M.E.S., Numéro 115, Vol. 1, Octobre-Décembre 2020
https://www.mesrids.org
Dépôt légal : MR 3.02103.57117
Mise en ligne le 11 janvier 2022

LE RECOUVREMENT D'IMPOT AU COMPTE DU TRESOR PUBLIC : ANALYSE ET PERSPECTIVES. CAS DE LA TVA

par

Prince KIFWANISU LEPRINCE
Diplômé d'Etudes Approfondies

Landry MAVILA MALAMBU,
Nana MATONDO SALA,
Tony NGOMA PHAMBU
Chicco IMUINE MUSENGA
Assistants, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion
Université de Kinshasa

Résumé

L'impôt constitue l'un des moyens sur lesquels l'Etat s'appuie pour couvrir ses charges publiques. Pour bien canaliser ces ressources financières, l'Etat a créé des divers services fiscaux en vue d'organiser cette collecte. Le versement des impôts au compte de tiers, trésor public à une conséquence économique et comptable dans une institution publique perçu sur la livraison des biens et la prestation de certains services effectués par l'assujetti agissant dans le cadre de son activité professionnelle. En ce qui concerne le versement, le service fiscal émet à l'assujetti la note de perception pour lui permettre d'aller verser l'impôt au compte du trésor public. En vue de faire preuve de paiement, la banque remet à un contribuable le bordereau de versement que ce dernier ramène par la suite auprès du fisc qui, après vérification, lui délivre une quittance, prouvant ainsi le paiement effectif de l'impôt.

Abstract

Taxation is one of the means on which the state relies to cover its public expenses. To properly channel these financial resources, the state created services of the various tax tax services in order to organize this collection. The payment of taxes to the account of third parties, public treasury with an economic and accounting consequence in a public situation perceived on the delivery of goods and the presentation of certain services carried out by the taxable person acting within the framework of this professional activity. With regard to the payment the tax service issues the taxable person the collection note to allow him to pay the tax to the account of the public treasury. In order to provide proof of payment, the bank gives a taxpayer the payment slip which the latter then brings back to the tax authorities which, after verification, issues a receipt, thus being able to pay the tax effectively.

Mots clés : Versement/Impôt/Trésor/Public.

INTRODUCTION

Comme d'aucuns le savent, l'impôt passe pour l'un des moyens sur lesquels l'Etat s'appuie pour couvrir ses charges publiques. D'après Lamarque, l'impôt est défini comme « tout prélèvement pécuniaire de caractère obligatoire, effectué en vertu des prérogatives de puissance publique, à titre définitif, sans contrepartie déterminée, en vue d'assurer le financement des charges publiques de l'Etat et des collectivités territoriales »[1]. Plus près de nous, Kibuey M. estime que cette définition gagne à être complétée et précisée. Il considère l'impôt comme "un prélèvement pécuniaire direct assuré par la puissance publique, par voie de contrainte, à titre définitif et sans contrepartie, ni affectation préalable en vue de la couverture des charges publiques et/ou de l'intervention socio-économique et culturelle et de sa répartition en fonction des facultés contributives des assujettis[2]".

Pour bien canaliser ces ressources financières, l'Etat a créé des différents services fiscaux en vue d'organiser cette collecte. Ces services ont la charge d'identifier les contribuables ainsi que les matières imposables et à une date bien déterminée par l'administration fiscale ; cette dernière procède à récolter les impôts en vue de les verser au compte du trésor public. Le problème au centre de cette étude a consisté à saisir de quelle manière s'effectue le versement d'impôts que le fisc récolte, voire le contribuable lui-même comment il loge l'impôt au compte du trésor public ?

Nous savons que dans la plupart des pays de l'Europe Occidentale (France, Belgique, Allemagne ...), le versement des impôts constitue une très vieille matière traitée dans plusieurs directives du conseil de l'union Européenne[3]. Dans les ex-colonies Françaises, l'institution compte de trésor public ne s'est pas réalisée automatiquement au même moment dans les pays. Le versement de l'impôt a une conséquence économique et comptable, perçu sur les prestations de certains services, la livraison des biens et l'exploitation effectués par l'assujetti agissant dans le cadre de son activité professionnelle.

Au centre de cette étude, la question de recherche posée consiste à savoir de quelle manière le contribuable, légal ou réel, verse l'impôt qu'il collecte dans le compte du Trésor Public; et, démontrer la procédure exclusive liée au versement de l'impôt du compte public, pour dégager en fin les conséquences comptables et fiscales de l'opération. Le traitement des informations recueillies à la DGI a été réalisé à la lumière de la méthode analytique

Cette étude s'articule en quatre points. Le premier ouvre une discussion terminologique, le suivant expose les fonctionnements du système fiscal congolais, l'avant dernier décrit la procédure de recouvrement de l'impôt en RDC, le dernier analyse un cas de recouvrement de la TVA au compte du trésor public. Une brève conclusion met un terme à cette étude.

[1] LAMARQUE.J, NEGRIN.O, AYRAULT.L, *Droit fiscal général*, 2ème, Paris, Lexis-Nexis, 2011, p.12
[2] KIBUEY M., La fiscalité et la gestion de l'entreprise, ed Académie U, 2017, P.15.
[3] KIBUEY M., *La fiscalité et la gestion de l'entreprise*, Ed Académie U, UNIKIN ; FASEG, 2017, P.23.

I. Débats conceptuels

1.1. Concepts

1.1.1. Impôt

L'impôt est un prélèvement pécuniaire direct assuré par la puissance publique, par voie de contrainte, à titre définitif et sans contrepartie, ni affectation préalable, en vue de la couverture des charges publiques et/ou l'intervention socio-économique et de sa répartition en fonction des facultés contributives des assujettis ([4]).

1.1.2. Contribuable

Ce terme désigne, toute personne physique ou morale assujettie au champ d'application d'un prélèvement obligatoire et qui supporte directement à charge des contributions, impôts, droits ou taxes dont le recouvrement est autorisé par la loi. On distingue le redevable légal et le redevable réel. Le redevable légal : c'est le redevable qui est désigné par la loi pour uniquement collecter et le verser à la caisse du trésor public. Le redevable réel : c'est le redevable qui supporte réellement le poids de l'impôt.

1.1.3. Assujetti

C'est celui ou quiconque dans l'exercice d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou à titre d'appoint, effectue des livraisons de biens ou de prestations de services déterminés, quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique. La qualité d'assujetti est acquise de plein droit si tous ces éléments sont réunis ([5]).

1.1.4. Activité économique

Il s'agit de toute activité tendant à la réalisation de recettes ; et notamment les activités de producteurs , de commerçant ou de prestataire de services y compris les activités extractives, les activités agricoles, les activités des professions libérales et les activités comportant l'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en tirer des recettes ayant un caractère de permanence .

1.1.5. Trésor public

Le trésor public est constitué par les principaux services financiers de l'Etat, qui sont rattachés au Ministère des Finances et comprennent la direction de trésor, chargée des fonctions de conception et la direction de la comptabilité publique, dont dépendent plusieurs comptables du Trésor, repartis sur l'ensemble du territoire. Le trésor est le représentant financier de l'Etat, le caissier et le banquier des collectivités publiques.

1.1.6. Exigibilité

C'est un événement qui oblige le redevable légal à s'acquitter de ses obligations auprès de l'administration fiscale. C'est aussi un événement qui donne droit à l'administration fiscale de réclamer, auprès du redevable légal, le paiement de l'impôt.

1.1.7. Avis de mise en demeure

Il s'agit d'un acte par lequel l'administration fiscale fait sommation aux contribuables de s'acquitter des impositions pour lesquelles il a reçu un avis de recouvrement, et lui annonce qu'au terme d'un certain délai, elle pourra engager des poursuites ([6]).

1.1.8. Avis de mise en recouvrement

C'est le document qui matérialise la première étape de la procédure de recouvrement engagé systématiquement par la procédure fiscale en cas de non payement de l'impôt. La notification de l'avis de mise en recouvrement constitue le point de départ du délai des réclamations ouvert aux contribuables pour contester l'imposition.

1.1.9. Bénéfices industriels et commerciaux « BIC »

C'est sont les bénéfices réalisés par des personnes physiques à l'occasion d'une activité industrielle, commerciale ou artisanale exercée de manière habituelle.

1.1.10. Crédit d'impôt

C'est une créance sur le trésor public.

1.2. Techniques de perception de l'impôt

Le recouvrement désigne l'ensemble des opérations qui ont pour but de faire passer l'argent de l'impôt des poches du contribuable dans les coffres du trésor ([7]). On distingue, en matière de recouvrement de l'impôt, les organes chargés du recouvrement et des modalités qu'ils emploient.

1.2.1. Organes de recouvrement

Actuellement, les impôts sont généralement recouvrés par l'administration : c'est le système dit de la régie. Système de la collecte : c'est un système qui suppose que les contribuables élisent des délégués qui recouvrent l'impôt pour le compte du trésor : ce sont les collecteurs. Les dangers de ce système sont évidents : les collecteurs risquent d'être partiaux dans l'exercice de leur autorité vis-à-vis des contribuables de leur collectivité et auront tendance à protéger ces contribuables. D'où le faible rendement, à moins qu'il ne s'agisse d'un impôt de répartition. Mais en pratique, répartition et collecte sont souvent liées.

Système de la ferme : il consiste, dans un accord entre l'Etat et un particulier, en vertu duquel celui-ci verse à celui-là une somme forfaitaire. Qu'il récupère sur les contribuables la ferme. Ce système présente de très graves inconvénients. Au point de vue de rendement, le trésor perd toute la différence entre la somme forfaitaire que lui verse les fermiers et celle qu'il récupère sur les contribuables, d'une pat. D'autre part, les fermiers doivent créer une immense administration pour organiser le recouvrement. La ferme devient un Etat; sa situation de monopole lui permet de dicter ses conditions au gouvernement qui ne se trouve alors plus libre de ses ressources.

Système de la régie : la régie a été généralisée par la révolution Française, qui a créé après quelques tâtonnements les grandes administrations fiscales : impôts directs et impôts indirects (DGI : Direction Générale des Impôts) et les Douanes (DGDA). C'est le système actuel du recouvrement de l'impôt en République Démocratique du Congo.

1.2.2. Modalités du Recouvrement

Le principe en matière fiscale est que la dette fiscale est portable et non quérable. Cela signifie que le redevable de l'impôt a l'obligation de se rendre auprès du fisc pour le paiement de l'impôt et non le contraire. Le versement de l'impôt peut être effectué directement par le contribuable ou indirectement par un tiers. Versement direct par le contribuable : cela consiste à ce que le contribuable réalise le paiement de l'impôt dû personnellement ou par un mandataire auprès du fisc. Ce mode de versement s'applique généralement aux impôts directs. Versement par un tiers : il consiste dans le fait qu'une personne autre que le contribuable verse l'argent de l'impôt entre les mains du fisc et le répercute sur le contribuable.

Ce système présente plusieurs modalités. L'utilisation de la répercussion est la plus répandue et s'applique à la plupart des impôts indirects. En matière d'impôt sur le revenu, le versement par un tiers a pris la forme de la retenue à la source, c'est-à-dire que l'impôt est défalqué du revenu par celui qui le paie, avant le paiement. Le système a l'avantage de rendre l'impôt beaucoup moins visible pour le contribuable et supprime également toute fraude. Timbre : c'est un procédé indirect d'encaissement qui consiste à obliger le contribuable à apposer sur l'objet soumis à l'impôt une vignette ou une estampille qu'il achète à l'administration. Le procédé est très employé pour l'acquittement des taxes, il est également utilisé pour le paiement de certains impôts directs tel que l'impôt sur les véhicules.

II. Présentation du système fiscal congolais

Cliche Pierre conçoit le système fiscal comme l'ensemble des éléments administratifs, juridiques, sociaux et économiques qui

[4] Idem, p.32.

[5] MAVUNGU KIESE WA BILENDO André-J., Comptabilité financière, Cours de Psychologie du Travail, L1, UNIKIN, 2013-2014

[6] KIBUEY MULAMBU P., idem, p.iv

[7] DUVERGER M, Finances publiques, P.U.F., Paris, 1988, p.382

caractérisent les mesures fiscales d'une administration donnée[8]. Eu égard à cette signification, pour nous, le système fiscal congolais désigne l'ensemble des impôts et taxes en vigueur en RDC ainsi que leurs modalités de gestion. Il comprend quatre rubriques :

2.1. Les impôts réels

Les impôts réels sont ceux qui frappent les biens palpables du contribuable et sont établis annuellement sur les matières imposables spécifiques. On distingue trois types d'impôts réels *:*

- l'impôt sur la superficie des propriétés foncières bâties ou non bâties ou Impôt foncier en sigle I.F ;
- l'impôt sur les véhicules en sigle I.V ;
- l'impôt sur la superficie des concessions forestières en sigle I.S.C.F.

2.2. Les impôts cédulaires sur les revenus

Les impôts cédulaires sur les revenus aboutissent à autant d'impositions qu'il y a des cédules ou catégories des revenus. Il s'agit d'un impôt analytique et fragmentaire assis sur une catégorie particulière de revenus. Le système fiscal congolais comprend trois cédules :

- les revenus locatifs qui donnent lieu à l'impôt sur les revenus locatifs (I.R.L);
- les revenus des capitaux mobiliers qui donnent lieu à l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers ou Impôt mobilier (I.M) ;
- les revenus professionnels qui donnent lieu à deux types d'impôts, à savoir ; l'Impôt sur les bénéfices et profits (IBP) et l'Impôt professionnel sur les rémunérations (IPR).

2.3. La taxe sur la valeur ajoutée

Par définition, la valeur ajoutée est un indicateur économique qui mesure la richesse créée par une entreprise, un secteur d'activités ou un agent économique au cours d'une période donnée.

2.4. L'impôt exceptionnel sur les rémunérations des expatriés.

Institué par l'O-L 69-007 du 10 février 1969, l'IER est assis sur le montant des rémunérations payées par chaque employeur à son personnel expatrié. Il est dû par les personnes physiques et morales qui payent les rémunérations et ne peut être mis à charge du bénéficiaire des rémunérations. Le taux est de 25% pour tous les secteurs d'activité mais de 15% pour le secteur minier. Toutefois, l'IERE ne peut être réclamé aux employeurs comme l'Etat, les provinces, les villes, les territoires, les communes, etc.

Les employés des organismes internationaux, les diplomates…et toutes les personnes physiques et morales évoquées par l'exemption à l'article 94 de l'O-L n°69/009 du 10 Février 1969 : les offices et autres établissements publics de droit congolais n'ayant d'autres ressources que les subventions budgétaires de l'Etat.

2.5. Caractéristiques du système fiscal congolais[9]

Le système fiscal congolais est, pour l'essentiel, déclaratif, auto-liquidatif, territorial et cédulaire.

2.5.1. Système fiscal déclaratif

Le système fiscal congolais est, pour l'essentiel, fondé sur la déclaration. Autrement dit, le contribuable, dont la bonne foi est présumée, souscrit librement sa déclaration réputée sincère et complète, et doit être en mesure de justifier les éléments déclarés. Le contrôle fiscal fait par l'administration est la conséquence logique du système déclaratif, car il vise de vérifier la sincérité et l'exactitude de la déclaration souscrite par le contribuable.

2.5.2. Système fiscal auto liquidatif

Par ce système, le contribuable détermine librement les bases imposables, en calcule lui-même l'impôt dû dont il en effectue le paiement au moment du dépôt de sa déclaration au fisc. Bref, la déclaration est suivie immédiatement de son paiement.

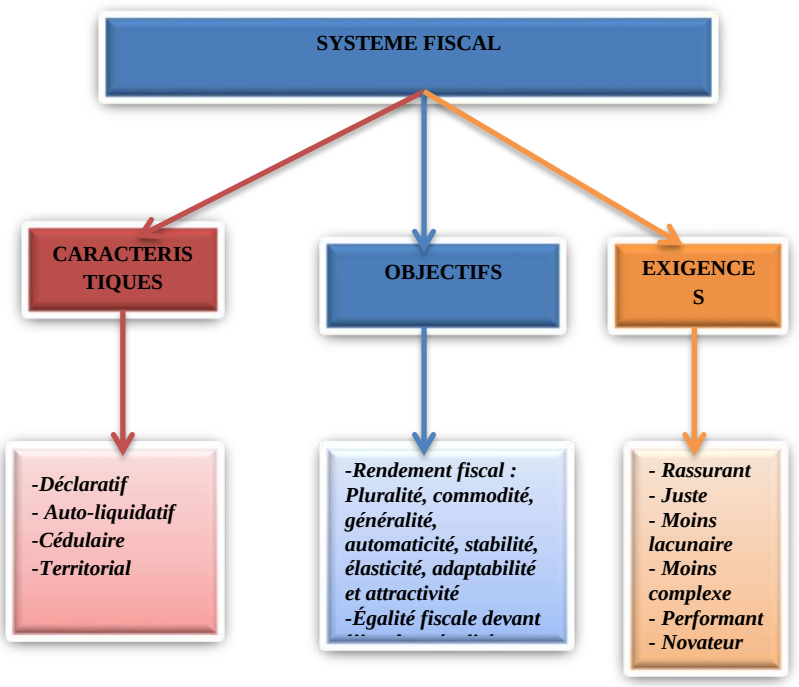
2.5.3. Système fiscal territorial

La notion de territorialité de l'impôt voudrait que ne soient imposés en RDC, que les revenus qui y sont réalisés, même lorsque le domicile, la résidence de la personne physique ou le siège social de la personne morale assujettie est situé hors des limites territoriales de la République Démocratique du Congo[10]. Ainsi, toute opération réalisée en dehors de la RDC n'est pas visée par l'impôt au Congo.

2.5.4. Système fiscal cédulaire

Ce système qui ne concerne que les revenus, veut que les revenus générés dans le pays soient classifiés en cédules et imposés séparément. Aussi, sont-ils imposés séparément en RDC, les revenus locatifs, mobiliers et professionnels. Le système cédulaire pratiqué par la RDC s'oppose au système global qui voudrait que les revenus dont est bénéficiaire un contribuable soit cumulés pour subir une imposition unique.

Figure n° 1 : Caractéristiques du système fiscal



On peut dire d'une structure ou d'un système qu'il est efficace s'il parvient à produire , à temps prévu, les résultats attendus et réaliser des objectifs fixés, objectifs qui peuvent être définis en termes de quantité, de rentabilité, de coûts, de qualité, de rapidité, etc. ou tout simplement, l'efficacité est la capacité d'une

[8] P. Cliche, *Politique fiscale,* dans L. Coté et J.F. Savard, *Dictionnaire encyclopédique de l'administration publique*, Canada, 2012, p. 59

[9] KIBUEY M., La fiscalité et la gestion de l'entreprise, éd. Académie Kinshasa, 2017, P.90.

[10] Articles 4, 13 et 27 de l'ord. Loi n° 69/009 du 10 février 1969 relative aux impôts sur les revenus tel que modifiée à ce jour

personne, d'un groupe ou d'un système de parvenir à ses objectifs[11].

2.6.L'analyse critique succincte du système fiscal[12]

Il suffit, pour nous résumer, de confirmer que le système fiscal porte beaucoup de stigmates et tares de l'évolution sociale consécutive à la désorganisation politique et administrative, aux événements violents et tragiques qui ont émaillé sa vie ainsi qu'aux comportements extravagants de certains dirigeants et d'un bon nombre de contribuables. Les principales critiques qu'on peut lui formuler, même sans analyse critique approfondie et exhaustive, tiennent notamment aux manquements et aux insuffisances ci-après. Il est un système peu rassurant, injuste, peu performant, lacunaire et peu novateur.

2.6.1. Le système peu rassurant.

Il reste un système relativement négligeant dans son application; car sa mise en œuvre est faite par un personnel mal affecté, mal équipé, mal rémunéré et, en partie, moins bien formé ainsi que totalement démotivé. Bien plus, le fisc croit pléthorique alors que la couverture territoriale nationale n'est pas du tout assurée d'une manière satisfaisante. Toutes ces hésitations et tant d'autres ne donnent aucune assurance aux contribuables voire au fisc et au Trésor public lui-même.

2.6.2. Le système injuste.

La taxation initiée délaisse un nombre important des contribuables hors du champ de l'imposition: en excluant les assujettis importants par simple défaut notamment de recensement fiscal ou des exonérations désabusées. Par ailleurs, ce système contient des niches fiscales fortes nombreuses et bien protégées en son sein. De ce fait, il se focalise sur quelques catégories des contribuables qui supportent la plus grande partie du poids de l'imposition, ce qui explique les plaintes récurrentes de la part des organisations patronales et syndicales qui fustigent cette iniquité tout en dénonçant la discrimination négative dont elles sont victimes par des termes évocateurs: « inquisition fiscale, harcèlement fiscal », etc.

Par ailleurs, les critiques les plus virulentes lui formulées tournent autour du défaut de coordination et de l'absence de programmation dans l'octroi des avantages fiscaux notamment du Code des investissements ainsi que des codes particuliers tels que: les Codes minier, forestier, de l'environnement, des concessions, etc. Ces libéralités jugées excessives par rapport aux résultats attendus ou surtout obtenus créées des frustrations nuisibles et renforcent les inégalités et les fuites fiscales. De ce fait, le système est, en réalité, étouffé par la multiplication des régimes d'exception. Ce qui grève considérablement tout effort d'élargissement des revenus imposables et de l'assiette fiscale d'autant plus que ces faveurs sont dispensées d'une manière discrétionnaire, sans suivi sérieux, au cours de l'exercice fiscal.

2.6.3. Le système lacunaire et complexe.

En réalité, c'est ce système de prélèvement très éclaté et dispersé qui refuse l'unicité de ses impositions préférant une coexistence avec une multiplicité des Codes particuliers à incidence fiscale incertaine. Tous ces dispositifs ne sont nullement repris dans un Code général des impôts ou de douane. Or, nombre de ces codes obéissent à des règles spécifiques sans considération du revenu réel ou global du contribuable. Ce qui ne peut que désorganiser davantage tout le système d'imposition. D'ailleurs, ce système bloqué par le foisonnement des textes législatifs et réglementaires éparpillés, devient, par ce fait, complexe, parfois impénétrable et ingérable, d'autant plus que toutes ces fiscalités particulières échappent souvent à la DGI et à la DGDA.

Plus encore, ce système souffre, à l'intérieur de lui-même, de la complexité de certains régimes particuliers; c'est le cas de la taxation applicable aux PME, PMI et aux professions libérales.

Tableau I. Nombre de textes fiscaux pris les six dernières années à la DGI

Année	NOMBRE					
	Ord-lois	Décrets	Lois de finances	Arrêtés & circulaires	Notes de service	Totaux
2012	01	00	00	06	10	17
2013	00	02	00	13	22	27
2014	00	03	00	11	11	25
2015	06	00	04	08	18	36
2016	01	02	01	03	13	20
2017	01	01	01	04	17	24
Totaux	**09**	**08**	**06**	**45**	**91**	**149**

Source : Tableau élaboré par nous sur base des rapports annuels d'activités de la DGI. Cette source est pareille à celle du tableau qui suit.

2.6.4. Le système peu performant.

Le système d'imposition en place comporte des caractéristiques spécifiques qui le démarquent des régimes de taxation bien gérés. On décèle notamment: la faiblesse de ses performances, en termes de recettes fiscales mobilisées. Celles-ci se situent généralement en dessous de 10% du PIB. C'est là, toute proportion gardée, une pression fiscale globale faible, bien inferieure par rapport aux références internationales recommandées. Ce résultat médiocre est consécutif, pour partie, aux difficultés rencontrées par ses administrations des impôts, pour partie, à la fraude et à l'évasion fiscales intenses de la part des assujettis et à l'existence d'une corruption et d'une immoralité toujours grandissantes ainsi que, pour partie encore, à la pauvreté des agents et de la population, sans compter le niveau trop bas des revenus de la majorité des contribuables.

A propos de la moralité fiscale, les agents fiscaux eux-mêmes reconnaissent que les quelques recettes fiscales versées au trésor ne représentent en réalité que 50% des perceptions réalisées; les 50% autres recettes prélevées prennent une destination inconnue du fait soit de la corruption des dirigeants, soit du détournement des agents, soit des commissions indues ou des retro-commission au profit de tiers, soit encore de l'ingérence des différents intervenants fiscaux. Par-delà, nombre des grands contribuables sont, du fait des exonérations fiscales débonnaires, dispensés de payer leurs impôts pendant de longues périodes renouvelables presque sans limite.

Tous ces faits à caractère discriminant ne peuvent que miner la capacité du système à produire les recettes à la hauteur de l'ambition du Trésor public.

2.6.5. Le système peu novateur.

L'absence de novation résulte du fait qu'il n'intègre pas toutes les impositions, ou mieux, accepte la non prise en compte de la fiscalité des Provinces et des ETD ainsi que des codes particuliers dans ses Codes des impôts et des douane et accises

[11] MAPOTI S., La fiscalité des hydrocarbures Congolaise suivant les conventions du 09 et du 11 Aout 1969 : efficacité et partage des revenus entre l'Etat et les sociétés productrices, Thèses, FASEG, UNIKIN, 2020, P.42.

[12] KIBUEY M., op cit, P.73.

qui deviendraient, de ce fait, le Code Général des impôts et le Code général des douanes et accises. La spécificité de la décentralisation n'est pas une excuse ou une raison suffisante pour refuser l'intégration des dispositions fiscales propres à ces ramifications de l'Etat. Bien plus, le système fiscal a longtemps hésité de mettre en place, malgré ses défauts classiques, les prémisses de la TVA qui permettraient à tous les opérateurs économiques d'accéder, sans attendre, à la comptabilisation de toutes leurs opérations. Dans le même sens, le système de prélèvement douanier n'a jamais voulu fournir un effort pour une taxation rénovée des matières premières soumises à l'exportation jusque-là exemptées, presque toutes, de tous les droits de douane pour des raisons obscures et des prétextes fallacieux de concurrence internationale. Mais une concurrence se calcule, se mesure, se contrôle et s'ajuste constamment en fonction de la structure propre et de la conjoncture nationale par rapport à l'environnement international de chaque instant. Ce refus de moderniser son imposition constitue un handicap parce qu'il le rend inefficace et opaque et compromet ainsi la visibilité suffisante de toutes les opérations taxables et du résultat fiscal.

Tableau II. Nombre de textes fiscaux pris les six dernières années à la DGI

Année	NOMBRE					
	Ord-lois	Décrets	Lois de finances	Arrêtés & circulaires	Notes de service	Totaux
2012	01	00	00	06	10	17
2013	00	02	00	13	22	27
2014	00	03	00	11	11	25
2015	06	00	04	08	18	36
2016	01	02	01	03	13	20
2017	01	01	01	04	17	24
Totaux	**09**	**08**	**06**	**45**	**91**	**149**

2.7. Le civisme fiscal

Le civisme fiscal est cette promptitude qu'a le redevable d'impôts à pouvoir se mettre en ordre avec le service de fisc dans la mesure où il accepte de souscrire à échéance déterminée ses déclarations fiscales, à répondre aux demandes d'explications et renseignements, à fuir la fraude et à participer aux valeurs de partage et de solidarité dans la société par l'impôt qu'il paie. Par ailleurs, dit Chambas[13], le civisme fiscal c'est aussi l'attitude qui conduit le contribuable à se soumettre spontanément aux obligations fiscales.

III. Procédures de recouvrement de l'impôt

Le recouvrement de l'impôt s'entend de toutes les opérations conduisant à la perception, par le receveur des impôts, des sommes dues au trésor par le redevable au titre d'impôt ou autres droits et taxe. Il sied de distinguer, le recouvrement de droit commun ou spontané et le recouvrement forcé (action en recouvrement).

3.1. Recouvrement de droit commun ou spontané

Du point de vue de droit commun, il convient de distinguer le recouvrement par voie de déclaration auto-liquidative et le recouvrement par voie d'Avis de Mise en Recouvrement(AMR). Il est important de préciser par ailleurs que le recouvrement par voie de rôle subsiste dans certains services de l'administration fiscale où les nouvelles procédures introduites par la loi n° 004/2003 du 13 mars 2003 portant réforme des procédures fiscales ne sont pas encore d'application.

3.1.1. Recouvrement par voie de déclaration auto-liquidative

Il consiste au paiement de l'impôt en même temps que le dépôt de la déclaration. Le contribuable détermine seul les montants dûs au trésor public à titre d'impôts et en effectue les paiements réclamés au moment du dépôt de la déclaration. On suppose dans ce système fiscal que le contribuable est de bonne foi étant donné qu'il souscrit librement ses déclarations sans le concours particulier du fisc ([14]).Ce système s'applique pratiquement à toutes les catégories d'impôts repris ci-haut.

Si nous prenons le cas de l'impôt sur les bénéfices, il est acquitté par voie d'acomptes provisionnels et de précompte sur les bénéfices industriels et commerciaux suivi d'un versement de régularisation. Les acomptes provisionnels sont dus par les contribuables relevant de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) et des Centres des Impôts (CDI). Ils représentent chacun 40 % de l'impôt déclaré au titre de l'exercice précédent, augmenté des suppléments établis par l'administration des impôts et sont versés à l'aide d'un bordereau de versement avant le 1er août pour le premier et avant le 1er décembre pour le second. Le solde de cet impôt devant être versé au moment du dépôt de la déclaration y afférente. Le précompte de l'impôt sur les bénéfices et profits est dû par les contribuables relevant des centres d'impôts synthétiques. Toutefois, les contribuables gérés par la Direction des Grandes Entreprises et les centres des impôts sont redevables légaux des précomptes dus par les autres contribuables. Le taux du précompte de l'impôt sur les bénéfices et profits est fixé à 2% et calculé sur :

- la valeur en douane des marchandises à l'importation et à l'exportation ;
- le montant est brut de la facture hors impôt sur le chiffre d'affaires à l'intérieur, droits d'accises et taxes, en cas de vente en gros et demi-gros ainsi que des prestations de services ;
- a facturation de la tranche terminée ou à défaut, le paiement de l'acompte afférent à l'avancement des travaux immobiliers. Les précomptes payés sont à valoir sur l'impôt dû par le contribuable à reverser au compte du receveur des impôts à l'aide d'un bordereau de versement de précompte suivant le modèle en annexe, au plus tard le 5 du mois qui suit celui de la déclaration des opérations susmentionnées. En dehors des acomptes provisionnels et des précomptes de l'impôt sur les bénéfices et profits, certains impôts sont recouvrés par voie de retenue à la source. C'est le cas de l'impôt professionnel sur les rémunérations, de l'impôt mobilier, de l'impôt sur les revenus locatifs et de l'impôt sur le chiffre d'affaires.
- l'impôt professionnel sur les rémunérations est à charge des employés et retenu à la source par les employeurs qui ont l'obligation de le reverser au compte du receveur des impôts dans les 10 jours qui suivent le mois au cours duquel les rémunérations ont été versées ou mise à la disposition des bénéficiaires.
- l'impôt mobilier est retenu par les personnes physiques ou morales qui paient les revenus d'actions ou des parts quelconques, des obligations, les redevances, les intérêts des capitaux empruntés…etc.

[13] CHAMBRAS G., (sous la direction de), Afrique au sud du sahara : Mobiliser des ressources fiscales pour le développement,éd.Economica, Paris, 2005, P.195.

[14] KIBUEY MILAMBU P. Ibidem, p .88

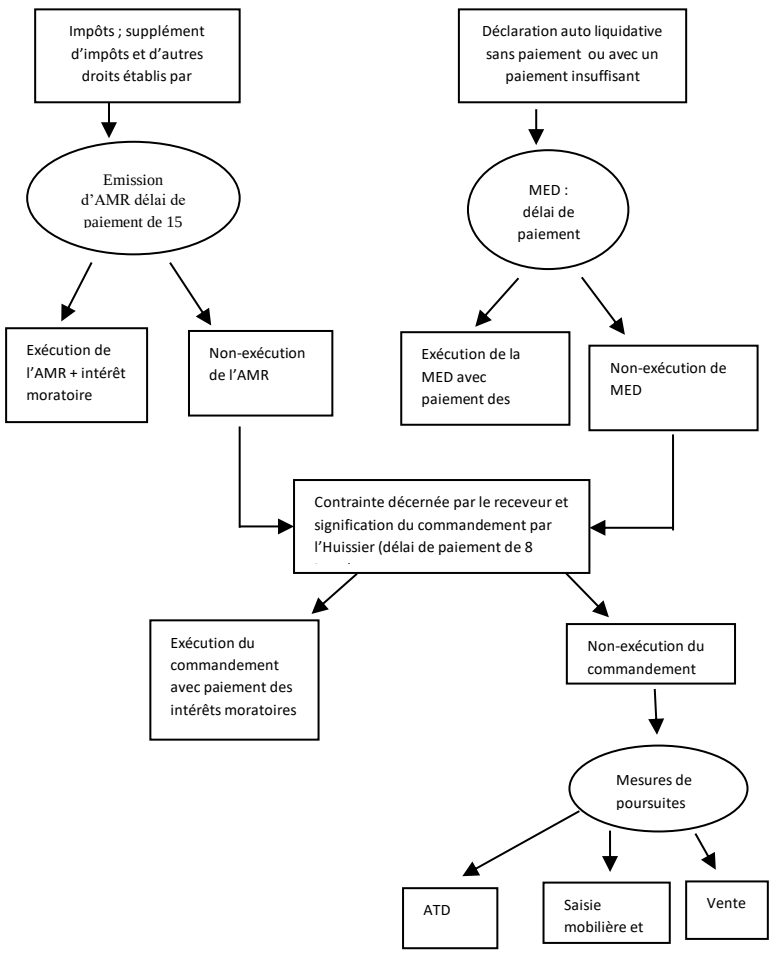
La retenue ainsi opérée est à reverser au compte du receveur des impôts dans les 10 jours qui suivent le mois au cours duquel les revenus ont été payés ou mis à la disposition des bénéficiaires. L'impôt sur les revenus locatifs dont le taux est fixé à 22 % est dû annuellement par le bailleur sur le loyer brut. Il est acquitté par voie de retenue à la source opérée par le locataire, personne physique ou morale exerçant un commerce, au taux de 20% calculé sur le loyer versé. La retenue sur les loyers est versée dans les 10jours du mois qui suit celui du paiement de loyer, à l'aide d'un relevé conforme au modèle fixé par l'administration des impôts. Le solde de cet impôt est acquitté par le bailleur au plus tard le 1er février de l'année qui suit celle de la réalisation des revenus.

3.1.2. Recouvrement par voie d'Avis de Mise en Recouvrement

Il concerne les impôts, suppléments d'impôts et autres droits établis par l'administration des impôts. Il faut entendre par là, les impôts qui n'ont pas été payés dans les délais légaux ainsi que ceux établis d'un contrôle fiscal (redressement ou taxation d'office). L'Avis de Mise en Recouvrement est un titre par lequel l'administration des impôts rend exigible les créances dues par le contribuable au titre d'impôt ou autres droits. Il est signé par le receveur des impôts compétent et doit comporter les mentions ci-après : l'identification précise du redevable et le receveur de l'impôt ; la nature de l'impôt ou autres droits dus ;la base imposable ;le montant en principal des droits mis à sa charge ;le montant des pénalités ;le délai de paiement.

L'Avis de Mise en Recouvrement est envoyé au redevable sous pli recommandé avec accusé de réception ou remis en mains propres sous bordereau de décharge. Les redevables sont tenus d'acquitter les montants dus, en numéraire, par chèque ou virement bancaire dans un délai de 15 jours à compter de la réception de l'avis de mise en recouvrement.

Tableau III. Le circuit de recouvrement des impôts (phase de recouvrement spontané) ([15]) :



AMR : Avis de mis en recouvrement
ATD : Avis de tiers détenteurs
MED : Mis en demeure

3.1.3. Recouvrement par voie de rôle

Ce mode de recouvrement est appliqué transitoirement dans les services des impôts qui ne sont pas encore dotés des structures permettant l'application des nouvelles procédures. Le rôle est un acte administratif qui fixe la somme à payer par chaque contribuable et l'oblige à la verser au compte du receveur des impôts. Il s'agit en effet, d'une liste des contribuables soumis à l'impôt, comportant pour chacun d'eux la base de l'impôt et le montant de l'impôt à payer. Le recouvrement par voie de rôle comporte deux opérations ([16]) : l'établissement et l'homologation du rôle par l'administration fiscale ; l'envoi des avertissements extraits de rôle. Le délai de paiement des impôts varie entre 30 et 60 jours à compter de l'envoi de l'avertissement extrait de rôle en ce qui concerne les droits émis. Il correspond à la date de la réception de l'AER pour ce qui est des droits spontanés.

3.1.4. Recouvrement forcé

La procédure de recouvrement forcé est utilisée lorsque le contribuable n'a pas acquitté sa dette fiscale dans les délais légaux. L'administration des impôts enclenche alors des poursuites précédées des quelques actions. Le trésor dispose d'un certain nombre de garanties en matière de recouvrement d'impôts et autres droits.

3.1.4.1. Actions préalables aux mesures de poursuites

Il s'agit de la mise en demeure, de la contrainte et de commandement. La mise en demeure concerne les impôts recouvrés par voie de la déclaration auto-liquidative et intervient dans le cas de déclaration sous paiement ou de déclaration avec paiement insuffisant. Elle est adressée aux redevables pour l'inviter à payer les impôts endéans 8 jours à compter de sa réception. Le commandement est le document par lequel l'huissier enjoint un contribuable qui n'a pas acquitté sa dette dans les 15 jours suivant la réception de l'Avis de Mise en recouvrement, de le faire endéans 8 jours. Il est signifié au contribuable par l'agent de l'administration des impôts muni d'une commission d'huissier signée par le Ministre de la justice et porteur de contraintes à la requête du receveur des impôts.

3.1.4.2. Mesures de poursuites

Elles visent les contribuables qui, malgré la mise en demeure, la contrainte et le commandement, ne s'acquittent pas de leurs dettes fiscales. Elles comportent les Avis à Tiers Détenteurs, les saisies mobilières et immobilières ainsi que les ventes.

3.1.4.3. Avis à Tiers Détenteurs (A.T.D)

Les tiers détenteurs sont les personnes physiques ou morales dépositaires, détentrices ou débitrices des fonds à l'égard des redevables des impôts. La procédure de l'A.T.D consiste en l'obligation faite à ces personnes de verser directement sur ces fonds et sur simple demande du receveur des impôts, le montant des impôts dus par le redevable. Les personnes ainsi visées sont : les fermiers, les locataires, les receveurs, les agents, les économes, les banquiers, les notaires, les avocats, les huissiers, les greffiers, les curateurs ainsi que les représentants et autres dépositaires et débiteurs des revenus, sommes, valeurs affectées au privilège du trésor public. La demande du receveur des impôts est faite par pli recommandé avec accusé de réception ou remise en mains propres sous bordereau de décharge.

[15] DGI, Manuel des procédures fiscales, novembre 2004, p.54

[16] DGI, idem, p.55

3.1.4.4. Saisies mobilières et immobilières

La saisie des biens mobiliers et immobiliers intervient après expiration du délai fixé dans le commandement. Les biens saisissables font l'objet d'un inventaire par l'huissier qui dresse à cet effet un procès-verbal de saisie selon les formes prescrites par la loi. Les saisies mobilières et immobilières peuvent être précédées des mesures conservatoires administratives, notamment la :

- saisie-conservatoire : lorsque les droits du trésor sont en péril, le receveur des impôts peut avec l'autorisation du Directeur des impôts compétent de faire saisir à titre conservatoire, les objets mobiliers du redevable. La saisie conservatoire peut par la suite et sur décision du Directeur des impôts, être convertie en saisie-exécution dans un délai de 2 mois ;
- saisie-arrêt : qui est une mesure qui permet au créancier d'atteindre les débiteurs de son débiteur. Elle se rapporte au privilège des sommes, revenus, valeurs ou meubles du contribuable affectés à ce privilège. Ces tires sont tenus sur demande du receveur des impôts de payer le montant ou valeurs qu'ils doivent au redevable et qui se trouve entre leurs mains jusqu'à concurrence de tout ou partie des impôts dus ;
- saisie-exécution : ici, on distingue 3 phases à savoir : le commandement est un acte par lequel le débiteur est sommé de payer sa dette dans les 8jours qui suivent la notification. Ce commandement doit comporter à son tour 3 énonciations : la notification du titre ; la renonciation de la somme à payer et l'ordre de payer la somme réclamée sous peine d'y être contraint par voie de droit. Le PV de la saisie-exécution : c'est un exploit dressé par un huissier assermenté à charge d'un contribuable, l'invitant à payer dans les 8 jours les impôts dus sous peine de procédures à la vente publique des biens saisis.

3.1.4.5. Vente

Les biens saisis font l'objet 8 jours après la signification au contribuable du procès-verbal de saisie-exécution, d'une vente par l'huissier jusqu'à concurrence des sommes dues et des frais. La vente peut connaître plusieurs ajournements successifs pour défaut d'adjudicateur ou si l'adjudication ne peut se faire qu'à vil prix. Un procès-verbal de non adjudication est dans ce cas dressé. Les ventes des biens saisis sont faites par le notaire. Les saisies-conservatoires sont transformées en saisie-exécution sur décision du responsable du service opérationnel. Après versement au compte du Trésor du produit de la vente en concurrence des impôts et frais dus, le surplus doit être tenu à la disposition du redevable pendant deux ans. A l'expiration de ce délai, ces fonds sont acquis au Trésor s'ils ne sont pas réclamés. Il convient de souligner que la loi permet au contribuable de bonne foi en difficulté de trésorerie, de solliciter la suspension des mesures de poursuites engagées contre lui et d'obtenir l'échelonnement du paiement de sa dette et des pénalités de retard. Ce délai de paiement ne peut excéder 6 mois et la suspension des poursuites peut être levée si le contribuable ne respecte pas les engagements pris.

IV. Cas du versement de la TVA au compte du Trésor public

Les Etablissements Prince vendent leurs marchandises au prix de 100.000 USD, alors que leurs achats se chiffrent à 80.000 USD. Sachant que le taux de la TVA est de 16%, comment s'enregistrent leurs opérations ainsi que leur versement de la TVA au compte du trésor public ?

Calcul :

TVA collectée : . $\frac{\mathbf{100.000\ X\ 16}}{\mathbf{100}} = \mathbf{16.000\ USD}$

TVA déductible : $\frac{\mathbf{80.000\ X\ 16}}{\mathbf{100}} = \mathbf{12.800\ USD}$

TVA à payer : 3.200 USD

4.1. En termes économiques, cet exemple se traduit comme suit :

- Ventes : 100.000 USD
- Achat et autres charges : 80.000 USD
- Valeur ajoutée : 20.000 USD
- Taux TVA 16% : 3.200 USD

4.2. Enregistrement comptable

Le vendeur fait payer une TVA à son acheteur qui est comptabilisé au crédit du compte 443 Etat TVA facturée sur ventes. Cette TVA se traduit par une dette fiscale vis-à-vis du Trésor public.

			SOMMES	
D	**C**	**LIBELLE**	**D**	**C**
411		Clients	103.200	
	701	à Ventes marchandises		100.000
	443	Etat, TVA facturée		3.200

Dans les opérations d'achat de biens et services, la TVA payée chez le fournisseur (déductible) sera enregistrée au début du compte 443 Etat, TVA récupérable sur achat.

			SOMMES	
D	**C**	**LIBELLE**	**D**	**C**
601		Achats marchandises	80.000	
443		Etat, TVA récupérable	3.200	
	401	à Fournisseur		83.200

Le compte 443, Etat, TVA-facturée est aussi mouvementé.
Le solde créditeur est versé au compte du trésor public.

4.3. Versement des impôts dans le compte du trésor

444 Etat, TVA-due ou crédit TVA : 3.200
à
52 banque : 3.200

4.4. Perspectives de la TVA en RDC

Penser donc à l'avenir de la TVA en consiste à l'assemblage d'un certain nombre de moyens et d'actions visant à l'application pure et authentique de cet impôt. Ceci nécessite des efforts très notables tant du côté du Gouvernement de la RDC que du côté des Administrations fiscales pour enfin bénéficier du produit de cette réforme. Jusque-là, ces efforts doivent être concentrés sur l'atteinte des objectifs de mise en place de la TVA en RDC : une fiscalité de rendement résorption des activités informelles, attrait aux investissements, relance des activités économiques, etc.

La baisse des recettes publiques est un facteur fréquent de l'échec de réformes fiscales et constitue ainsi un obstacle si pas un frein à la réforme fiscale.

Pour nous, l'essor de la TVA en RDC est conditionné par des actions suivantes :

- la poursuite de la modernisation de l'Administration fiscale :

La condition sine qua non pour la réussite de la réforme fiscale en RDC est d'améliorer l'efficacité des Administrations fiscales. Nous pensons à la mise en place d'un système informatique qui liera l'Administration centrale aux administrations fiscales provinciales, à une série de formation aux agents pour bien asseoir cette réforme et la mise en place d'une télé-procédure devant aider les contribuables à suivre leurs situations fiscales en ligne, etc ;

- une législation facile de la TVA :

L'objectif de cette réforme ne peut aboutir que si les législations fiscales ou douanières en RDC sont simples et faciles à appliquer compte tenu des contraintes des capacités des administrations et des contribuables.

Nous pensons aussi à l'harmonisation des administrations qui se chargent du système fiscal et parafiscal car l'existence de deux régies (DGI et DGRAD) qui s'en chargent montre ses limites depuis plusieurs années. La formation devrait être également renforcée ;

- variation du taux de la TVA :

Nous estimons que varier le taux de la TVA serait aussi meilleur pour le fonctionnement harmonieux de l'économie. Par exemple, un taux faible pour certains biens et services de première nécessité (biens alimentaires) afin de maintenir le cap de la consommation des ménages ; et des taux un peu élevés pour le secteur industriel et sur certains produits de luxe (voiture, travaux immobiliers, etc.).

Conclusion

En filigrane de ce qui précède, le versement des impôts au compte de tiers, trésor public a une conséquence économique et comptable dans une institution publique perçu sur la livraison des biens et la prestation de certains services effectués par l'assujetti agissant dans le cadre de son activité professionnelle. En réponse à notre hypothèse de départ, il se dégage qu'en République Démocratique du Congo, la déclaration est auto liquidative dans la mesure où, dès que le contribuable déposé la déclaration auprès des services fiscaux, le paiement doit intervenir immédiatement. Ici, on voit la bonne foi du contribuable. Dans le cas contraire, il ne dispose que de huit jours pour effectuer le versement de l'impôt. Cette pratique est d'application pour tous les différents impôts inventoriés dans cette étude.

En ce qui concerne le versement, le service fiscal à l'assujetti passe par l'émission de la note de perception qui lui permet d'aller verser l'impôt au compte du trésor public. En vue de faire preuve de paiement, la banque remet au contribuable le bordereau de versement que ce dernier ramène par la suite auprès du fisc, après vérification, on lui délivre une quittance, prouvant ainsi le paiement effectif de l'impôt. Mais, si après avoir épuisé toute la procédure de bonne foi, le contribuable n'arrive pas toujours à s'acquitter de ses obligations fiscales, la procédure de recouvrement forcé est engagée. Nous avons appuyé cette théorie par un cas concret de versement de la TVA prélevée par l'entreprise Prince et avons ressortie la conséquence économique, comptable et fiscale de cette opération.

BIBLOGRAPHIE

I. Ouvrages

- ARTUS, P., *Crises des pays émergents. Faits et modèles explicatifs*, Economica, 2000, 125 Pages.
- BASDEVANT, G., *Tout savoir sur la Chine, guide visuel*, Paris, éd. Hatier, 2012, 225 Pages ;
- BOUVIER, M., ESCLASSAN, M-C., et LASALE, J.P., *Finances publiques*, Paris, 10è, LGDJ-Lextenso éditions, 2010, 435 Pages ;
- Code des impôts, Mis à jour le 30 Septembre 2003, portant livre premier : Règles de fond, livre deuxième : Règles de Procédure.
- DAZIANO, L., *Les pays émergents : approche géoéconomique*, Paris, éd. Armand Colin, 2014, 348pages ;
- DELANNOY, S., *Géopolitique des pays émergents – ils changent le monde*, Paris, PUF, 2012 ;
- DELAUNAY, Q., *Naissance de la Chine moderne : l'empire du milieu dans la mondialisation*, Paris, Les éditions de l'atélier, 2014, 234Pages ;
- FONOUNI-Farde, G., *Comprendre l'économie internationale, L'économie pour tous*, Paris, éd. L'Harmattan, 2013
- KIBUEY M, *Fiscalité et la gestion de l'entreprise*, Kinshasa, édition Académie U, 2014 ;
- LAROCHE, N., Economie de l'innovation, Cours de licence 3 APE, année 2009/2010, Université Clermont, 2005, 79 Pages ;
- LEFEVRE, P., et Associés, *Réussir ses investissements et son développement en Chine*, mai 2011, 36 Pages ;
- Loi 004/2003 du 13 Mars 2003, portant réforme des procédures 44ème Année, Numéro Spécial, du 31 Mars 2003.
- LORRAIN, D., *Métropoles XXL en pays émergents*, Paris, éd. Sciences Po, 2011, 235 Pages ;
- LOVE, P., et LATTIMORE, R., *Le commerce international : libre, équitable et ouvert ?,* OCDE, 2009, 544Pages ;
- Manuel de procédures fiscales, DGI, Ministères des Finances, Novembre 2004.
- MASCLET, A., Faire des affaires en Chine, PUB
- PHILIPPE B., et GUILL (de), B., et BON., *Quel avenir pour les métaux ? Raréfaction des métaux : un nouveau défi pour la société*, EDP sciences ;
- SALAMA, P., *Des pays émergents* ?, Paris, La documentation française, 2014, 222pages ;
- Taxe sur la Valeur Ajoutée, Ord.loi n° 10/001 du 20 Août 2010 portant Institution de la Taxe sur la V.A. avec insertion de tous les textes modificatifs dans le texte, de Lepriya Mikole Bonzale Ovansele, Edition Legis, 2014.
- VERCUEIL, B.J., *Les pays émergents : Brésil, Russie, Inde, Chine… Mutations économiques et nouveaux défis*, éd. Bréal, 2012

II. Articles et Mémoire

- ALLIX E., in « Traité élémentaire de science des finances et de législation financière », éd. Rousseau, pp. 35-47
- KIFWANISU P., **«** La contribution de la TVA à la mobilisation des recettes fiscale en RDC : analyse et perspectives », in *IRES*, n°2018
- KIFWANISU P., et MAVILA L., « La performance de finances publiques en RD. CONGO : analyse et perspectives » in *Revue Internationale des Dynamiques sociales*, n° 114, 2020 ;
- OMANDJIL, P., KIFWANISU, P., et MAVILA L., **«** Diagnostic et indicateurs de performance dans le pilotage des missions de contrôle fiscal. Cas de la DGI analyses et perspectives » in *Revue Internationale des Dynamiques sociales*, n° 114 ; 2020 ;
- LUKANDA, L. & TSHISUAKA, K., « Marketing et fiscalité », in *Revue psychologie et société* ;
- OMANDJI L., Intégration de la maitrise des risques et des indicateurs de performance dans le pilotage des missions de contrôle fiscale, Mémoire DEA, UNIKIN, FASEG, 2016, p.2.

III. Documents officielles

- Constitution de la République Démocratique du Congo de 2011
- Protocole d'accord entre le Gouvernement de la RDC et la Commission Européenne portant sur la situation juridique et fiscale des organisations non

gouvernementales européennes opérant en RDC pour le compte de la Commission Européenne.

- Ordonnance-loi n° 69/009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus
- Ordonnance-loi n ° 69/007 du 10 février 1969 relative aux impôts réels
- Ordonnance-loi n° 004/2003 du 13 mars 2003 portant réforme des procédures fiscales.
- Ordonnance-loi n°10/001 du 20 août 2010 portant institution de la Taxe sur la valeur ajoutée
- Loi n° 11/011 du 13 juillet 2011 relative aux finances publiques en sigle LOFIP
- Décret n° 11/42 du 22 novembre 2011 portant mesures d'exécution de la législation sur la taxe sur la valeur ajoutée
- Loi de finances n° 14/027 du 31 décembre 2014 pour l'exercice 2015.