances, l'impôt sur les sociétés, les parts de production, les dividendes, les primes et les droits de licence. Ces paiements peuvent être prévus par la constitution, par la législation ou la réglementation nationale ou locale, ou par les licences ou les contrats. Bien que les paiements les plus importants soient normalement ceux qui sont effectués par des entreprises en phase de production, les groupes multipartites devront examiner les paiements effectués à tous les stades du cycle de production, une attention particulière devant être accordée aux flux de revenus énumérés à l'Exigence n°4.1(b). Afin de dresser un tableau complet de l'ensemble des flux de revenus existants, un groupe multipartite pourrait être amené à étudier les lois, règlements et modèles de contrat pertinents, et à consulter les ministères, organes de perceptions et entreprises extractives qui conviennent. Dans certains cas, il peut être utile de tracer le schéma de ces flux de revenus dans un organigramme pour illustrer celles des entités de l'État qui perçoivent des flux de revenus donnés :

*Figure 1 - Flux de revenus du secteur extractif norvégien*

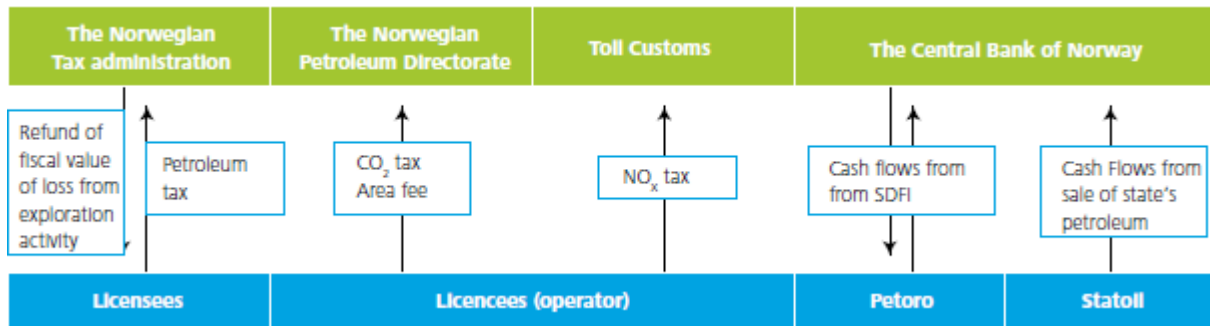
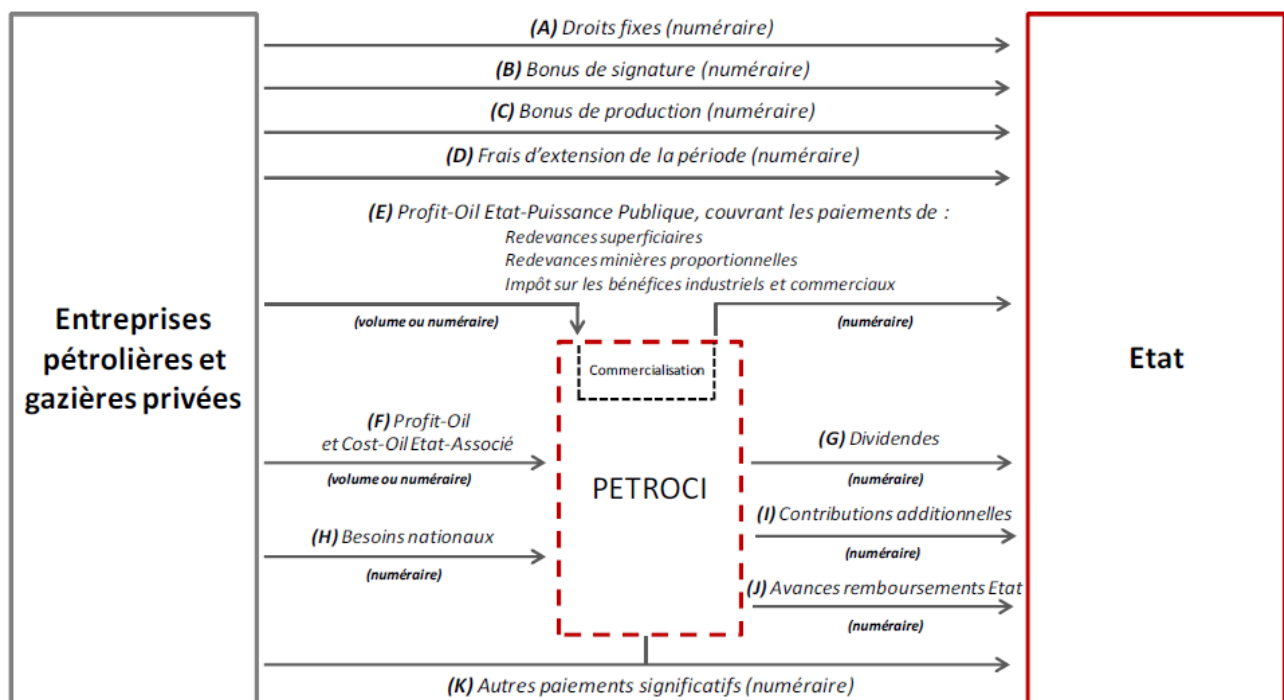


Figure 2 - Flux de revenus du secteur extractif ivoirien



En outre, le groupe multipartite devra établir l'existence et la matérialité de flux de revenus provenant de sources telles que la vente par l'État de sa part de production et d'autres revenus perçus en nature (4.1(c)), de flux de revenus liés à la création d'infrastructures ou d'accords de troc (4.1(d)), ou sous la forme de dépenses sociales (4.1(e)), ou encore de paiements reçus pour le transport (4.1(f)). En cherchant à définir la matérialité, les groupes multipartites sont invités à consulter les notes d'orientation produites par le Secrétariat international sur chacune de ces questions.

**Étape 2 - Déterminer quels flux de revenus sont significatifs et l'opportunité de prévoir des seuils de matérialité**

Conformément à l'Exigence 4.1(b), « les paiements et revenus sont considérés comme significatifs si leur omission ou leur déclaration inexacte peut avoir une incidence majeure sur l'exhaustivité du rapport ITIE... Pour établir les définitions et seuils de matérialité, le groupe multipartite devra évaluer les flux de revenus par rapport au total des revenus ». Lorsque le groupe multipartite aura identifié tous les flux de revenus qui existent dans le secteur extractif, un moyen utile d'établir la matérialité consistera à calculer la part de chacun d'eux par

rapport au total des revenus issus du secteur extractif. Pour ce faire, le groupe multipartite pourra examiner les données de revenus fournies par les ministères et les entités de perception concernés, les précédents rapports ITIE et d'autres renseignements d'intérêt afin de déterminer quels sont les flux de revenus les plus importants. Un flux de revenus ne sera exclu que si le groupe multipartite peut démontrer qu'il n'est pas significatif. Conformément à l'Exigence n°4.1(a), le rapport ITIE doit contenir une description des flux de revenus.

Ayant établi les flux de revenus à considérer comme significatifs, le groupe multipartite doit établir s'il y aura lieu de fixer **des seuils pour la participation des entreprises au processus de déclaration** (Exigence n°4.1(a)). Lorsque le secteur extractif est de faible dimension, il sera pratiquement possible d'exiger la **pleine divulgation de leurs paiements par toutes les entreprises**. Cela signifie que la totalité des paiements relevant des flux de revenus qu'il aura été décidé de retenir en tant que revenus significatifs devra être divulguée, quel que soit le montant des paiements individuels. Autrement dit, toutes les entreprises contribuant aux flux de revenus jugés significatifs devront participer au processus de déclaration.

Dans certains cas, notamment dans des pays où opèrent un grand nombre de petites entreprises, il ne sera pas pratiquement possible d'exiger la pleine divulgation (voir l'étude de cas sur la Tanzanie). Dans ces cas-là, le groupe multipartite devra établir un seuil au-delà duquel les entreprises seront tenues de déclarer. Il pourrait procéder à une analyse du rapport coûts/avantages pour établir si la pleine divulgation est faisable ou s'il est préférable de prévoir des seuils. Plusieurs options se présentent pour l'établissement de seuils à la participation d'entreprises au processus de déclaration :

- a) Fixer un seuil de paiements agrégés sur la base du total des paiements versés par une entreprise. Exemple : « Toute entreprise effectuant des paiements totaux (relevant de l'ensemble des flux de revenus jugés significatifs) dépassant 50 000 dollars est réputée effectuer des paiements significatifs et doit déclarer la totalité de ses paiements, quel que soit le montant de chacun de ces paiements ». La Figure 3 illustre des options du seuil de paiements agrégés. Elle montre le pourcentage des revenus qui seront couverts en utilisant différents scénarios de seuil, ainsi que le nombre d'entreprises déclarantes qui en découlera.

Figure 3 - Options pour les seuils de paiements agrégés

| Seuil  | Nombre d'entreprises | Revenus perçus par ZRA (millions de ZMK) | Part du total perçu | Part cumulative |
|--|----------------------|--|---------------------|-----------------|
| Montant > 100 milliards de ZMK                       | 4                    | 1 309 695                                | 79,14 %             | 79,14 %         |
| 10 milliards de ZMK < montant < 100 milliards de ZMK | 6                    | 287 751                                  | 17,39 %             | 96,53 %         |
| 1 milliard de ZMK < montant < 10 milliards de ZMK    | 14                   | 50 452                                   | 3,05 %              | 99,58 %         |
| 0,5 milliard de ZMK < montant < 1 milliard de ZMK    | 6                    | 4 255                                    | 0,26 %              | 99,83 %         |
| Montant < 0,5 milliard de ZMK                        | 43                   | 2 733                                    | 0,17 %              | 100,00 %        |
| <b>Total</b>   | <b>73</b>            | <b>1 654 886</b>                         | <b>100 %</b>        |                 |

- b) Fixer des seuils de paiements désagrégés - Cette méthode utilise la même logique que celle du seuil de paiements agrégés exposée ci-dessus, mais fixe des seuils différents pour chacun des flux de revenus significatifs. Exemple : « Toute entreprise payant un impôt sur les sociétés de plus de 10 000

dollars *ou* des redevances de plus de 5 000 dollars *ou* des dividendes de plus de 10 000 dollars *ou* des droits de licence de plus de 1 000 dollars est tenue de déclarer. » Le groupe multipartite décidera alors si les entreprises remplissant ce critère devront divulguer tous leurs paiements, ou seulement leurs paiements significatifs <sup>1</sup>.

Le groupe multipartite devra réexaminer et réajuster les seuils lors de chaque cycle de déclaration et de publication de rapport ITIE.

La Norme ITIE exige la **pleine divulgation par l'État de ses revenus** issus de son secteur extractif. Comme le prescrit l'Exigence n°4.2(b), « *sauf en cas d'obstacles pratiques importants, le gouvernement est en outre tenu de fournir des informations sous forme agrégée sur le montant total des revenus provenant de chaque flux de revenus convenu dans le périmètre d'application de rapports ITIE, y compris sur les revenus inférieurs aux seuils de matérialité convenus. Si ces données ne sont pas disponibles, l'administrateur indépendant devra exploiter toutes les données et estimations pertinentes en provenance d'autres sources, afin de donner un image complète des revenus totaux du gouvernement* ». Ainsi, alors que le groupe multipartite peut fixer des montants seuils pour la divulgation de leurs paiements par les entreprises, l'État, lui, est obligé de divulguer la totalité des revenus qu'il a tirés des paiements effectués par les entreprises extractives, même si ces paiements sont inférieurs au seuil de matérialité. Comme il n'est pas possible de rapprocher ces paiements supplémentaires, de montant inférieur au seuil de matérialité, le groupe multipartite pourra en faire l'objet d'une annexe au rapport ITIE ou simplement préciser, dans le rapport, les montants touchés par l'État en provenance d'entreprises ne parvenant pas au seuil de matérialité. L'étude de cas suivante, provenant de la Tanzanie, montre comment cela fonctionne en pratique.

#### **Identification des flux de revenus significatifs et des entités déclarantes en Tanzanie**

En 2011, le Groupe multipartite de l'ITIE de Tanzanie a mené une étude de périmétrage afin d'établir ceux des flux de revenus qui seraient significatifs et, partant, de connaître celles des entreprises extractives et des entités de l'État qu'il conviendrait de couvrir dans le rapport ITIE 2009/2011. Ayant examiné les données fournies par le ministère de l'Énergie et des Minéraux, la Tanzania Petroleum Development Corporation, la Tanzania Revenue Authority et la Tanzania Mineral Audit Agency, ainsi que les lois et réglementations pertinentes, le Groupe multipartite est parvenu à la conclusion que 19 flux de revenus étaient significatifs. D'après les données recueillies auprès d'entités de perception, 269 entreprises au total avaient effectué des paiements à l'État pendant l'exercice financier 2009/2010. Le Groupe multipartite a alors examiné plusieurs options pour l'établissement des seuils de matérialité.

<sup>1</sup>Par exemple, si l'entreprise XYZ a payé 20 000 dollars en redevances et 5 000 dollars en dividendes, et que le seuil de matérialité pour chacun de ces flux de revenus est fixé à 10 000 dollars, le groupe multipartite devra clairement convenir de l'obligation pour cette entreprise de divulguer tous les paiements (redevances et dividendes) ou seulement les paiements dépassant le seuil convenu (dans cet exemple, les redevances uniquement).

**Table 6(a) Threshold Scenarios:**

| Threshold                                | Number of companies | Revenue collected by TRA & MEM (TZS) | Weight / total collected revenue | Cumulative weight |
|--|---------------------|--------------------------------------|----------------------------------|-------------------|
| Amount > 25 billion TZS                  | 5                   | 169,124,400,835                      | 59.00%                           | 59.30%            |
| 10 Billion TZS < Amount < 25 billion TZS | 5                   | 91,323,909,211                       | 32.00%                           | 91.30%            |
| 2 Billion TZS < Amount < 10 billion TZS  | 6                   | 20,568,461,141                       | 7.20%                            | 98.50%            |
| 0.2 Billion TZS < Amount < 2 billion TZS | 7                   | 2,670,309,736                        | 0.90%                            | 99.40%            |
| Amount < 0.2 billion TZS                 | 247                 | 1,752,458,102                        | 0.60%                            | 100.00%           |
| <b>Total</b>                             | <b>269</b>          | <b>285,439,539,024</b>               | <b>100%</b>                      |                   |

Suite à cet examen, il a décidé qu'en fixant le seuil de paiement à 200 millions de shillings tanzaniens (TzS), il serait possible de capter la totalité des paiements et des revenus matériels. Comme l'illustre le tableau ci-dessus, ce seuil garantissait que 99,4 % des revenus du secteur extractif seraient couverts. Au total, 23 entreprises ont effectué des paiements égaux ou supérieurs à ce seuil, et ont donc été priées de participer au processus de déclaration. Les 247 entreprises situées en dessous du seuil n'ont pas été priées de participer, mais le gouvernement a fait connaître les paiements qui en avaient été perçus au moyen d'une annexe au rapport ITIE, assurant ainsi la pleine divulgation des revenus extractifs obtenus par l'État.

Comme le montrent les figures 4 et 5, le rapport ITIE 2011 du Cameroun divulguait également les revenus touchés par l'État en provenance d'entreprises minières qui n'atteignaient pas le seuil :

*Figure 4 - Liste d'entreprises minières situées en dessous du seuil de matérialité*

The remaining mining companies and artisanal operators identified in Cameroon which contribute lower than the materiality threshold of FCFA 55 million, were selected for the reconciliation scope on the basis of unilateral declaration of Government Agencies in accordance with EITI Requirement 11-b. Our sample (apart from artisanal operators) included 109 companies (71 mining companies and 38 quarry companies) as listed below:

| N° | Company name                     | N° | Company name                     |
|----|----------------------------------|----|----------------------------------|
| 1  | AFKO CEMENT PRODUCTION           | 56 | HARVEST MINING CORPORATION SA    |
| 2  | AFRICAN AURA RESOURCES Sarl      | 57 | HDS Cameroun Sarl                |
| 3  | AK MINING AND SHIPING COMPANY    | 58 | IMPERIAL MINING AND REFINING Ltd |
| 4  | ALL BRIGHT MINING RESOURCES S.A. | 59 | INVEST - AFRICA Plc              |
| 5  | ARAB CONTRACTOR                  | 60 | KETCH                            |
| 6  | AUCAM Sarl                       | 61 | KOREA & CAMEROON MINING INC      |
| 7  | AYISSI NGABA Jean S/C            | 62 | KUKAMA DIAMONDS CAMEROON Ltd (*) |
| 8  | BATCHANDJI Pascal                | 63 | L.C.C.                           |
| 9  | BAZA Sarl (*)                    | 64 | L.D.C.                           |
| 10 | BEIG3 Sarl                       | 65 | LES CARRIERES DU LITTORAL        |

Les

entreprises minières restantes et les opérateurs artisanaux identifiés au Cameroun dont le montant des contributions était inférieur au seuil de matérialité de FCFA 55 millions ont été insérés dans le périmètre de rapprochement sur la base d'une décision unilatérale de la part des organismes gouvernementaux, en

conformité avec l'Exigence ITIE n°11(b). Notre échantillon (compte non tenu des petits opérateurs) comprenait 109 entreprises (71 exploitations minières et 38 exploitants de carrières), comme énuméré ci-dessous :

Figure 5 - Divulgarion des revenus de l'État en provenance d'entreprises minières situées en dessous du seuil de matérialité

Total payment flows reported unilaterally by Government as received from mining companies not included in the scope of conciliation (unreconciled) amount to **FCFA 324,996,114** detailed by company as follows:

| Company                    | Flat fees | Land royalties | Ad Valorem Tax | Extraction Tax | Customs duty | Total      | Les flux |
|----------------------------|-----------|----------------|----------------|----------------|--------------|------------|----------|
| AFRICA AURA                | 1 482 250 | -              | -              | -              | 3 513 036    | 4 995 286  |          |
| AK MINING                  | -         | -              | 8 502 480      | -              | -            | 8 502 480  |          |
| AK MINING & C&K MINING     | -         | -              | 6 640 680      | -              | 34 164 794   | 40 805 474 |          |
| AK MINING & XING RONG      | -         | -              | 4 502 744      | -              | -            | 4 502 744  |          |
| AK MINING C&K IMPERIAL MIN | -         | -              | 4 375 440      | -              | -            | 4 375 440  |          |

totaux de paiements déclarés unilatéralement par le gouvernement comme ayant été reçus en provenance d'entreprises minières non comprises dans le périmètre de déclaration (paiements non rapprochés) totalisent FCFA 324 996 114, de la manière ventilée par entreprise suivante :

### Étape 3 - Identifier les entités déclarantes

Ayant arrêté une définition de la matérialité et décidé d'appliquer ou non des seuils de déclaration, le groupe multipartite devra repérer les entreprises qui effectuent des paiements significatifs (compte tenu de la définition de la matérialité et, le cas échéant, des seuils appliqués). Il devra aussi repérer les entités de l'État qui perçoivent ces revenus (Exigence n°4.2). Il est conseillé aux groupes multipartites de commencer par demander aux principales entités perceptrices de leur fournir une liste des entreprises qui remplissent les critères de matérialité. Ayant obtenu une telle liste, le groupe multipartite pourra s'il le juge opportun la comparer au registre des titulaires de licences extractives figurant au cadastre, à la liste des entreprises ayant participé à de précédents processus de déclaration ITIE, etc.

Dans certains cas, notamment pour des raisons de confidentialité ou d'absence de données fiables, les pouvoirs publics ne pourront probablement pas divulguer une information de ce type au groupe multipartite. Si une telle situation se présente, le groupe multipartite pourrait décider de faire distribuer des formulaires de déclaration à tous les titulaires de licence, assortis d'instructions claires selon lesquelles toute entreprise dont les paiements dépassent le seuil de matérialité sera tenue de déclarer. Alternativement, et vu que le gouvernement est tenu de divulguer la totalité des revenus extractifs sous une forme désagrégée (Exigence n°5.2(e)), le groupe multipartite pourra commencer par demander à l'administrateur indépendant de recueillir les données de revenus auprès des organismes publics. L'administrateur indépendant sera alors en mesure de présenter, à l'approbation du groupe multipartite, la liste des entreprises dépassant le seuil de matérialité.

Dans les pays où des entreprises d'État sont engagées dans le secteur extractif, il est recommandé au groupe

multipartite d'accorder une attention toute spéciale à la question de savoir si l'entreprise d'État opère comme un contribuable, comme un collecteur d'impôts, ou les deux à la fois. Pour plus de précisions à ce sujet, le groupe multipartite pourra consulter la note d'orientation sur les entreprises d'État.

**Étape 4 – Lors de l'examen de la matérialité, le groupe multipartite devra documenter les options considérées et les raisons du choix des définitions et des seuils.**

Les discussions du groupe multipartite à propos de la matérialité, des seuils et de leurs définitions devront être rapportées clairement dans les procès-verbaux de ses réunions (Exigence n°1.3(g)(viii)) et reflétées dans les termes de référence de l'administrateur indépendant. Le groupe multipartite devra convenir d'un énoncé définissant la matérialité qu'il sera possible de publier et d'incorporer au rapport ITIE. Un exemple en est donné dans la figure 4 ci-dessous.

Figure 4 - Exemple d'énoncé de matérialité

**5.1.3. Materiality considerations**

Based on the results of the scoping study, the mining and oil and gas companies who paid taxes of more than TzS 200 million (TzS 0.2 Billion) were considered to be material for the second TEITI reconciliation report. Accordingly, 23 companies (15 mining and 8 oil and gas companies respectively), representing more than 99% of the total revenue collected by the TRA, MEM and TPDC during the year 2010, were selected for the second reconciliation report. The scoping study revealed 246 companies contributed only 0.4% of total revenue. Please see Annex 2 for the list of these companies.

Traduction :

*5.1.3 Considérations relatives à la matérialité*

*À partir des résultats de l'étude de périmétre, les entreprises minières, pétrolières et gazières qui ont payé des impôts pour plus de 200 millions de TzS ont été jugées importantes pour le second rapport de rapprochement de l'ITIE Tanzanie. De ce fait, 23 entreprises (15 minières et 8 pétrolières et gazières), représentant plus de 99 % des revenus totaux perçus par TRA, MEM et TPDC pendant l'exercice 2010, ont été sélectionnées pour le second rapport de rapprochement. L'étude de périmétre a révélé que 246 entreprises n'ont contribué qu'à 0,4 % des revenus totaux. Se reporter à l'Annexe 2 pour voir la liste de ces entreprises.*