

ANALYSE CRITIQUE DES RECOMMANDATIONS DU FORUM NATIONAL SUR LA FISCALITE EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO

CRITICAL ANALYSIS OF THE RECOMMENDATIONS OF THE NATIONAL FORUM ON TAXATION IN THE DEMOCRATIC REPUBLIC OF CONGO

Gabriel SADIKI LUMANDE PhD

Professeur à l'Ecole Nationale des Finances

Département de Budget et Comptabilité Publique

+243 971 120 932

sadikigabriel@gmail.com

Kinshasa RDC

Date de soumission : 08/11/2021

Date d'acceptation : 21/12/2021

Pour citer cet article :

SADIKI LUMANDE. G (2021) «ANALYSE CRITIQUE DES RECOMMANDATIONS DU FORUM NATIONAL SUR LA FISCALITE EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit «Volume 5 : Numéro 4» pp : 60 – 89

Résumé

Le programme du Gouvernement présenté par le Premier Ministre le 19 mai 2017 contient le point relatif à la mobilisation des ressources internes et externes, les efforts dans ce domaine se concentreront avant tout sur la réforme du système fiscal dont il faudra alléger la législation pour la rendre plus compréhensive et attractive et redynamiser l'administration fiscale en allant vers son unification pour plus d'efficacité. En attendant cette unification, il y aura lieu d'accélérer, d'une part, la mise en place d'un système de gestion informatisée des contribuables, permettant l'interconnexion de toutes les administrations financières et d'autre part, d'instaurer une chaîne informatisée des recettes publiques, à l'instar de celle des dépenses.

L'accélération de l'évaluation de la réforme de la TVA et la lutte contre les antivaleurs comme la fraude fiscale et douanière, le trafic d'influence, la contrebande et les détournements des recettes publiques, qui continuent à plomber la maximisation des ressources publiques internes, constitueront des priorités pour le Gouvernement.

Du 11 au 14 septembre 2017, s'est tenu le Forum National sur la Réforme du système fiscal de la RDC à l'hôtel Pullman de Kinshasa, par le Gouvernement de la République Démocratique du Congo, sous le haut patronage du Président de la République.

Cet article analyse ces recommandations et débâche sur un nombre d'observations et/ou suggestions d'un expert qui ne pense pas avoir épuisé tous les aspects de la fiscalité et des finances publiques traités à travers les 13 recommandations.

Mots clés : Forum national; fiscalité; analyse critique; fraude fiscale; évasion fiscale.

Abstract

The Government program presented by the Prime Minister on May 19, 2017 contains the point relating to the mobilization of internal and external resources, efforts in this area will focus above all on the reform of the tax system, the legislation of which will have to be lightened to make it more effective more comprehensive and attractive and revitalize the tax administration by moving towards its unification for more efficiency. Pending this unification, it will be necessary to speed up, on the one hand, the establishment of a computerized taxpayer management system, allowing the interconnection of all financial administrations and, on the other hand, to establish a computerized chain of public revenue, like that of expenditure.

The acceleration of the assessment of the VAT reform and the fight against anti-values such as tax and customs fraud, influence peddling, smuggling and embezzlement of public revenues,

which continue to hamper the maximization of public resources internal, will constitute priorities for the Government.

From September 11 to 14, 2017, the National Forum on the Reform of the DRC's tax system was held at the Pullman hotel in Kinshasa, by the Government of the Democratic Republic of the Congo, under the high patronage of the President of the Republic.

This article analyzes these recommendations and debunks a number of observations and / or suggestions from an expert who does not think he has exhausted all the aspects of taxation and public finances dealt with through the 13 recommendations.

Keywords: National forum; taxation; critical analysis; tax evasion; tax evasion.

Introduction

L'idée de moderniser le système fiscal congolais remonte au Programme Economique du Gouvernement (PEG) de 2001. Le PEG a privilégié en un premier temps *la mise en œuvre de la réforme structurelle et de la réforme de la fiscalité indirecte avec l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en remplacement de l'impôt sur le chiffre d'affaires* et, dans un second temps, *la réforme de la fiscalité indirecte*.

Rappel des objectifs du PSRFP

Un plan stratégique de réforme des finances publiques (PSRFP) a été adopté en 2010. Le plan d'action 2010-2012 du PSRFP reposait sur *cinq objectifs spécifiques* :

- doter la RDC d'un cadre budgétaire exhaustif, pluriannuel et conforme aux priorités nationales ;
- moderniser le système fiscal congolais et l'adapter au contexte de la décentralisation ;
- rationaliser la gestion de la dépense publique ;
- renforcer et rationaliser les cadres de la gestion comptable et de la Trésorerie ;
- rendre efficace et adapté le système de contrôle des finances publiques.

En matière de révision du cadre juridique, les mesures phares du plan d'actions portaient sur le projet de loi sur les finances publiques (LOFIP), le projet de règlement général sur la comptabilité publique et le projet de loi portant nomenclature des recettes propres des provinces. Le PSRFP 2010-2012 soulignait également la nécessité de renforcer le cadrage macroéconomique en amont du CBMT et du CDMT¹.

Le Ministère des Finances comme celui de Budget ont observé des signes de faiblesses du système fiscal actuellement en place en République Démocratique du Congo².

C'est ainsi qu'il a été organisé un atelier sur le coulage de recettes démontrant par la même occasion les déficiences de ce système du 02 au 04 mai 2013.

¹ Le PSRFP 2010-2012 définit le cadrage macroéconomique comme la mise en cohérence de quatre documents : les comptes nationaux prévisionnels, le Tableau des opérations financières de l'Etat, la Balance des paiements et la situation monétaire. La cohérence est assurée par les méthodes de projection de certaines variables d'un module sur la base des variables d'un autre module.

² Décentralisation financière en RDC, atelier d'harmonisation organisé par le COREF.
http://coref.cd/index.php?option=com_content&=article&cid=42&itemid=151

Puis, il y a eu des assises tenues au sujet du Code minier, assises qui ont révélé à leur tour, les faiblesses en ce qui concerne les ressources devant revenir à l'Etat, en tant que propriétaire des ressources exploitées par les entreprises minières.

Enfin, le Président de la République lors de son discours du 05 avril 2017, annonçait la nécessité de jeter les bases d'un nouveau système fiscal en RDC en vue d'améliorer la mobilisation des recettes publiques.

Sous le haut patronage du Président de la République, le Gouvernement de la République Démocratique du Congo avait organisé, du 11 au 14 septembre 2017, le Forum National sur la Réforme du système fiscal de la RDC à l'hôtel Pullman de Kinshasa.

Du point de vue diagnostic, il s'agissait de dresser un état des lieux du système fiscal congolais pour en ressortir les forces et faiblesses, eu égard notamment :

- à sa structure et sa composition en matière d'impôts, droits de douanes et d'accises ainsi que de taxes, redevances et autres droits ;
- à l'évaluation des réformes récentes, notamment celle relative à l'instauration de la TVA ;
- ainsi qu'aux modalités de gestion administrative tenant compte de l'existence de trois Régies financières nationales, des Régies provinciales et de multiples intervenants en matière de taxes et redevances.

Du point de vue prospectif, le Forum avait examiné des solutions possibles tenant compte des critiques formulées et en raison des objectifs prédéfinis, relatifs entre autres :

- à la simplification du système fiscal par l'unification de l'imposition des revenus et la réduction du nombre des taxes ;
- à l'instauration d'une fiscalité plus souple ou moins écrasante par la réduction des taux jugés prohibitifs ;
- à l'amélioration de la justice et l'équité fiscales par la suppression des diverses sources de distorsions fiscales ;
- ainsi qu'à la rationalisation des régimes fiscaux d'exception et l'amélioration des mécanismes de lutte contre l'évasion fiscale internationale.

Parmi des sujets de débats thématiques proposés par le Comité de Pilotage technique de ce Forum, il convient de mentionner :

- Un état des lieux du Système fiscal congolais ;

- la mise en œuvre de la décentralisation fiscale en RDC ;
- la problématique de l'organisation des administrations fiscales ;
- la fiscalité Internationale, la compétitivité régionale, attractivité des investissements et la protection de l'industrie locale ; et enfin,
- la problématique du civisme fiscal et de l'éthique en RDC³.

Problématique : le Président de la République, en rapport avec la situation de la fiscalité du pays, a dressé un bilan sombre du système fiscal congolais, et instruit le Gouvernement de préparer un projet de loi visant à réformer la fiscalité congolaise. Celle-ci (fiscalité) a été qualifiée par les différents partenaires de lourde, décourageante, écrasante, contre-productive et non attractive, comparativement aux pays voisins et ceux de la région.

Les recommandations issues de ce forum ont-elles réellement rencontré cette profonde et pertinente inquiétude du Chef de l'Etat ? Quelle autre lecture peut être donnée à ces recommandations ?

Plan du travail : en dehors de l'introduction et de la conclusion, cet article comporte les points ci-après, matériel et méthodes qui présente les 13 recommandations, puis vient le point discussion, dans lequel on parle de la TVA, de l'IPR, du SMIG, des aviseurs, frais bancaires lors de paiement des impôts et taxes, de blanchiment des capitaux et ainsi que de la fraude et de l'évasion fiscales.

Revue de la littérature : d'autres chercheurs ont publié dans ce domaine, mais n'ont pas abordé la thématique de la même façon que notre article. En voici certains :

OCDE, L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE et dans certains pays hors OCDE: série « Informations comparatives » (2006),

La mise en œuvre de la politique fiscale dans un monde en voie d'intégration devient plus difficile pour les administrations fiscales. Conscient de ce problème et de l'intérêt que pourrait présenter un travail en commun pour rechercher et adopter des solutions aux principales questions stratégiques, le Comité des affaires fiscales (CFA) a mis en place, en 1997, le Forum sur la gestion stratégique. En 2002, il l'a transformé en un Forum sur l'administration fiscale (FTA), pour le centrer davantage sur les problèmes internes d'administration fiscale. Parallèlement à la création de cette instance, plusieurs sous-groupes ont été établis pour traiter

³ Communiqué de presse sur le lancement du forum national sur la réforme du système fiscal de la RDC, FONAREF

d'aspects spécifiques de l'administration fiscale, à savoir la discipline de l'impôt et les services rendus aux contribuables.

Jérôme Lasserre Capdeville, Philippe Marchessou, Bruno Trescher et Chantal Cutajar ;

Fraude et évasion fiscales, état de lieux et moyens de lutte,

Evasion et fraude fiscales ne se distinguent pas dans l'objectif commun de lutte contre l'une ou l'autre. Nombreux sont les textes législatifs et conventionnels qui tendent à éviter la fraude et l'évasion fiscales. La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales est aussi un objectif constitutionnel.

Accolée à l'adjectif « fiscale », l'évasion prend un tour péjoratif. Sans ce qualificatif, l'évasion évoque une image positive de libération : s'échapper de certaines contraintes pour mieux jouir de la liberté. La notion était si forte que jusqu'en 2004, le Code pénal ne réprimait pas l'évasion simple, tenue comme une manifestation de liberté d'aller et venir.

Il n'en est plus de même de nos jours. L'évasion a beau continuer de faire rêver, elle est mal perçue lorsqu'elle est fiscale. Autrement dit, la fraude c'est certainement mal ; l'évasion fiscale, ce n'est pas bien.

Thierry LAMBERT, Le contribuable face à l'administration fiscale.

La locution « face à » place d'emblée les partenaires sur un pied d'inégalité : l'un doit obligatoirement se placer, se situer « vis-à-vis » de l'autre. C'est un lieu commun que de considérer le contribuable démuni et soumis face à l'énorme machine administrative qu'est l'administration fiscale ; dans ces conditions le contribuable n'a qu'une seule solution : accepter⁴

La relation administration fiscale-contribuable n'est pas aussi caricaturale que la présentation en est généralement faite. Le Code Général des Impôts par son Livre des Procédures Fiscales⁵ règle, en droit cette relation en fixant le cadre juridique des droits et devoirs des parties.

Dans ces conditions peut-on dire que le contribuable face à l'administration fiscale revit le combat de David contre Goliath ? Cette relation, et le rapport de force qui en découle, n'est pas

⁴ Les titres de certains ouvrages sont tout à fait significatifs à cet égard. Cf. : René Macart, Garde à vous fisc ! Seuil, 1955, N6 p.; Pierre Courtois, Face au fisc, Stock, 1976, 270 p

⁵ Le Livre des Procédures Fiscales, qui regroupe les articles du Code Général des Impôts et des annexes relatives aux procédures suivies pour asseoir, contrôler ou recouvrer l'impôt ainsi que les garanties et voies de recours des contribuables, constitue la première étape d'une refonte complète du code précité.

indifférente à l'administration fiscale qui doit gérer les tensions, trouver des solutions pour lui permettre d'assurer son autorité et à travers elle, celle de l'Etat. C'est Salomon administrateur.

Les sentiments du citoyen-contribuable se confondent : il est, d'une façon générale contre l'impôt et contre les administrations chargées de l'asseoir et de le percevoir. Ce rejet latent peut prendre des formes et un contenu politiques quand il se développe sur un terrain économique et social particulièrement propice. Le « mouvement Poujade » a été à cet égard tout à fait exemplaire⁶. Mais le plus souvent, ce rejet se résume à une attitude négative à l'égard des impôts ; attitude qui doit être nuancée au regard du type d'impôt en cause. Dans ce combat contre le titan il ne faut en aucun cas négliger l'aspect ludique. Echapper à l'impôt c'est échapper avant tout à la contrainte de l'Etat. Pour certains, la relation avec l'administration fiscale est vécue comme un jeu dont les règles sont connues et il n'est pas désagréable de se jouer d'une administration dont la réputation répressive n'est plus à démontrer.

Rapport des assises nationales sur le coulage des recettes publiques en République Démocratique du Congo du 02 – 04 mai 2013,

Ce forum était destiné à mener une réflexion de fond devant permettre :

- d'améliorer l'efficacité et la rentabilité des services mobilisateurs de recettes ;
- d'assainir l'environnement fiscal des entreprises ;
- de lutter efficacement contre les fraudes fiscale et douanière ;
- d'optimiser l'administration fiscale des ressources naturelles ;

Il devait déboucher sur :

- des recommandations issues des ateliers ;
- des plans d'actions et feuilles de route détaillées pour les services mobilisateurs de recettes ;
- un dispositif de suivi-évaluation de la mise en œuvre des recommandations.

En ce qui concerne les forces du système fiscal congolais, sur le plan organisationnel, l'existence d'une volonté publique manifestée par la présence d'un Plan Stratégique des Réformes des Finances Publiques.

Au niveau de la législation, il a mis en exergue l'existence d'une fiscalité adaptée.

⁶ . Stanley Hotfmann, le Mouvement Poujade, Colin, Coll. Cahiers F.N.S.P', n° 81. 1956, 4i7 p.: Dominique Borne, Petits Bourgeois en révolte? Le Mouvement Poujade, Flammarion, Coll. L'Histoire vivante, 1977, 250 p.

En rapport avec les moyens de fonctionnement, il a fait état de l'externalisation du recouvrement des droits et taxes opéré par le système bancaire.

S'agissant des faiblesses du système fiscal, au niveau organisationnel, il a été relevé :

- la multiplicité des services mobilisateurs des recettes ;
- la dualité de la gestion des recettes non fiscales ; l'éclatement des compétences ;
- la répartition des compétences entre le pouvoir central et les provinces et
- l'immixtion des autorités politiques et services non habilités au recouvrement.

Au niveau de la législation, il a fait état des faiblesses dans deux régies à savoir, la DGI et la DGRAD. Ces faiblesses concernent la fiscalité interne directe, le recouvrement, le code général des impôts et la suppression de certains actes générateurs.

S'agissant des moyens de fonctionnement, il a épinglé :

- le problème des effectifs des régies qui ne répondent pas aux standards internationaux ;
- l'optimalité des systèmes de mobilisation ; la problématique de prime de rendement, le manque d'informatisation des régies.

L'organisation du système fiscal de la République Démocratique du Congo, **FONAREF**. KINSHASA, Septembre 2017

La fiscalité nationale est composée de la fiscalité interne et de la fiscalité à la porte. Tandis que la fiscalité provinciale n'a que la fiscalité interne.

Au niveau national, pour ce qui est de la fiscalité interne, nous avons la déclinaison suivante : la fiscalité encadrée par la Direction Générale des impôts, en sigle DGI ainsi que la parafiscalité qui est encadrée par la Direction Générale des Recettes Administratives, Judiciaires, Domaniales et de participations, en sigle DGRAD. Par contre, la fiscalité à la porte est l'apanage de la Direction Générale des Douanes et Accises, en sigle DGDA.

La DGI s'occupe de DROIT COMMUN, entre autre :

- Impôt sur les Bénéfices et Profits (IBP, taux 35%) ;
- Impôt sur les Rémunérations Professionnelles (IPR, 10 tranches, barème allant de 0 à 40%) ;
- Impôts sur les Rémunérations des Expatriés (IERE, Taux 25%) ;
- Impôt mobilier (IM, Taux 20%) ;

- TVA, taux 16% ;
- Retenue à la source sur les prestations réalisées par des personnes non établies en RDC (IBP, taux 14%)

Pour ce qui est de la DGRAD, elle s'occupe de :

366 actes générateurs de recettes dont l'ordonnancement et le recouvrement relèvent de la compétence de la DGRAD depuis l'Ordonnance-loi N°13/002 du 21/02/2013 (Auparavant 522, soit un transfert de 162 actes aux Provinces).

En fin, vient la DGDA, qui a comme tâches :

Droits de douanes à l'Importation DI, Taux 0%, 5% (intrants), 10% (Taux normal) et 20% (Taux de protection de l'industrie nationale ou dont la consommation est inélastique aux prix)

- Droits de douanes à l'Exportation (DE) sur certains produits (Bois, or, etc.) ;
- Droits d'Accises (DA) à l'importation et à l'intérieur (tabac, alcool, etc.) ;
- TVA à l'importation.

Au niveau provincial, nous trouvons la fiscalité et la parafiscalité encadrées par une administration fiscale propre à chaque province. Ces 26 administrations fiscales s'occupent de : 308 actes générateurs de recettes dont l'ordonnancement et le recouvrement relèvent de la compétence des Recettes des Provinces depuis l'Ordonnance-loi N°13/001 du 21/02/2013 (Auparavant 146, soit un transfert de 162 actes de l'Etat).

1. MATERIEL ET METHODES

Le Forum susvisé a débouché sur 13 recommandations suivantes, socle du projet de la nouvelle législation fiscale appelée à modifier l'actuelle jugée éconocide et inoptimale. Il s'agit de :

1. *La rationalisation de nomenclatures des impôts et taxes à percevoir à l'initiative du pouvoir central et des provinces, ainsi que des ETD ;*
2. *La revisitation de la nomenclature des actes générateurs des recettes non fiscales du pouvoir central, des provinces et des ETD ;*
3. *La globalisation de l'impôt sur les revenus ;*
4. *La suppression de certaines taxes et perceptions sans fondement légal ;*
5. *La rationalisation et la baisse des taux de certains impôts, taxes et redevances ;*

6. *La revisitation des régimes fiscaux d'exceptions et l'intégration de certaines de leurs dispositions dans le Code des Impôts ou de Douanes ;*
7. *La mise en conformité des politiques économiques, budgétaires, financières et fiscales ;*
8. *La poursuite du renforcement de l'informatisation des services de l'administration fiscale et leur interconnexion ;*
9. *La fusion progressive des administrations fiscales actuelles en une administration unique ;*
10. *La création d'un guichet unique de perception des taxes ;*
11. *L'instauration de la TVA à plus d'un taux, moyennant renforcement de la capacité de l'administration fiscale et d'en assurer la gestion ;*
12. *Le renforcement de la formation et des capacités des agents et cadres de l'Administration fiscale ;*
13. *Le renforcement des sanctions positives comme négatives tant contre les agents et cadres de l'Administration publique que contre certains opérateurs économiques⁷.*

Observations et suggestions

S'il est vrai que le système fiscal congolais actuel connaît deux grandes faiblesses qui sont à l'origine de sa contre-performance, à savoir :

- 1) La question relative à l'élargissement de l'assiette fiscale, et
- 2) La mobilisation des recettes publiques.

Ces deux problèmes ont pour effet, l'amenuisement des recettes publiques, entraînant ainsi une diminution des ressources susceptibles de soutenir entre autres les investissements publics. Telle est l'une des raisons de faible taux de croissance économique souvent enregistré par le pays.

Il était donc nécessaire que soit posé un diagnostic rigoureux sur le fonctionnement de l'ensemble du système fiscal, tant au niveau des mécanismes de perception des recettes publiques que du volume de l'assiette fiscale.

⁷ Rapport sur le Forum national sur la réforme du système fiscal

- A ce niveau, il faut bien circonscrire les faits :
 - ✓ Il ne servira à rien de créer ou de multiplier impôts et taxes, tant qu'ils (impôts et taxes) sont mobilisés à faible pourcentage ou pas du tout mobilisés, d'une part et d'autre ;
 - ✓ Ce faible pourcentage de recouvrement arrive difficilement au compte général du Trésor, à cause du long circuit de perception d'une recette publique.
- Lors de la perception d'une recette publique, l'opérateur économique ou assujettis est orienté auprès d'une banque commerciale avec la note de perception. Le montant de l'impôt ou de la taxe qu'il paie est logé dans le compte transitoire de la régie financière au niveau de la banque commerciale. Cette dernière procédera au nivellement à la Banque centrale du Congo dans le compte de la régie financière et enfin de ce compte de la régie financière vers le compte général du Trésor.
- Durant cette péripétie, quelles sont les chances pour que les recettes régulièrement versées dans une banque commerciale arrivent au compte général du Trésor à la Banque Centrale du Congo, le seul endroit où se trouve ce compte ?
- Au sujet de la mobilisation des recettes publiques, presque chaque année, les trois régies financières, réclament au Gouvernement central par le truchement du Ministère des finances, le paiement de plus-values. Nul n'ignore que les recettes publiques sont les minima, c'est-à-dire, elles peuvent être mobilisées au-delà des assignations. Comme ces plus-values deviennent récurrentes, pourquoi alors ne pas revoir à la hausse les prévisions budgétaires, passant de cinq à huit ou dix milliards de dollars américains ?

L'instabilité (souvent politique), la baisse des investissements, l'évasion fiscale ou la dégradation des infrastructures sont les habituelles conséquences du dilettantisme dans la gestion des Finances Publiques. Après la récente crise financière de 2008, il est évident qu'aucun pays, même industrialisé, ne peut plus ignorer les effets à moyen terme de mauvaises décisions en matière de politique financière publique⁸.

⁸ **Monica Rubiolo** Cheffe du secteur Soutien macroéconomique, Coopération et développement économiques, Secrétariat d'État à l'économie SECO, Berne, **La Vie économique** Revue de politique économique 7/8-2011.

2. DISCUSSION

Au sujet de la TVA, l'unicité du taux de 16 % quelle que soit la catégorie de l'assujettis, semble poser problème. *La taxe sur la valeur ajoutée, ou TVA*⁹, est l'impôt sur la dépense que la plupart des pays ont intégré dans leur législation, compte tenu de sa neutralité économique et de sa relative simplicité. Mise en place en France en 1954, elle est devenue peu à peu l'impôt sur la consommation dans plusieurs pays du monde y compris la République Démocratique du Congo [RDC] depuis le 1er Janvier 2012¹⁰.

L'Ordonnance-loi No 10/001 du 20 août 2010 institue la TVA en RDC.

La Taxe sur la Valeur Ajoutée [TVA] est donc un impôt général sur la consommation qui frappe tous les biens et services¹¹.

Qui sont assujettis à la TVA en RDC ?

Sont assujettis à la TVA, les personnes physiques ou morales, y compris l'Etat, les provinces, les ETD et les organismes de droit public qui effectuent de manière indépendante, à titre habituel et occasionnel, des opérations économiques.

Il sied de préciser pour les personnes physiques ou morales que pour être assujettis, il est tenu en compte le chiffre d'affaires annuel. En effet, les personnes physiques ou morales sont assujetties à la TVA lorsqu'elles réalisent un chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 80.000.000 de francs congolais¹². Ceci ne s'applique pas aux membres de la profession libérale.

⁹ Dr Joseph YAV, Théorie et pratique de la TVA en RDC, for Yav et associates, janvier 2012, pages 1-3.

¹⁰ La République Démocratique du Congo est le 143^{ème} pays au monde à introduire la taxe sur la valeur ajoutée dans son système fiscal. Depuis son indépendance jusqu'à ce jour, l'imposition de la dépense ou de la consommation en RDC est faite sur un modèle unique de taxation au chiffre d'affaire, prélevée à l'étape de la production des biens et services, en produisant des effets de cascades tout au long du reste de la chaîne économique jusqu'au dernier consommateur. Lire, Mabiala Umba-Di Kama Beti Laurent, La TVA Pratique dans le monde des affaires, Kinshasa, 2011

¹¹ Le principe central de la TVA est d'éviter les impositions cumulatives dites " en cascade ". En effet taxer la dépense à chaque stade de la commercialisation d'un bien ou d'un service, sur la base de la valeur dépensée, revient à intégrer dans l'assiette de l'impôt la valeur de taxes déjà récoltées au stade précédent.

Concrètement, la personne physique ou morale assujettie à la TVA (appelée ici contribuable) va :

- percevoir la TVA en majorant ses prix de vente hors-taxa du taux légal de la taxe sur la valeur ajoutée.
- reverser à l'État la différence entre le total de la TVA perçue lors de ses ventes et le total de la TVA qu'elles ont elles-mêmes déjà payées lors de leurs achats. [Sous certaines conditions, une entreprise qui paie plus de TVA sur ses achats qu'elle n'en collecte sur ses ventes, peut récupérer la différence auprès de l'État].

¹² L'Ordonnance-loi instituant la TVA parle de 50.000.000 de francs congolais. Ce seuil fut porté à 80.000.000 de francs congolais par l'Arrêté Ministériel N°037/CAB/MIN/FINANCES/2011 du 11 août 2011 portant modification du seuil d'assujettissement à la TVA

L'unicité du taux d'imposition

Un seul taux positif de 16 %, à côté du taux zéro pour les exportations. Pour bien nous exprimer sur ce sujet, voyons le taux appliqué dans certains pays de l'Afrique¹³ :

- Bénin 18 %
- Burkina Faso 18 %
- Cameroun 18,7 %
- Congo 18 %
- Gabon 18 %
- Mali 18 %
- Mozambique 17 %
- Togo 18 %

Il apparaît que la RDC a le taux réduit par rapport aux pays énumérés ci-haut. Quoi qu'il en soit, ce taux devrait être appliqué quelle que soit la catégorie de l'assujetti. Certains contribuables ou assujettis sont faits pour se soustraire au paiement de cet impôt. Nous dénonçons le laisser faire de l'administration fiscale qui ferme les yeux au profit de certains assujettis.

Nous proposons que l'on puisse revoir les exonérations et exemptions accordées à la TVA, afin que, une fraction infime puisse en bénéficier.

S'agissant de l'impôt sur le revenu professionnel, nous soutenons la démarche de revoir à la baisse le barème salarial d'un fonctionnaire de l'Etat de 10 à 4, d'une part et d'autre, exiger que les revenus professionnels de cadres et hauts fonctionnaires payent eux aussi cet impôt, s'ils ne l'ont pas encore fait. Il s'agit entre autre : du personnel politique de la Présidence de la République et de la Primature, des honorables Députés et Sénateurs, ainsi que le personnel politique et du Parlement (Assemblée Nationale et Sénat), des Ministres et leur personnel du cabinet, des Responsables et du personnel de toutes les Institutions d'appui à la Démocratie, des Députés provinciaux ainsi que du personnel politique et des assemblées provinciales, des ministres provinciaux suivis de leur personnel politique, etc... Pour le personnel administratif et les autres fonctionnaires de l'Etat, la DGI collecte déjà l'impôt sur le revenu.

¹³ Nicolas PONTY et Jules TAPSOBA, Etudes sur l'impact fiscal, économique et social de l'introduction de la TVA en RDC, 25 août 2013, pages 28 et 29

L'impôt sur le revenu professionnel n'a l'objectif d'appauvrir les assujettis ou contribuables. Si exemption ou exonération il y a, il faut les annuler. Nous parlons ici du salaire, mais il y a plusieurs formes de revenus.

Au sujet du SMIG (salaire minimum interprofessionnel garanti)

Ma proposition est qu'il soit appliqué, non seulement dans le secteur privé mais également dans le secteur public. D'autant plus que l'Etat ou le gouvernement central n'aura pas à donner les leçons aux particuliers, alors que lui-même est incapable de donner l'exemple.

Pour recouvrer les impôts et taxes éludés, il a été mis sur pied une formule des aviseurs. Il s'agit de personnes qui pour l'essentiel travaillent dans l'administration fiscale de la RDC, qui dénoncent les opérateurs économiques qui se soustrairaient au paiement de l'impôt ou la taxe, et en contrepartie, elles bénéficient de 40 ou 30% du montant recouvré.

Alors que, comme nous l'avons dit précédemment, l'administration fiscale à travers les trois administrations financières, bénéficie d'un pourcentage sur tout le montant recouvré à titre de rétrocession, voire de bonus et/ou plus-value.

Fort de cette réalité de rétribution de l'administration fiscale, il n'est pas approprié que les agents et fonctionnaires de cette administration puissent être aviseurs et profiter par la même occasion d'un avantage financier, ce qui fait d'eux juges et parties. D'où, nous décourageons cette pratique.

En lieu et place des aviseurs, nous encourageons, la redynamisation de l'inspection dans les administrations financières, de la Direction de l'audit et contrôle du Ministère des Finances et de l'Inspection Générale des Finances.

Les frais bancaires qui sont supportés par les assujettis lors de paiement de l'impôt et de la taxe dans les banques commerciales, ajoutent encore le poids du fardeau que portent ces assujettis.

Le Décret n°007/2002 du 02 février 2002 relatif au mode de paiement de dettes envers l'Etat ainsi que ces mesures d'applications à travers les arrêtés du Ministre des Finances, qui ont institué les banques commerciales pour encaisser les recettes publiques, doivent être révisés, en ce qui concerne les frais bancaires. Il a été remarqué que certains assujettis qui voulaient payer leurs dettes envers l'Etat, une fois confrontés au paiement de frais bancaires auprès des banques commerciales sont rentrés à la maison sans payer car, ils estiment, et avec raison, que les frais bancaires pourraient être déduits du montant de l'impôt ou de la taxe.

Nous pensons que, sur toute l'étendue de la République où se trouve la succursale de la BCC, il serait approprié d'orienter les assujettis aux guichets qui y sont ouverts, lieu où se trouve le compte général du Trésor. A la BCC, il sera question de verser la somme due à l'Etat sans paiement de frais bancaires. Et les villes, agglomérations et/ou cités où il n'y a pas la représentation de la BCC, mais seulement les banques commerciales, que les recettes publiques puissent être versées sans paiement de frais. La rétrocession aux administrations financières pourrait être répartie entre elles et les banques commerciales.

Enfin, s'agissant de *blanchissement des capitaux ou de trafic d'importantes masses monétaires*, entre notre pays et les pays voisins, il est inadmissible qu'il y ait un flux de plusieurs centaines de dollars ou d'autres monnaies étrangères sans associer la Banque Centrale du Congo.

A cet effet, comme l'exige l'Acte uniforme OHADA relatif aux sociétés commerciales et au groupement d'intérêt économique, tout comme celui relatif au Commerce Général, que chaque opérateur économique est obligé d'être enregistré au niveau du registre de commerce et de crédit mobilier, opération à partir de laquelle il aura un numéro d'impôt, un numéro d'identification nationale et un compte bancaire où seront logés les fonds de l'opérateur économique quelle que soit sa nationalité.

Ceci éviterait que d'importantes sommes d'argent puissent circuler à main propre, avec le risque de tomber entre les mains de terroristes, ou que ces sommes finissent par financer les activités criminelles.

Il faudra aussi renforcer le contrôle au niveau de frontières de la RDC, qui dit frontières dit les services œuvrant aux frontières, qui doivent ouvrir l'œil et le bon. Il en est de même de services de sécurité qui pour les activités pour lesquelles ils sont attendus se font remarqués le moins possible.

2.1 La fraude fiscale et de l'évasion fiscale

Il est nécessaire dans une théorie générale de l'impôt de ne pas se placer uniquement au point de vue du fisc, en étudiant comment le fisc assied l'impôt, le liquide et en assure le recouvrement.

Il faut également examiner le comportement du contribuable, sa réaction devant le phénomène de l'impôt. C'est tout naturellement une réaction de défense, le contribuable cherche à éviter le prélèvement que le fisc prétend opérer sur son patrimoine, ou au moins à en réduire l'ampleur.

C'est le phénomène de la fuite devant l'impôt qui se développe avec la fiscalité elle-même, à tel point que certains financiers comme Von Gerloff ont pu formuler une loi de résistance croissante à l'impôt qui apparaît comme le corollaire de la loi de Wagner sur l'accroissement constant des dépenses publiques.

Ce phénomène de fuite devant l'impôt a des conséquences graves puisque au point de vue de la justice, il risque de fausser l'équilibre du système fiscal en permettant à certains contribuables d'éluder leur charge fiscale tandis que d'autres la supportent pleinement. D'autre part, ce phénomène compromet le rendement de l'impôt et diminue les rentrées fiscales. Enfin, le phénomène de fuite devant l'impôt a des répercussions économiques : il entraîne des distorsions économiques, la fuite devant l'impôt fausse le jeu de la concurrence : entre deux entreprises rivales c'est celle qui réussit le mieux à échapper à l'imposition qui risque de triompher alors que seuls les critères de productivité devraient présider à la sélection des entreprises par le jeu de la concurrence.

2.2 Les causes morales

2.2.1 L'affaiblissement du sens du devoir fiscal

C'est un fait bien connu que, pour un grand nombre de citoyens, la conscience fiscale est moins rigoureuse que la conscience morale, pour beaucoup, voler le fisc n'est pas voler, et nombreux sont ceux qui n'hésitent pas à se soustraire à leurs obligations fiscales et à essayer de se dégager de « l'honorable obligation de contribuer aux charges publiques ». Beaucoup de contribuables n'ont pas le sentiment de commettre une faute morale de la même gravité en soustrayant au fisc la matière imposable qu'en dévalisant leurs voisins, voire qu'en puisant directement dans les caisses publiques. Ils oublient que la fraude oblige à surcharger les contribuables honnêtes. Cet effet était particulièrement manifeste dans le mécanisme de l'impôt de répartition, mais il se produit également pour l'impôt de quotité où l'amenuisement de la matière imposable résultant de la fraude oblige à majorer les taux pour maintenir les rentrées fiscales.

Ce sentiment qu'une honnêteté scrupuleuse n'est pas aussi nécessaire lorsqu'il s'agit du fisc que lorsqu'il s'agit d'un autre créancier est ancien : déjà Modestin (Digeste, 10, De jure fisci, 49-14) écrivait : « *Non puto delinquere eum qui in dubiis quaestionibus contra fiscum responderit.* » Ainsi, il apparaît qu'il y a très fréquemment un affaiblissement de la conscience

morale en ce qui concerne les obligations fiscales¹⁴. Cette situation est telle qu'il faut en rechercher les causes.

2.2.2 Ses causes

Tout d'abord, on a pu signaler une tendance, assez générale chez les Congolais de la RDC à désobéir aux lois. C'est une idée qui a été développée notamment pour les Français par le doyen Ripert dans son ouvrage sur Le déclin du droit au chapitre intitulé : « L'esprit de désobéissance », qui s'achève sur cette citation de Montesquieu : « Lorsque dans un gouvernement populaire les lois ont cessé d'être exécutées, comme cela ne peut venir que d'une corruption de la République, l'Etat est déjà perdu »¹⁵

La loi fiscale manque enfin *d'impartialité* : l'application de la loi fiscale est imposée par l'Etat législateur et par l'Etat juge à son propre profit. Ainsi, comme l'écrit le doyen Ripert : « la résistance du contribuable se traduit par la fraude fiscale. Entre lui et le fisc, c'est le jeu du plus rusé contre le plus fort. Il ne reconnaît pas l'Etat comme législateur, mais le considère comme un créancier qui est assez puissant pour imposer sa loi ; il se croit en droit d'y échapper »¹⁶

L'ampleur même du prélèvement fiscal émousse le sens moral de nombreux contribuables mais l'importance de la fuite devant l'impôt tient aussi à des causes d'ordre politique.

2.3 Les causes politiques

Si les contribuables sont enclins à tenter d'échapper au prélèvement fiscal, c'est souvent en raison d'une politique qu'on a appelé parfois le fiscalisme. Cette politique consiste à utiliser le prélèvement fiscal non seulement pour faire face aux charges publiques, comme c'est sa raison première d'être, mais aussi comme instrument d'une politique sociale ou d'une politique économique.

C'est cette situation qui avait fait écrire à Leroy-Beaulieu, dans son Traité de science des finances : « Le contribuable lésé, en stricte morale, a le droit de chercher à échapper par la dissimulation, quand il en trouve le moyen, à ces spoliations. Il peut, en toute sécurité de conscience, dérober son actif à la vue et à la poursuite du fisc..., car l'Etat se conduit ici comme

¹⁴ V.J.C. DUCROS, Le modèle fiscal du civisme, Revue française de finances publiques, n°56, 1996, p. 129.

¹⁵ G. RIPERT, Le déclin du droit, Pichon, Paris, 1949, p.124.

¹⁶ G.RIPERT, Préface à G. LEROUGE, Théorie de la fraude en droit fiscal. L.G.D.J., 1944, p. XV et XVI. ¹⁵

Jean-Claude MARTINEZ : La légitimité de la fraude fiscale. Etudes de finances publiques. Mélanges en l'honneur de P.M. GAUDEMET, Paris, Economica, 1984, p. 921.

un voleur, peut-être comme un voleur maladroit qui, en voulant trop saisir, s'expose à se voir enlever une partie du butin qu'il convoite. »

Jèze écrivait dans le même esprit : « Ainsi, la fraude apparaît comme une forme de résistance à l'oppression, la seule forme de résistance possible, ou tout au moins d'opposition politique et économique. L'impôt est sorti de sa neutralité au profit d'idéologies qu'on peut estimer discutables ou oppressives ; le législateur ne peut guère attendre du contribuable une loyauté dont il semble s'être affranchi. » L'abus du « fiscalisme » a incité certains auteurs¹⁵ à reprendre et à développer récemment ces thèses, malgré leur caractère souvent subversif.

2.4 Les causes économiques

2.4.1 Rôle de la situation économique du contribuable

La situation économique du contribuable est souvent un élément déterminant de la fuite devant l'impôt. Dans la mesure où les considérations morales s'estompent en matière fiscale, ce sont les considérations économiques qui sont décisives.

Le contribuable se demande si le bénéfice qu'il tire de la fuite compense les inconvénients qu'elle risque d'entraîner pour lui ; c'est une question économique. Plus le tarif de l'impôt est élevé, plus le contribuable est tenté de fuir l'impôt puisque le bénéfice qu'il retire de sa fraude est d'autant plus élevé. Mais ce n'est pas seulement la situation économique personnelle du contribuable qui influe sur l'ampleur de la fuite devant l'impôt, c'est aussi la conjoncture économique générale.

2.4.2 Rôle de la conjoncture économique

La conjoncture économique influe sur la fuite devant l'impôt.

Tout d'abord dans la mesure où la conjoncture économique facilite la répercussion de l'impôt, elle freine la fuite devant l'impôt : quand la conjoncture économique permet la répercussion de l'impôt, le contribuable n'est pas porté à frauder, sûr qu'il est de pouvoir rejeter le poids de l'impôt sur d'autres. Ainsi, dans les périodes d'expansion, lorsque les commerçants ont la possibilité de rejeter la charge des impôts qui les frappent sur les consommateurs en majorant leurs prix, ils ne sont pas enclins à frauder. Au contraire, dans les périodes de dépression, les commerçants n'ayant pas la possibilité de rejeter la charge de l'impôt sur leurs clients, ont tendance à chercher à l'éluder.

2.5 Les causes techniques

La cause technique essentielle de la fuite devant l'impôt, c'est la complexité du système fiscal. La fiscalité est si complexe que le fisc lui-même s'y reconnaît parfois difficilement ; le contribuable peut s'échapper entre les mailles du réseau fiscal et le fisc ne peut le surveiller aisément. La complexité technique du système fiscal permet au contribuable d'échapper à l'impôt sans contrevenir à la loi.

La complexité du système fiscal s'oppose à un contrôle efficace. Ainsi, l'évolution du système fiscal et l'adoption de techniques plus complexes pour évaluer la matière imposable ont développé la fuite devant l'impôt. A l'époque où la matière imposable était évaluée par la technique des signes extérieurs, la fuite devant l'impôt n'était guère possible car il était aisé pour le fisc de constater l'existence de signes extérieurs : il n'y avait pas de fraude pour l'impôt sur les portes et fenêtres.

Ainsi la complexité du système fiscal permet souvent d'éluder l'impôt sans tomber pour autant sous le coup de sanctions. La fuite fiscale revêt en effet des formes multiples dont toutes ne sont pas réprimées par la loi.

2.6 Les remèdes à la fuite devant l'impôt

Il existe des remèdes généraux qui touchent aux causes de ce mouvement de fuite devant l'impôt. C'est ainsi que l'on pourrait envisager des remèdes d'ordre moral tels que le développement du sens civique, l'éducation des contribuables¹⁷ et le recours à la pression de l'opinion publique que la publicité limitée tend timidement à mettre en œuvre. Il existe aussi des remèdes d'ordre politique qui consisteraient à éviter la politique de fiscalisme et à ne donner à l'impôt qu'un objectif purement financier, des remèdes d'ordre économique qui consisteraient à éviter des conjonctures économiques défavorables et à proscrire une pression fiscale excessive. Mais l'étude de ces remèdes d'ordre général dépasse le cadre des finances publiques et c'est à celle des remèdes techniques qu'il faut s'attacher.

Les remèdes se modèlent aux diverses formes que peut prendre la fuite devant l'impôt. On peut distinguer les remèdes à la fraude et les remèdes à l'évasion fiscale.

¹⁷ ARDANT, Histoire de l'impôt. Fayard, 1972, t. II, p. 687. C'est cette volonté d'éduquer les contribuables et de développer le civisme fiscal qui a conduit le gouvernement mexicain en 1981 à couvrir les murs d'affiches illustrant ce slogan : « payer ses impôts, c'est participer ».

2.7 Les remèdes à la fraude

On distingue deux moyens pour réduire l'ampleur de la fraude : la prévention et la répression.

2.7.1 Prévention de la fraude

Le meilleur moyen pour prévenir la fraude est de perfectionner le contrôle fiscal¹⁸. Dans la mesure où le contribuable sait que le contrôle fiscal est perfectionné, et que la fraude a toute chance d'être démasquée, il s'abstiendra de frauder.

L'administration fiscale n'a pas manqué de développer ses moyens de contrôle pour lutter contre la fraude. Elle peut tout d'abord entrer en relation avec le contribuable en lui adressant, en toute matière fiscale, une simple demande d'information ou, spécialement en vue de l'établissement de l'impôt sur le revenu et cette fois de manière contraignante, une demande d'éclaircissements – sur tout point de sa déclaration – ou de justifications – au sujet de sa situation de famille, des charges retranchées du revenu global ou ouvrant droit à une réduction d'impôt ou encore lorsque l'administration a réuni des éléments permettant d'établir que le contribuable peut avoir des revenus plus importants que ceux qu'il a déclarés. L'administration peut aussi s'adresser à des tiers. C'est ainsi qu'a été étendu le droit de communication qui permet à l'administration fiscale d'avoir connaissance de documents et de renseignements intéressant le contribuable non seulement par les autres administrations, établissements ou organismes publics, les organismes de sécurité sociale, les organismes de toute nature soumis au contrôle de l'autorité administrative, mais aussi par les banques, les sociétés de bourse, les compagnies d'assurances, les employeurs, les personnes versant des honoraires ou des droits d'auteurs et bien d'autres personnes ou organismes.

Le contrôle fiscal peut également prendre la forme de vérifications de comptabilité, qui comportent la comparaison des déclarations souscrites avec les écritures comptables, ainsi que l'examen de la régularité, de la sincérité et du caractère probant de la comptabilité, à l'aide particulièrement des renseignements recueillis grâce au droit de communication, et de contrôles matériels et d'un examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle, qui permet un contrôle de la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie.

Pour prévenir la fraude, il convient aussi d'utiliser des procédés techniques où l'intérêt du contribuable ne soit pas en contradiction flagrante avec son devoir fiscal. C'est ainsi que

¹⁸ V. Thierry LAMBERT, Contrôle fiscal, P.U.F. Coll. Droit fondamental, 1991.

l'emploi de la déclaration effectuée par le contribuable lui-même doit être complété car, suivant la formule du doyen Ripert¹⁹, « tout déclarant sincère s'offre aux coups qui le frappent, et il n'y a pas beaucoup de contribuables qui aient l'appétit du martyr ». C'est ici où les méthodes de taxation par les signes extérieurs ou le recours à la déclaration par les tiers manifestent leur supériorité. On peut penser aussi, pour prévenir la fraude, qu'il convient d'utiliser des impôts qui sont susceptibles de se répercuter, le contribuable étant moins enclin à frauder un impôt lorsqu'il sait qu'il pourra en rejeter la charge sur autrui que lorsqu'il s'agit d'un impôt qu'il supportera définitivement.

Certaines techniques fiscales permettent de réduire les risques de fraude, ainsi les méthodes qui accordent au contribuable déclarant certaines déductions. C'est le cas de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA recouvrable, TVA récupérable et TVA due).

Au Chili, par exemple, un procédé ingénieux a été imaginé pour lutter contre les fraudes auxquelles peuvent conduire les ventes sans factures ; les factures sont numérotées et, périodiquement, une loterie organisée par l'Etat attribue des lots à certains numéros, les acheteurs étant ainsi incités à réclamer leur facture à leurs fournisseurs.

Dans ce travail de lutte contre la fraude, il faut citer l'établissement par les régies financières au niveau central comme celles de niveau provincial, de monographies professionnelles à l'usage des inspecteurs des impôts et de contrôleurs de finances, qui leur permettent de connaître les techniques de fraude propres à chaque profession. Il faut citer surtout l'informatisation des services fiscaux, qui vient en aide au contrôle tant dans son déclenchement que dans son déroulement. C'est ainsi que le dépouillement informatique des statistiques de ces régies, permet de déceler très rapidement les courants de fraude et d'indiquer aux services de contrôle les transactions qui doivent être particulièrement surveillées.

2.7.2 Répression de la fraude

La répression a une certaine efficacité pour combattre la fraude à condition que les juges chargés de prononcer les sanctions fiscales soient décidés à les édicter. Montesquieu doutait de l'efficacité des sanctions trop sévères : « lorsque la peine est sans mesure, on est souvent obligé de lui préférer l'immunité »²⁰. C'est dans le même esprit que Goethe, choisissant l'impunité du coupable plutôt que les excès de la répression, déclarait préférer l'injustice au désordre²¹.

¹⁹ G. RIPERT, Préface à GLEROUGE, Théorie de la fraude en droit fiscal. L.G.D.J., 1944, p. XVII

²⁰ MONTESQUIEU, Esprit des lois, livre VI, chap. XIII.

²¹ GOETHE, Le siège de Mayance, 25 juillet 1793.

Cependant, certains auteurs estiment qu'une répression sévère peut, par son caractère exemplaire, détourner les contribuables de la fraude et ils invoquent l'exemple américain où un effet de dissuasion a été obtenu par des sanctions pénales exemplaires²².

Des sanctions pénales répriment le délit de fraude fiscale²³. Ces sanctions sont prononcées par les tribunaux correctionnels : elles peuvent aboutir à des amendes et à des peines de prison, et à des peines complémentaires telles que l'interdiction d'exercer une profession industrielle, commerciale ou libérale ou le retrait du permis de conduire. Mais l'action pénale ne peut être engagée que par le fisc qui a le monopole de la poursuite pénale, à l'exclusion de l'autorité judiciaire.

Les sanctions fiscales sont en général seules prononcées et cela directement par l'administration : il s'agit de majoration d'impôt ou d'amendes fiscales qui ont à la fois un caractère répressif et un caractère réparateur pour le Trésor et peuvent de ce fait faire l'objet de remises et de transactions à titre gracieux.

Enfin, il existe des sanctions civiles à la fraude en ce sens que la fraude du contribuable peut entraîner des conséquences civiles qui se retourneront contre lui. C'est ainsi que, lorsqu'un tribunal doit fixer une indemnité d'éviction pour un fonds de commerce, il se base pour calculer l'indemnité sur la déclaration du chiffre d'affaires du contribuable et sur le montant des bénéfices qu'il a déclarés ; si ces déclarations sont insuffisantes le contribuable en pâtit, son indemnité se trouvant réduite d'autant. De même, en cas d'expropriation pour cause d'utilité publique, la commission chargée de fixer l'indemnité tient compte dans sa décision des déclarations fiscales du contribuable.

2.8 Les remèdes à l'évasion fiscale :

L'évasion fiscale revêt une double forme, interne et externe. Les remèdes doivent s'adapter à ces deux types.

2.8.1 Les remèdes à l'évasion interne

L'évasion interne est due surtout à la trop grande complexité du système fiscal ; celui-ci admet bien souvent des discriminations excessives qui permettent au contribuable d'abuser des régimes privilégiés sans violer pour autant la loi. Le remède est dans la simplification du

²² ARDANT, Histoire de l'impôt, op. cit., t. 2, p. 685.

²³ G. TIXER et Ph DEROUIN, Droit pénal de la fiscalité, Dalloz, 1989, et P. di Malta, Droit pénal fiscal, P.U.F. 1992.

système fiscal, l'uniformisation des taux, la diminution des abattements et des dégrèvements, la suppression des privilèges fiscaux, la réduction des dépenses fiscales.

Ainsi c'est dans une amélioration technique de l'impôt que doit être recherchée la lutte contre l'évasion fiscale interne.

2.8.2 Les remèdes à l'évasion externe

L'évasion internationale est possible en raison de la limitation territoriale imposée au contrôle fiscal ; elle ne peut être combattue que si des accords internationaux interviennent pour permettre au fisc d'étendre son contrôle au-delà des frontières nationales. La Société des Nations s'était attachée à ce problème de l'assistance administrative internationale en matière fiscale, et avait établi des projets types de conventions d'assistance administrative et juridictionnelle. Il en fut effectivement conclu par de nombreux pays avant la guerre. Elles furent reprises après-guerre, généralement jumelées à des conventions contre les doubles impositions dont un modèle-type fut élaboré en 1963 et révisé en 1977 sous l'égide de l'O.C.D.E. Cependant l'efficacité des conventions se heurte à deux obstacles :

- Les conventions d'assistance administrative internationale en matière fiscale ne pourraient être véritablement efficaces que si elles couvraient la terre entière d'un réseau complet et s'il n'existait plus d'Etats où les capitaux puissent se réfugier et se mettre à l'abri des investigations fiscales. Mais les « paradis fiscaux » subsistent²⁴. Certains pays tirent des ressources financières importantes de l'hospitalité qu'ils accordent aux capitaux poursuivis par le fisc dans les autres pays. Cependant, même lorsqu'il existe des conventions d'assistance fiscale entre deux pays, leur mise en œuvre est lourde. Les demandes de renseignements doivent suivre la voie hiérarchique et transiter par les ministères des finances et les ministères des affaires étrangères des deux pays intéressés. Elles ne peuvent donc être adressées que pour des affaires importantes et la lenteur des réponses laisse au contribuable le temps nécessaire pour pouvoir échapper aux poursuites.
- Un second obstacle s'oppose à l'efficacité de ces conventions ; beaucoup d'entre elles contiennent une clause dite « de sécurité » qui permet à l'Etat signataire de la convention d'opposer son refus à une demande d'assistance dans le cas où les renseignements

²⁴ A. BEAUCHAMP. Guide mondial des paradis fiscaux, Grasset, 1985 et L. LESERVOISIER, Les paradis fiscaux, P.U.F. Que sais-je ?, 1990.

demandés risqueraient de compromettre son indépendance économique et politique ou de porter atteinte au secret des affaires. Cette clause de sécurité est parfois interprétée d'une manière extensive. Elle autorise l'Etat qui a promis de faciliter le contrôle fiscal étranger de l'exclure dans des cas déterminés.

2.9 L'amélioration des rapports entre le fisc et le contribuable

Il ne faudrait pas considérer que les rapports entre le fisc et le contribuable soient nécessairement des relations entre deux adversaires engagés dans une lutte sans merci ni croire que les administrations fiscales sont avant tout soucieuses de tondre le contribuable au plus près, tandis que le contribuable lui-même se croirait autoriser à échapper au prélèvement fiscal par tous les moyens. Plus qu'aucune autre administration, l'administration fiscale est soucieuse aujourd'hui de ses public relations²⁵.

Cinq types de garanties sont accordées au contribuable :

- Préalablement à l'engagement du contrôle, une information circonstanciée doit lui être fournie. La vérification de comptabilité et l'examen contradictoire sont précédés de l'envoi d'un avis de vérification indiquant au contribuable la nature et l'objet de la vérification ainsi que les années concernées.
- Le contrôle comporte un dialogue entre le contribuable et le vérificateur, au lieu d'exercice de l'activité professionnelle du contribuable pour la vérification de comptabilité, au bureau du vérificateur pour l'examen contradictoire. Il doit s'agir d'un débat oral permettant au contribuable de présenter ses observations et de s'expliquer.
- Le cadre temporel du contrôle est délimité. La durée d'un examen contradictoire ne peut s'étaler sur une période supérieure à un an ; cette durée est toutefois portée à deux ans en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte.
- La procédure de redressement qui est susceptible de succéder au contrôle fiscal revêt par principe un caractère contradictoire. Relèvent de cette exigence : la notification préalable des redressements envisagés, de telle sorte que le contribuable soit informé de manière suffisamment précise et détaillée de leur objet, de leur motivation et de leurs conséquences financières ; l'ouverture d'un délai de trente jours pour répondre à la

²⁵ P.M. GAUDEMET : Les relations entre le fisc et le contribuable. Rapport au 35e Congrès de l'Institut international des Finances publiques, Taormina 1979 in « Réformes des systèmes fiscaux ». Rapports de l'Institut International des finances publiques, Wayne State University Press, Detroit 1981, p. 199.

notification et la discuter, le cas échéant avec l'assistance d'un conseil, sans que l'administration puisse durant cette période mettre en recouvrement des impositions supplémentaires ; en cas de refus total ou partiel des redressements par le contribuable, l'obligation pour l'administration de répondre de manière motivée à ses observations ; enfin l'attribution de la charge de la preuve à l'administration, lors de l'éventuelle phase contentieuse ultérieure, si le contribuable n'accepte toujours pas les redressements d'impôt.

- L'administration est liée par son interprétation de textes fiscaux, telle qu'elle l'a fait connaître par voie d'instruction, de circulaires ou dans une réponse individuelle adressée au contribuable vérifié. Elle ne peut ainsi effectuer aucun redressement si celui-ci a appliqué la doctrine administrative en vigueur au moment des faits, même si celle-ci a été ensuite modifiée ou rapportée²⁶.

Conclusion

Notre article intitulé : « *ANALYSE CRITIQUE DES RECOMMANDATIONS DU FORUM NATIONAL SUR LA FISCALITE EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO* » nous a présenté les résultats de recherches d'un expert en la matière. Que devons-nous donc retenir ?

Aussi la réforme fiscale ne saurait-elle dissociée de son corollaire : le financement de la réforme. En théorie, ce financement peut soit, être interne, c'est-à-dire prendre la forme d'un simple transfert de charges fiscales, soit être d'origine budgétaire, c'est-à-dire être assurée par des économies du côté des dépenses, voire par un recours limité d'un endettement, ou par une combinaison de ces modes de financement. En provoquant un gonflement de la matière imposable, l'extension des activités existantes et le développement d'activités économiques nouvelles, attirées entre autre par un environnement fiscal favorable, constituent une source de financement non négligeable de la réforme dans une optique de moyen et long termes.

La cohérence de l'approche économique et sociale exige donc que l'opportunité de la réforme fiscale et des éléments qui la sous-tendent soit appréciée, non seulement en fonction des effets positifs escomptés, mais également en fonction des conséquences qui découlent du mode de financement retenu. A cet égard il importe plus particulièrement de ne pas sortir la réforme

²⁶ Paul Marie GAUDEMET et Joël MOLINIER, Finances Publiques Fiscalité, Tome 2, 6e édition, Montchrestien, Paris, 1997, pages 225 et s.

fiscale de ce contexte d'ensemble qui constitue le financement des besoins collectifs actuels et futurs²⁷.

Notre système de création et de redistribution des richesses, notre capacité à développer la classe moyenne et à faire évoluer son pouvoir d'achat, doivent être revisités, dans le sens de plus d'efficacité, mais également dans le sens de davantage de justice et d'équité sociales. Le système fiscal est bien évidemment une des composantes essentielles de ce dispositif, et son diagnostic ainsi que son évolution se doivent d'être appréciées à cette aune.

La réforme des mécanismes majeurs qui régulent l'économie du Pays apparaît clairement comme une nécessité : système fiscal, système de protection sociale, système de compensation, système de solidarité, système de péréquation régionale dans le cadre de la nouvelle politique de régionalisation. Ces mécanismes sont interdépendants, parce qu'ils sont tous basés d'un côté sur le principe du prélèvement (impôts, cotisations sociales, taxes) qui pèse essentiellement sur les ménages et le tissu productif, et de l'autre côté sur les mécanismes de réaffectation et de redistribution²⁸.

Pour revenir à la problématique, les recommandations issues de ce forum avaient rencontré les inquiétudes du Chef de l'Etat. La bataille est gagnée, mais le dur reste à faire. C'est les défis à relever. Le premier est la mise en application des principes directeurs qui sont retenus à ce Forum. Et, c'est la prière de tous. Que les lois qui seront votées au Parlement, les textes réglementaires soient appliqués afin que l'on puisse parler de la vraie réforme fiscale.

A titre d'exemple, l'Ordonnance – Loi n°13/001 du 23 février 2013 fixant la nomenclature des impôts, droits, taxes et redevances des provinces et entités territoriales décentralisées ainsi que leurs modalités de répartition a été remplacée par l'Ordonnance – Loi n°18/004 du 13 mars 2018 fixant la nomenclature des impôts, droits, taxes et redevances des provinces et entités territoriales décentralisées ainsi que leurs modalités de répartition, d'une part et d'autre, l'Ordonnance-loi n° 13/002 du 23 février 2013 fixant la nomenclature des droits, taxes et redevances du Pouvoir Central a été remplacée par une autre portant le n°18/003 du 13 mars 2018.

L'approche opportune qui consiste à associer un très large éventail d'acteurs intéressés par le sujet, en l'occurrence le Gouvernement, les régies financières, les opérateurs économiques, les

²⁷ Réforme globale de la fiscalité, conseil économique et social de Luxembourg, juillet 1989, p. 5-6

²⁸ Le système fiscal marocain, développement économique et cohésion sociale, Avis du Conseil Economique et Social, 2012, p. 2-3

organisations de la société civile, les partenaires au développement bi et multilatéraux, la presse, la FEC, l'ANAPI, les cabinets et autres experts en fiscalité, nationaux comme étrangers qui avaient notamment à partager avec les autres participants les expériences de certains pays voisins et amis.

Malgré cette hétérogénéité de participants à ce forum, nous avons trouvé qu'il était temps de revenir sur certains aspects non négligeables de recommandations adoptées, afin d'apporter notre contribution pour l'amélioration de la fiscalité de notre cher et beau pays, la République Démocratique du Congo.

Ici nous n'avons parlé que des points comme, la TVA, de l'IPR, du SMIG, des aviseurs, les frais bancaires lors de paiement des impôts et taxes, de blanchiment des capitaux et ainsi que de la fraude et de l'évasion fiscales. D'autres chercheurs peuvent approfondir ces points un à un, ou alors revenir sur chaque recommandation, etc.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

A. BEAUCHAMP, Guide mondial des paradis fiscaux, Grasset, 1985

ARDANT, Histoire de l'impôt. Fayard, 1972, tome II

Code des douanes de la République Démocratique du Congo du 20 août 2010

Code des impôts de la République Démocratique du Congo mis à jour au 15 juillet 2004

Dr Joseph YAV, Théorie et pratique de la TVA en RDC, for Yav et associates, janvier 2012

G. RIPERT, Le déclin du droit, Pichon, Paris, 1949

G. RIPERT, Préface à GLEROUGE, Théorie de la fraude en droit fiscal. L.G.D.J., 1944.

G. TIXER & Ph DEROUIN, Droit pénal de la fiscalité, Dalloz, 1989

GOETHE, Le siège de Mayance, 25 juillet 1793

Jean-Claude MARTINEZ : La légitimité de la fraude fiscale. Etudes de finances publiques. Mélanges en l'honneur de P.M. GAUDEMET, Paris, Economica, 1984.

Jérôme Lasserre Capdeville, Philippe Marchessou, Bruno Trescher & Chantal Cutajar ;
Fraude et évasion fiscales, état de lieux et moyens de lutte, Pratique des affaires. Dépôt légal,
janvier 2015, 215 pages

L. LESERVOISIER, Les paradis fiscaux, P.U.F. Que sais-je ?, 1990.

L'organisation du système fiscal de la République Démocratique du Congo, **FONAREF**.
KINSHASA, Septembre 2017, 118 pages

Le système fiscal marocain, développement économique et cohésion sociale, Avis du Conseil
Economique et Social, 2012, 21 pages

MONTESQUIEU, Esprit des lois, livre VI, chap. XIII.

Nicolas PONTY & Jules TAPSOBA, Etudes sur l'impact fiscal, économique et social de
l'introduction de la TVA en RDC, 25 août 2013.

OCDE, L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE et dans certains pays hors OCDE:
série « Informations comparatives » (2006), Préparé par le Forum sur l'administration fiscale
et Approuvé par le Comité des affaires fiscales, février 2007, 153 pages

P. di Malta, Droit pénal fiscal, P.U.F. 1992.

P.M. GAUDEMET : Les relations entre le fisc et le contribuable. Rapport au 35e Congrès de
l'Institut international des Finances publiques, Taormina 1979 in « Réformes des systèmes
fiscaux ».

Paul Marie GAUDEMET & Joël MOLINIER, Finances Publiques Fiscalité, Tome 2, 6e édition, Montchrestien, Paris, 1997.

RAPPORT DES ASSISES NATIONALES SUR LE COULAGE DES RECETTES PUBLIQUES du 02 – 04 mai 2013, Kinshasa, 09 mai 2013, 7 pages

Réforme globale de la fiscalité, conseil économique et social de Luxembourg, juillet 1989, 159 pages

Thierry LAMBERT, Le contribuable face à l'Administration fiscale, Maître de Conférences à l'Université de Paris XIII, 20 pages

V. Thierry LAMBERT, Contrôle fiscal, P.U.F. Coll. Droit fondamental, 1991.

V.J.C. DUCROS, Le modèle fiscal du civisme, Revue française de finances publiques, n°56, 1996.

Wayne, Rapports de l'Institut International des finances publiques, State University Press, Detroit 1981.