

# LE SYSTEME D'IMPOSITION DES REVENUS EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE CONGO

## *L'état de lieu, enjeux et perspectives d'avenir*

Par Mufundji Tshinat-kark Clément<sup>1</sup>

En liminaire à cette étude, nous pouvons stigmatiser le problème que pose l'impôt qui n'est pas le moindre, il divise les classes sociales : pour les gouvernants, la priorité est accordée à l'accroissement d'assiette imposable, à l'augmentation de taux de l'impôt, à la maximisation des recettes c'est – à – dire récolter suffisamment des recettes comme moyens de leur politique afin de faire face aux multiples besoins ou dépenses publiques. Par contre pour les contribuables, ils considèrent l'impôt comme racket, un moyen pour un enrichissement sans cause au profit de la classe dirigeante.

Pour analyser avec aisance les impôts sur les revenus, il est important de les situer dans l'arsenal juridique de la République Démocratique du Congo.

En effet, le code général des impôts reprend, selon l'esprit de la Constitution en vigueur<sup>2</sup> fait une répartition des compétences entre le pouvoir central et les Provinces. Ainsi les impôts sur le revenu, les impôts sur les sociétés et les impôts personnels relèvent de la compétence exclusive du pouvoir central, tandis que les impôts, taxes et les droits provinciaux et locaux, notamment l'impôt foncier, l'impôt cédulaire sur les revenus locatifs et l'impôt sur les véhicules automoteurs sont établis conformément à la législation fiscale provinciale en application des articles 47 et 48 alinéa 2 de la loi du 31 juillet 2008 sur la libre administration des Provinces sont du domaine des compétences exclusives des Provinces et l'impôt personnel minimum perçu au profit des communes, secteurs ou chefferies.

Une bonne analyse qui se rapporte au système d'imposition des revenus, appelle également un aperçu général de la structure du système fiscal en vigueur et du cadre juridique qui soutient les impôts en République Démocratique Congo. Ainsi, l'ossature de cette étude va s'articuler sur trois chapitres. D'abord, nous mettrons un accent particulier sur l'imposition des revenus (I) en vue d'en administrer un diagnostic sévère pour en identifier spécifiquement les différentes formes de résistance à l'impôt cédulaire sur les revenus, conséquence de la faiblesse du système fiscal congolais (II). Et afin de proposer les pistes des solutions dans le cadre de l'amélioration(III).

Dans les lignes qui suivent, nous allons faire un état des lieux de toute l'imposition du système fiscal congolais en mettant un accent particulier sur l'impôt cédulaire sur les revenus.

1 Chef de travaux à l'Université de KOLWEZI.

2 Il s'agit de la Constitution du 18 février 2006 telle que révisée à ce jour.

## Chapitre I : ETAT DES LIEUX

### Section 1 : la structure du système fiscal congolais

Cette structure comprend des impôts réels, les impôts cédulaires sur les revenus, les impôts sur les biens et les services, la fiscalité douanière, les taxes administratives, la parafiscalité, la fiscalité locale et les régimes fiscaux d'exception. Le code général des impôts reprend alors tous les textes légaux, lois, actes ayant force de loi de l'exécutif central et Edits portant les règles de fond sur la fiscalité intérieure. Il s'agit notamment de : l'ordonnance –loi no 69-006 du 10 février 1969 relative à l'impôt réel;- l'ordonnance –loi no 69-007 du 10 février 1969 relative à l'impôt exceptionnel sur les rémunérations versées par les employeurs à leur personnel expatriée;- l'ordonnance –loi no 69-009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus;- l'ordonnance –loi no 69-010 du 10 février 1969 relative à l'impôt personnel minimum. Tous ces textes ont subi de diverses modifications.

### Section 2. Les impôts cédulaires sur les revenus

Les revenus sont repartis en trois cédules donnant lieu, chacune, aux trois impôts ci-après: Impôt sur les revenus locatifs; l'impôt sur les revenus mobiliers; l'impôt sur les revenus professionnels.

Dans les lignes qui suivent, il sera donc fait une analyse de cette structure, d'abord à l'impôt sur les revenus locatifs (§ 1), l'impôt sur les revenus mobiliers (§ 2) et enfin à l'impôt professionnel (§ 3).

#### § 1. L'impôt sur les revenus locatifs

La loi n° 83-004 du 23 février 1983 modifiant certaines dispositions de l'ordonnance loi n° 69-009 relatives aux impôts cédulaires sur les revenus règle cette matière. Il sied de signaler que l'impôt sur les revenus locatifs, conformément à l'article 204 al 16, est devenu une exclusivité des provinces. Dans les lignes ci-dessous, d'examiner les redevables et le taux de l'impôt, avant d'examiner les modalités de résistance à ce type d'impôt.

#### A. Les redevables et le taux de l'impôt

Sont redevables de l'impôt sur les revenus locatifs:

- 1) le propriétaire, le possesseur ou le titulaire d'un droit réel immobilier;
- 2) le bénéficiaire du profit brut de la sous-location des bâtiments et terrains.

Le taux de l'impôt est fixé à 22% du revenu brut de la location ou du profit brut de la sous-location<sup>3</sup>.

3 Article 1<sup>er</sup> du Décret n°109-2000 du 19 juillet 2000. Les Codes Larcier/RDC (2003) : *Op. Cit.*, (2003) : 30.

## § 2 : Impôt sur les revenus mobiliers ou impôt mobilier

*« L'impôt cédulaire sur les revenus mobiliers est un impôt réel, c'est-à-dire un impôt qui vise à atteindre un élément économique sans considération de la situation personnelle du contribuable »<sup>4</sup>.*

Par ailleurs, aux termes de l'article 1<sup>er</sup>, 2° de l'ordonnance loi n° 69/009 telle que modifiée et complétée à ce jour, cet impôt ne frappe que les revenus produits par des capitaux investis au Congo. En d'autres termes, les revenus générés par des capitaux investis à l'étranger ne sont pas imposables au Congo<sup>5</sup>.

### A. Base imposable et taux de l'impôt mobilier

La base de l'impôt mobilier est constituée de :

- a) Pour les redevances, 70 % de leurs montants;
- b) Pour les autres revenus, la totalité de leurs montants: dividendes, revenus de parts, intérêts d'obligations, intérêt des capitaux empruntés à des fins professionnelles et tan-tièmes.

Le taux est fixé à 20%.<sup>6</sup>

## § 3 L'impôt professionnel ou impôt sur les revenus professionnels

C'est l'impôt qui frappe les revenus générés par l'exercice d'une profession, d'un métier. Il englobe en son sein plusieurs autres impôts notamment :

- 1) L'impôt professionnel sur les bénéfices et profits des sociétés relevant du régime commun;
- 2) L'impôt professionnel des Petites et Moyennes Entreprise(PME);
- 3) L'impôt professionnel des rémunérés ou salariés;
- 4) Le régime d'imposition des expatriés;
- 5) Le régime d'imposition des professions libérales.

Il faut distinguer les rémunérations versées au personnel domestique et aux salariés de PME, soumises au régime de patente des autres types de rémunérations.

1. les rémunérations versées au personnel domestique et aux salariés de PME, soumises au régime de patente sont imposées suivant les taux forfaitaires fixés par voie d'arrêté du Ministre de Finances.

4 AZEMA LANA, *droit fiscal Zaïrois*, CADICEC, Kinshasa, 1986; p47.

5 Article1er de l'ordonnance loi n° 69-009 du 10 février 1969. In : Les Codes Larcier/RDC (2003), Tome V, *Droit fiscal*. Larcier-Afrique Editions, Bruxelles (2003) : 29.

6 Article 26 de l'ordonnance-loi no 69-009.

2. pour les rémunérations des personnes autres, le taux est progressif et vari de 3 à 50% selon les tranches de revenus.<sup>7</sup>

Une fois calculé, l'impôt total ne peut excéder 30 % du revenu imposable.

### SECTION 3. REGIME D'IMPOSITION

#### A. Le régime d'imposition des expatriés

Le législateur fiscal a institué, par l'ordonnance-loi no 69-007 du 10 février 1969, un impôt exceptionnel sur les rémunérations du personnel expatrié, un impôt personnel minimum pour les expatriés<sup>8</sup>.

Le premier impôt a été institué dans le but de favoriser l'embauchage de la main d'œuvres nationale en décourageant celui des étrangers<sup>9</sup>. C'est la raison pour laquelle cet impôt ne peut être mis à la charge du bénéficiaire; par contre c'est l'employeur qui le supporte. Les employeurs sont à la fois contribuables et redevables de cet impôt. Son taux actuellement de 25 %. Il est acquitté mensuellement dans les mêmes conditions et délai que l'impôt professionnel sur les rémunérations.

Le deuxième, créé plus tard, (décret-loi no 119-2000) a pour but, d'une part, d'amener tout expatrié résidant en RDC et n'y exerçant aucune activité de contribuer aux charges publiques conformément au prescrit constitutionnel<sup>10</sup> et d'autre part, de jouer un rôle dissuasif en évitant que la RDC ne devienne, de par son hospitalité légendaire, un déversoir des chômeurs de nationalité étrangère. A l'exception des originaires des pays limitrophes qui sont assimilés aux nationaux, sous réserve de la réciprocité. L'impôt est annuel et est payable par quotité trimestrielle qui est fixée à 6.000Ff.

#### B. Le régime d'imposition des professions libérales et autres occupations lucratives.

Aux termes de l'article 27 alinéas 3 et 4 de l'ordonnance-loi no 69-009 précitée, l'impôt professionnel atteint les profits, quelle que soit leur dénomination, des professions libérales, charge et offices, ainsi que; les profits, quelle que soit la nature, des occupations lucratives.<sup>11</sup>

Le régime d'imposition est déterminé par l'arrêté ministériel no 021\CAB\MIN\FIN\97du 08 octobre 1997. Il a fixé des bases forfaitaires minima d'imposition des professions et autres occupations lucratives.

7 Article 84, § 2 de l'ordonnance –loi no 69-009 du 10 février 1969.

8 Décret-loi no 119-2000 du 9 septembre 2000, Les codes Larcier\RDC, tome V 2003.

9 AZEMA LANA, *droit fiscal Zaïrois*, CADICEC, Kinshasa, 1986, P 225.

10 L'article 174 de la constitution de la RDC stipule que la contribution aux charges publiques constitue un devoir pour toute personne vivant en RDC.

11 AZEMA LANA, *droit fiscal Zaïrois*, CADICEC, Kinshasa, 1986, 223.

Au terme de ce chapitre, nous pouvons retenir que le système fiscal congolais comporte un arsenal juridique judicieusement garni et qu'il est évident que les impôts cédulaires sur les revenus sont une composante de la structure du système fiscal. A ce sujet, il convient de s'interroger sur l'efficacité et applicabilité de ces normes. Lorsque l'on sait que la fraude et l'évasion fiscales sont une tare qui empêche le contribuable de s'acquitter de son devoir civique.

Dans lignes qui suivent, nous allons examiner les différentes formes de fraude et d'évasion fiscale ou résistance aux impôts sur les revenus dans le cadre des enjeux.

## *Chapitre 2 : LES ENJEUX*

En République Démocratique du Congo, l'applicabilité et le respect des textes de lois constituent un défi majeur qui mérite d'être soulevé dans ce chapitre.

En effet, les contribuables mettent en pratique plusieurs mécanismes pour échapper à l'impôt. C'est la résistance à l'impôt qui est un ensemble de comportements, individuels ou collectifs, qui tendent à réduire ou à supprimer la charge fiscale. Ces comportements peuvent être infractionnels ou non. Le Professeur KITOPI La définit comme attitude du contribuable devant l'impôt pour échapper au paiement de celui-ci sans pourtant enfreindre aux dispositions légales. Mais il profite plutôt du silence de la loi ou de ses lacunes. L'examen va porter sur les trois impôts cédulaires sur les revenus selon l'ordre établi au premier chapitre.

### SECTION 1. La résistance de l'impôt sur les revenus localifs

Elle prend à la fois la forme passive et la forme active.

#### A. La forme passive

Elle résulte de l'exploitation des lacunes ou des faiblesses de la loi fiscale elle-même.

A travers les exemptions énumérées ci-dessus, les faiblesses ci-après sont exploitées:

1) Le choix, par le contribuable, de lacunes de la norme imposée, dans l'organisation de ses activités. Voilà pourquoi, certains malins, au lieu de créer une société commerciale, créent des organisations non gouvernementales ou des associations sans but lucratif, confessionnelles ou non. La comparaison faite ci-dessous entre la constitution d'une société commerciale et la création d'une association sans but lucratif (ASBL) est assez éloquente.

Tableau 30 : Comparaison entre frais de constitution d'une SPRL et d'une ASBL.

| Frais, impôts et taxes   | SPRL                                     | ASBL                        |
|--|--|-----------------------------|
| Statuts élaborés par les associations eux-mêmes: 4 exemplaires de 3 pages maximum        |  |                             |
| Frais de notarisation  | 10\$ x 3 x 4<br>= 120\$                  | 5\$ x 3 x 4<br>=60\$        |
| Frais d'immatriculation au Nouveau Registre de Commerce (Greffé du Registre de Commerce) | 500\$                                    | -                           |
| Frais d'enregistrement à la Division de la Justice                                       | -  | 120\$                       |
| Total frais à engager avant démarrage  | 620\$                                    | 180\$                       |
| Impôt foncier  | A payer chaque année                     | Exemption                   |
| Impôt sur les revenus locatifs   | A payer chaque année                     | Exemption                   |
| Impôt sur les bénéfices  | A payer chaque année                     | Exemption                   |
| Total  | 1.240\$US + impôts à payer chaque année. | 360\$US sans impôts à payer |

\*Source: tableau comparatif élaboré par nous à partir des données contenues dans les dispositions légales relatives à ces associations<sup>12</sup>.

Etant donné que l'identification du contribuable par les services des impôts, entraîne, pour lui, des obligations telles que la souscription annuelle d'une déclaration fiscale et celle de payer l'impôt correspondant, sans oublier les divers contrôles ou vérifications et contre vérifications dont il peut faire 'objet, lesquels sont assimilés, le plus souvent, aux tracasseries administratives, certains opérateurs recherchant le lucre à l'ombre de ces tracasseries, préfèrent créer des associations» sans but lucratif ou organisations non gouvernementales.

L'exemption des revenus locatifs des immeubles nouvellement construits dans la Province Orientale et celle du Kivu (Nord Kivu, Sud Kivu et Maniema) a été prévue sous la réforme fiscale de 1969, dans le but d'encourager la construction ou la reconstruction ainsi

12 Service Notarial de la Ville de Lubumbashi. Pour les actes des ASBL, les frais de notarisation et les frais d'enregistrement à la Division Provinciale de la Justice et Garde des sceaux sont des forfaits.

que la réhabilitation des immeubles détruits, dans cette partie du territoire national, après la guerre dite des « mercenaires » de 1968.

Concrètement, si une maison construite à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1968 est achevée fin 1969, et si elle est donnée en location, le bailleur ne peut commencer à payer l'impôt sur les revenus locatifs qu'à partir de l'exercice fiscal 1975 (soit cinq ans après l'achèvement de la construction).

Pour échapper à l'impôt, maints contribuables avertis s'arrangeaient pour ne pas achever totalement la construction de la maison mais la donnaient en location pour la partie achevée et habitable, de manière à réaliser progressivement des revenus destinés à financer, en exemption totale d'impôt, la construction d'autres immeubles. La loi fiscale étant de stricte interprétation, les bailleurs demeuraient couverts par cette disposition sans qu'ils aient eu à enfreindre la loi.

Pourquoi laisser en vigueur jusqu'à ce jour, (soit 44 ans après), une telle disposition légale qui n'a plus de raison d'être et qui, du reste, crée une injustice fiscale?

### 3. L'imposition des indemnités de logement

Ces indemnités sont payées sur fiche (bulletin) de paie de l'agent du travailleur, par son employeur qui ne peut pas lui fournir un logement en nature. Avec ses indemnités, l'agent est censé prendre en location une maison d'un tiers pour son logement. Lorsqu'il occupe sa propre maison ou celle de son épouse, l'indemnité de logement est assimilée au revenu locatif et, par conséquent, passible de l'impôt sur le revenu locatif. Mais, dans la pratique, l'organisation administrative des services des impôts ne permet pas un contrôle fiscal systématique susceptible d'atteindre cette catégorie des revenus et de les imposer à l'impôt sur les revenus locatifs C'est donc une évasion fiscale réelle.

### B. La résistance active

Comme déjà dit plus haut, la résistance active découle de l'intention délibérée d'échapper totalement ou partiellement à l'impôt, laquelle se matérialise par la violation volontaire de la loi fiscale.

4. Cette forme de résistance débouche sur la fraude fiscale ou l'évitement de l'impôt en ayant recours aux manœuvres frauduleuses telles que la falsification des documents, l'usage de faux etc.

Dans le cadre de l'impôt sur les revenus locatifs, les propriétaires des maisons jouent sur la loi de l'offre et de la demande. La République Démocratique du Congo n'ayant pas mis en place et appliqué une politique cohérente et rationnelle en matière d'habitat, un déséquilibre important s'est créé, depuis plusieurs décennies, entre la croissance démographique assez élevée, sans cesse en quête de logements, particulièrement dans les centres urbains, et l'offre de plus en plus insuffisante de maisons.

Aussi, existe-t-il, dans ce domaine, beaucoup de contrats parallèles ou contrats simulés entre bailleurs et locataires, surtout lorsque ces derniers sont des expatriés, personnes physiques ou morales (Résidents de nationalité étrangère, surtout les expatriés d'origine asiatique, les ambassades et Consulats, les Organismes internationaux, les ONG étrangères, etc.). Dans cette pratique, l'un des contrats, avec un taux de loyer généralement fixé en devises fortes, est celui qui exprime la volonté réelle des parties et est l'autre, dont le montant du loyer est dérisoire et exprimé en monnaie nationale, est celui qui est destiné au fisc.

La conséquence inévitable est qu'en cas de taxation, la base de calcul ne reflète pas la réalité.

Par ailleurs et par nécessité, le locataire est obligé de faire le jeu du contribuable (bailleur), parce qu'il est limité par la précarité de l'offre des maisons à prendre en location dont rares sont celles qui répondent aux desiderata des preneurs.

Ainsi dans le cadre de l'impôt cédulaire sur les revenus locatifs, aujourd'hui la plupart des établissements publics, en vertu du principe de la légitime concurrence, sont transformés en sociétés commerciales, ils méritent en conséquence être imposés car ils évoluent concurremment avec les autres commerçants de droit privé. Sinon ils créent une dépense fiscale.

Certaines dépenses fiscales dans le cadre de l'impôt sous la forme d'exonérations ou exemptions seraient plutôt évitées. S'il était rationnellement géré et les raisons sont évoquées sous dessous. Il s'agit de :

- Aux Institutions religieuses, scientifiques ou philanthropiques et satisfaisant aux conditions recuises par le décret-loi du 18 septembre 1965.
- Aux associations privées ayant pour but de s'occuper d'œuvres religieuses, scientifique ou philanthropiques qui ont reçu la personnalité civile par application de l'article 2 du décret-loi du 18 septembre 1888 et visé à l'article 5 du décret du 18 septembre 1965.
- 1. Aux établissements d'utilité publique créés par application du décret-loi du 19 juillet 1926.
  - Aux associations sans but lucratif ayant pour fin de s'occuper d'œuvres religieuses sociales, scientifiques ou philanthropiques qui ont reçu la personnalité civile en vertu du décret spéciaux.

L'autre difficulté est celle liée au recouvrement de l'impôt sur les revenus locatifs. Elles sont de deux ordres selon la qualité du locataire. Pour le locataire personne physique, les Administrations fiscales provinciales doivent déployer plus d'efforts pour des sommes de fois dérisoires cela est dû d'une part par le pouvoir d'achat très faible du locataire soit la qualité des immeubles ne permet pas de tirer profit par rapport aux dépenses engagées.

Quant aux personnes morales, au regard de l'article 10 de la loi no 83/004 du 23 février 1983 modifiée par la loi no 04/012 du 5 juillet 2004 portant dispositions particulières applicables à l'impôt sur les revenus locatifs a institué un système de retenue à la source effectuée, au profit du Trésor, par le débiteur des loyers sur le montant des revenus locatifs. Ce principe pose un problème de confiance entre bailleur et preneur commerçant : dans le cadre du Droit commercial, car selon le prescrit de nouveau Droit où la RDC a adhéré, l'or-



ganisation pour harmonisation de Droit des affaires en Afrique” OHADA” exige qu’avant l’exercice du commerce que le requirant pour fournir une forte garantie, doit s’immatriculer au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier, le dernier volet exige la souscription relative au nantissement relatif à la réserve de propriété soit au contrat de crédit-bail. Alors que le contrat de bail et celui du travail ont en commun un caractère substantiel, ils sont battus sur la confiance et/ou la bonne foi.

Dans un contrat de bail, le congé qui est un acte unilatéral qui met fin au bail sans qu’il soit besoin de la valider; il n’est soumis en principe à aucune formalité dès lors qu’il exprime la volonté de la part de celui qui le donne de mettre fin au bail.

Il ressort de cette analyse que la disposition du droit fiscal citée ci-haut rend instable crédit de bail du preneur.

En conclusion, par la résistance passive et active des contribuables et/ou des redevables, le Trésor Public n’arrive pas à rentrer dans ses droits par l’encaissement des recettes d’impôts sur les revenus locatifs qui auraient lui être effectivement versés. Les dépenses fiscales peuvent ainsi revêtir diverses formes, notamment comme des exonérations totales ou partielles; une diminution de taux d’imposition; une déduction de la base imposable; une réduction d’impôt, créer une crise de confiance entre les parties au contrat, etc.

## Section 2. Résistance à l’impôt mobilier

Le bénéficiaire de revenus mobiliers n’intervient généralement pas dans le paiement de l’impôt dont il supporte la charge.

En effet, aux termes de l’article 24 de l’ordonnance-loi no 69-009 précitée, le mode de perception de cet impôt est retenue à la source car le redevables ont l’obligation de retenir sur les revenus imposables, l’impôt y afférent et ce nonobstant toute opposition des bénéficiaires quelle que soit la nationalité de ceux-ci.

Dans ces conditions, la résistance active à ce type d’impôt est difficilement envisageable, les redevables étant dans la plupart des cas des sociétés commerciales, elles n’ont aucun intérêt à se mettre en situation irrégulière facilement décelable par le fisc en cas de contrôle.

Par contre la résistance passive à l’impôt, favorisée par la loi elle-même ainsi que par les faiblesses de l’administration fiscale, la plus courante. Le cas le plus fréquent est celui qui est consécutif au manque de maîtrise des redevables, par l’administration fiscale, dans le domaine de la musique en particulier.

En effet, la République Démocratique du Congo est connue comme étant le berceau de la musique africaine et ce domaine a enrichi beaucoup de promoteurs et de mécènes. Mais rien n’indique que le fisc ait perçu quoi que ce soit depuis une vingtaine d’années auprès de la société nationale des Editeurs et compositeurs africains [SONECA] ou des compositeurs

de disques congolais et étrangers.<sup>13</sup> La piraterie de la musique favorisée par l'essor du progrès informatique vient renforcer l'empêchement au fisc de profiter de cet impôt.

Cependant, ces lacunes de l'administration fiscale ne sont pas les seules à favoriser l'évasion fiscale en matière de l'impôt mobilier. Le prescrit de la loi fiscale a laissé une large brèche pour la perte des recettes d'impôts mobiliers.

L'ordonnance-loi mo 69-0009 du 10 février 1969 dispose, en son article 1<sup>er</sup> 2o, qu'il est établi "un impôt mobilier sur les revenus des capitaux mobiliers investis au Congo". Bien plus ces revenus ne sont limitativement énumérés à l'article 13 de la même loi. En conséquence, les revenus ci-dessous échappent à l'impôt mobilier :

1. Les dividendes, les intérêts et les redevances produits par les capitaux mobiliers investis à l'étranger;

Aujourd'hui l'on sait que beaucoup de contribuables placent leurs capitaux dans les pays et territoires dits "paradis fiscaux". Où ils ne payent aucun impôt sur les revenus;

2. L'énumération à l'article 13 des revenus imposables à l'impôt mobilier a pour conséquence, en vertu du principe de la stricte interprétation de la loi fiscale, d'exclure, du champ d'application de la loi, certains autres revenus provenant d'autres sources, notamment:

- a) Les intérêts produits par emprunts à des fins personnelles;
- b) Les intérêts constitutifs d'emprunts émis par le République Démocratique du Congo: cas des bons du trésor etc.

Enfin, le prescrit de la loi délibérément la base imposable et, par conséquent, la recette. C'est le cas notamment :

- a) Des revenus de parts des associés non actifs dans les sociétés étrangères, autres que par actions, fixés forfaitairement à 50% des revenus réalisés et imposés<sup>14</sup> tant à l'impôt professionnel qu'à l'impôt sur les revenus locatifs;
- b) Des tantièmes alloués dans les sociétés étrangères, autres que par actions ayant un établissement permanent ou fixe au Congo, aux membres du Conseil General, lesquels sont fixés forfaitairement à 10 % des revenus réalisés et imposés tant à l'impôt professionnel qu'à l'impôt sur les revenus locatifs<sup>15</sup>.

Au terme de cette analyse sur l'impôt mobilier, nous pouvons conclure que beaucoup de redevables n'ont pas d'efforts à fournir pour échapper à l'imposition. L'administration fiscale présente elle-même des lacunes énormes que les redevables exploitent passivement.

Toutefois, il n'en est pas de même de l'impôt professionnel.

13 BUABUA WA KAYEMBE, réflexions sur l'évasion fiscale en matière de propriété intellectuelle. *In justitia*, volume I, numero1 PUL Lubumbashi mai 1998; 53-67.

14 Article 13,6o et 15 alinea2 de l'ordonnance 69-006.

15 Article 13,7o et 16 de l'ordonnance 69-006.

## Section 2 Resistance à l'impôt professionnel

Les régimes d'imposition à l'impôt professionnel sont variés et cela explique aussi, en partie, la variété des techniques mises en œuvre par les contribuables pour échapper totalement ou partiellement au choc des créances fiscales.

Pour mieux faire, nous examinons d'abord les techniques de résistance à l'impôt développé par tous les redevables de l'impôt professionnel quel que soit le régime d'imposition et, en suite, nous développons les techniques spécifiques à chaque régime de taxation.

A. techniques de résistance communes à deux ou plusieurs types d'impôt professionnel.

- Le trafic de faux documents (ou recours aux faux documents), par la technique de la sous facturation ou de la surfacturation dans le but de gonfler les dépenses particulièrement les frais généraux, afin de réduire drastiquement l'assiette de l'impôt professionnel. L'usage de faux documents débouche inévitablement sur la fraude fiscale;

-La fraude favorisée par les recours à la demande de fonds aux administrations subordonnées par les autorités supérieures.

B. Technique de résistance spécifique à chaque régime d'imposition

### 1. le régime d'imposition de Droit commun

- a) La pratique consistant à élaborer plusieurs bilans aux résultats différents selon leurs destinataires. Ceux destinés aux actionnaires ou associés reflètent la réalité économique et financière de l'entreprise. Aux bailleurs de fonds (banques et autres), on réserve les bilans qui doivent donner une bonne image de l'entreprise afin de retenir leur bonne attention et emporter leur décision d'octroyer les fonds sollicités. Quant au fisc, par contre, le bilan lui réservé et fourni en appui à la déclaration fiscale doit donner un résultat peu reluisant afin que la base imposable soit la plus minable possible.
- b) Le recours aux agents des impôts comme conseillers ou experts comptables des contribuables, entreprises individuelles ou sociétaires. La mission lui confiée est bien entendu celle de réduire au minimum le résultat comptable servant de base d'imposition à la taxe professionnelle. Et alors ce rôle est rempli avec la bénédiction des responsables des directions opérationnelles, les mêmes conseillers fiscaux ou experts comptables des redevables d'impôts seront désignés, le moment venu, vérificateurs auprès de mêmes entreprises. C'est ainsi qu'à faveur du clientélisme politique ou professionnel, certains contribuables seront trouvés être, plusieurs années durant, la chasse gardée des mêmes vérificateurs des impôts. Comment, en pareilles circonstances, les d'impôts sur les bénéfices et profits ne peuvent-ils pas être tronqués au détriment du Trésor Public?
- c) Dans le secteur minier, et à la faveur de l'actuel code minier en vigueur depuis 2002, les entreprises exportatrice des produits miniers marchands n'intègrent pas, dans leurs résultats comptables toutes les recettes d'exportation. L'absence de contrôle de la part de la Banque Centrale sur la gestion de 60 % des recettes d'ex-

portation gardés dans un Compte Principal ouvert auprès d'une banque à l'étranger est en partie à la base de ce laisser-aller<sup>16</sup>.

### Section 3. Le régime d'imposition des PME

Hormis les modalités de résistance à l'impôt ci-dessus développées que les PME peuvent, mutatis mutandis, appliquer aussi, elles ont également recours à d'autres techniques, notamment la fuite vers l'économie informelle ou souterraine<sup>17</sup>. Sans vouloir verser dans les controverses autour de la notion d'économie ou activité économique informelle, nous adhérons volontiers à la définition que donne monsieur CHIRIBAGULA qui pense qu'«il y a lieu d'entendre par activité économique informelle toute activité économique exercée par son auteur dans la méconnaissance de la formalité d'identification prescrite légalement en vue de sa reconnaissance, de son contrôle par l'autorité étatique<sup>18</sup>. De ce fait, ne dispose pas de statut légal. En termes plus simples, on parlerait d'activité économique accomplie de manière officieuse, c'est-à-dire sans avoir été portée à la connaissance de l'Etat et donc susceptible de demeurer incontrôlée par l'autorité étatique». Nous devons signaler que la croissance du secteur informel a également été favorisée par le coût très élevé des taxes illégales prélevées par des services publics pléthoriques sur les entreprises du secteur formel. Et cette situation du monde des affaires a découragé l'entreprenariat et a contribué à un déclin accéléré du secteur formel. Outre la fuite vers l'économie souterraine, les contribuables et/ou les redevables ont élaboré ou développé, individuellement ou collectivement, d'autres mécanismes pour corriger la baisse du pouvoir d'achat, baisse consécutive à la crise économique et à l'inflation. C'est le cas, par exemple des vols induisant les fraudes diverses, la corruption et les détournements de toutes sortes, les surfacturations, le trafic d'influence et la vente frauduleuse de documents officiels, falsifiés ou trafiqués, le développement d'activités parallèles à l'activité principale etc.<sup>19</sup>

### Section 3. Le régime d'imposition des salariés

Pour éviter le choc des créances fiscales, les salariés ont également développé des mécanismes raffinés de résistance à l'impôt professionnel sur les rémunérations (IPR). Parmi ceux-ci, il y a lieu de citer la technique d'immunisation des rémunérations par le biais des négociations syndicales et le non cumul des revenus professionnels des conjoints.

16 Articles 264 à 271 du Code Minier et article 550 du Règlement Minier. p 127.

17 MUBAKE Mumeme (1984) : Economie souterraine et secteur informel au Zaïre: caractéristiques et fonctions. In : *ZAIRE-AFRIQUE*; Cepas, Kinshasa (1984) 188 :491-497.

18 CHIRIBAGULA Nyumpa-Bashimba (2003) : *Vers une réforme du droit fiscal congolais: rationalisation du système d'imposition et fiscalisation des activités économiques informelles. Un impératif?* Thèse de doctorat en Droit. Université Libre de Bruxelles. Bruxelles (2003) : 389.

19 MUBAKE MUMEME(1984) Crise, inflation et comportements individuels d'adaptation au Zaïre: solution ou aggravation du problème? in *ZAIRE-AFRIQUE*. CEPAS, Kinshasa, (1984) 185 : 263-.

a) L'immunisation des rémunérations par les négociations syndicales. Pour pallier les insuffisances d'un Salaire Minimum Interprofessionnel Garanti (SMIG) qui ne l'était que de nom, compenser l'érosion du pouvoir d'achat des rémunérations fortement laminé par une crise économique chronique et par une inflation à plusieurs chiffres et pour éviter le risque de perdre un personnel qualifié chèrement acquis ou formé avec les fonds propres de l'entreprise, les employeurs et les représentants des travailleurs se sont souvent convenus de se retrouver autour de la table des négociations pour revoir les taux des salaires et surtout pour multiplier les avantages en nature ou en espèces non imposables et ce, en ayant recours à une ingéniosité terminologique toute particulière.

Cette dernière a donné lieu à plusieurs appellations de primes telles que « prime d'insalubrité ou d'incommodité » (dans les mines et industries de transformation), « prime d'éloignement ou d'enclavement » (pour les sites d'exploitation situés loin des centres urbains et géographiquement enclavés), « frais scolaires », « prime de naissance » (d'enfants) etc.

Ces différents avantages permettaient aux employeurs de mettre les agents dans de bonnes dispositions psychologiques et de bonnes conditions matérielles et financières de travail, grâce à la reconstitution du pouvoir d'achat de leurs rémunérations.

Cependant, ces différentes primes étant immunisées, c'est-à-dire non imposables, résultaient, en définitive, en une évasion fiscale et donc une perte pour le Fisc.

b) Le non cumul des revenus professionnels des conjoints

L'article 63 § 2 de l'ordonnance-loi n°069-009 du 10 février 1969, telle que modifiée et complétée à ce jour, relative aux impôts cédulaires sur les revenus, stipule que « *les revenus professionnels des époux sont cumulés quel que soit le régime matrimonial adopté. La cotisation est établie au nom du mari* ».

Mais, dans la pratique, il n'existe ni de mécanisme juridique ni de mesures administratives permettant de mettre en pratique cette disposition afin d'arriver à cumuler les revenus professionnels des conjoints et d'établir l'imposition au nom du chef de la communauté conjugale. En l'absence de procédures ou de mécanismes contraignants pour la mise en œuvre de cette disposition, le vide juridique profite aux contribuables qui n'ont aucun compte à rendre à l'administration fiscale.

L'on sait très bien qu'en matière d'impôt professionnel sur les rémunérations, plus l'assiette fiscale est large (montant des revenus élevés), plus la quote-part de l'impôt y prélevé est important.

En clair, à un certain seuil de revenus cumulés, le prélèvement fiscal est important et profite au Trésor Public. Le non cumul des revenus des conjoints avant calcul de l'impôt y afférent est une des causes de perte des recettes fiscales pour l'Etat.

C) pour ce qui concerne les émoluments et les autres membres des institutions politiques, l'impôt professionnel des rémunérés est retenu à la source, à ce sujet, il appartient à l'administration fiscale d'appliquer la loi en la matière. Avec risque de perdre son poste car le personnel des directions des administrations fiscales est nommé et relevé de ses fonctions par les membres des institutions politiques. Quelle controverse!

#### Section 4. Le régime d'imposition des expatriés

Les manifestations de résistance à ce système d'imposition portent sur deux types d'impôts: l'impôt exceptionnel sur les rémunérations versées au personnel expatrié et l'impôt personnel minimum pour expatrié.

a) La résistance à l'impôt sur les rémunérations versées au personnel expatrié.

Les employeurs utilisant du personnel expatrié doivent liquider et acquitter l'impôt exceptionnel sur les rémunérations versées au personnel expatrié dont la base imposable est constituée du montant brut desdites rémunérations dont le minimum de référence, en cas de doute, est le SMIG dont l'expatrié est supposé bénéficier s'il travaillait dans son propre pays d'origine. L'employeur est à la fois contribuable et redevable de cet impôt.

Les techniques de résistance à cet impôt, développées par les entreprises assujetties sont diverses. Mais la plus usitée est celle qui consiste à faire signer au personnel expatrié deux contrats:

- 1° Le premier est signé dans le pays d'origine (ou de recrutement) de l'agent et la rémunération convenue est stipulée en monnaie étrangère, généralement celle du pays d'origine de l'agent et honorée par le biais d'un compte bancaire (de l'entreprise ou d'un partenaire intermédiaire) logé dans une banque à l'étranger. Les montants ainsi versés à l'étranger échappent à toute imposition congolaise.
- 2° Le deuxième contrat est celui conclu sur place, en RDC, dont la rémunération est fixée en monnaie ayant cours légal. Le montant convenu dans ce deuxième contrat est celui qui est déclaré à l'Administration fiscale par l'entreprise et, par conséquent, imposable.

Le fait que la RDC n'ait pas, à ce jour, signé des conventions d'assistance administrative en matière fiscale avec les pays d'origine de la plupart des expatriés constitue une faiblesse qui rend difficile, sinon impossible, tout contrôle fiscal en ce domaine.

b) La résistance à l'impôt personnel minimum pour expatrié

Nous avons expliqué les motivations à la base de l'institution de cet impôt. Dès son entrée en application et pour la mise en œuvre des mécanismes sûrs pour son recouvrement, le concours des services publics a été requis, notamment le service d'immigration (la Direction Générale de Migration) pour communiquer à l'Administration fiscale le nombre des expatriés entrés au pays pour y résider et le Ministère de l'Emploi, Travail et Prévoyance Sociale pour communiquer les noms et adresses des expatriés détenteurs de cartes de travail d'étranger.

En faisant la différence entre le nombre d'étrangers entrés au pays et ceux détenteurs de la carte de travail, on pouvait déterminer et identifier les expatriés redevables de l'impôt personnel minimum. Dès la première année d'application de la loi, les rentrées fiscales comptant pour cette recette ont été remarquables. Cependant, les résistances ne se sont pas fait attendre. Interférences et interventions politiques des ministres, des Gouverneurs de Province et des autres autorités, tous horizons confondus ainsi que les injonctions de la Direction Générale des Impôts à ses directions provinciales pour s'épargner les pressions mul-

tiformes exercées sur elle par différentes hiérarchies politico-militaires ont vite fait d'anéantir toute velléité de faire appliquer correctement cet impôt.

Après deux ans d'application, aucun service des impôts ne se soucie, jusqu'à ce jour, de cet impôt qui a totalement disparu des rubriques fiscales de la Direction Générale des Impôts.

## 5. Le régime d'imposition des professions libérales

S'il existe, en RDC, un secteur professionnel où il est difficile de connaître les revenus réalisés, c'est bien le secteur libéral. Les manifestations de résistance à l'impôt professionnel sont sinueuses et très efficaces pour plusieurs motifs.

Les revenus réalisés par les redevables étant difficiles à déterminer, c'est l'impôt forfaitaire qui est d'application dans ce secteur. Par ailleurs, hormis les cabinets conseils organisés sous forme sociétaire, différentes professions libérales sont quasiment insaisissables du point de vue fiscal, faute de mécanismes ou de procédures contraignantes pour la tenue de leur comptabilité. Ainsi, sous facturation des services rendus, non délivrance de reçus ou de documents tenant lieu de preuves de facturation des services rendus constituent des moyens de résistance couramment usités pour priver l'Administration fiscale des moyens pour la détermination des revenus imposables.

Au terme de ce chapitre, nous venons de circonscrire les différentes manifestations de résistance à l'impôt professionnel. Active mais surtout passive, la résistance à l'impôt est omniprésente et envahissante: fraudes fiscales dans toute leur ampleur, évasions fiscales multiformes favorisées par les lacunes des lois et les insuffisances des procédures fiscales en vigueur.

Devant cette résistance persistante, faut-il opter pour l'immobilisme ou envisager une réforme dans le but d'améliorer?

La réponse se trouve dans les lignes ci-dessous.

## CHAPITRE 3 : LES PERSPECTIVES D'AVENIR OU MESURES DE REFORMES FISCALES

Avant d'aborder l'examen du présent sujet, nous devrions en principe poser comme problématique:

*« Quelles réformes fiscales ou autres faudrait-il mettre en œuvre afin d'atténuer, si non de réduire au strict minimum, la résistance à l'impôt cédulaire sur les revenus en République Démocratique du Congo? »*

*« Conformément à la loi naturelle de l'évolution, toute œuvre humaine est dynamique. Par conséquent, l'immobilisme n'est pas une vision à défendre mordicus. Dans cet ordre d'idées, on comprend l'impérieuse nécessité d'adapter les principes établis aux réalités du présent dans le but d'améliorer ceux qui s'avèrent obsolètes.*

*C'est dans cette logique que toute réforme devrait être envisagée pour qu'il y ait adéquation entre les principes réformés et les réalités auxquelles on voudrait s'adapter ou le problème que l'on voudrait résoudre. En d'autres termes, par rapport au résultat qu'on voudrait atteindre, une réforme devrait être l'amélioration de la démarche ou des techniques à utiliser pour accéder à ce résultat<sup>20</sup>».*

Dans le cadre de la recherche des voies et moyens pour réduire sinon éradiquer la délinquance fiscale qui se manifeste sous forme de fraude fiscale, d'évasion fiscale ou de refus de payer les impôts sur les revenus, nous avons estimé qu'il faudrait partir de la conception que les contribuables congolais se font de l'impôt (1) avant de toucher au problème proprement dit des réformes à opérer tant sur le plan administratif que juridique, en ce qui concerne les textes légaux et réglementaires en vigueur en matière fiscale (2).

### Section 1. Pour une nouvelle conception de la notion de l'impôt

Il est important que nous reproduisons, pour les besoins de la cause, la définition de l'impôt telle qu'elle est universellement admise et consacrée par la doctrine en la matière ainsi que par la plupart des législations fiscales.

L'impôt est, en effet, défini comme «une prestation pécuniaire, requise des particuliers, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques et des dépenses d'intervention de l'Etat dans les domaines économique et social»<sup>21</sup>.

L'idée de «sans contrepartie» contenue dans cette définition de l'impôt veut dire tout simplement que la contrepartie n'est pas directe ou immédiate et ne correspond pas, en valeur, à la quote-part de l'impôt payé par le contribuable. Néanmoins, elle existe. Car, c'est avec l'impôt payé que le budget de l'Etat est financé et qu'avec son budget, ce dernier est censé répondre aux attentes de ses administrés, en termes de construction des diverses infrastructures (voies de communication, édifices publics, aménagement du territoire, etc.), de fourniture des services sociaux de base (soins de santé, éducation, assainissement, eau et électricité, assistance sociale aux personnes vulnérables etc.) ainsi qu'assurer l'organisation et le fonctionnement des services publics appelés à fournir des prestations diverses aux particuliers qui recourent à l'Etat.

Or, vu sous cet angle-là, durant toute la période sous revue, l'impôt a été régulièrement payé par ceux des assujettis qui s'en sont acquittés. Mais rien ne prouve, aux yeux des contribuables, que son produit ait réellement servi à la satisfaction de l'intérêt général, à travers notamment la fourniture des services sociaux de base ou la construction et l'entretien des infrastructures de base pour ne citer que ceux-là.

20 BIFUMANU Nsombi, D. (2006); *Les réformes fiscales actuelles en République Démocratique du Congo: la remise en question*. Presses de l'Université Libre de Luozi. Luozi (2006) : 1.

21 JEZE, G, *Cours de la science des finances et de la législation financière*, Giard, 6<sup>e</sup> Ed, Paris, 1922 p 321.



Il y a donc lieu de conclure que l'impôt n'a pas pleinement joué son rôle, autant que le législateur lui-même aurait fait une approche erronée de la notion de l'impôt et se serait trompé dans sa réforme fiscale de 1969. Car, il avait cru qu'il pouvait induire le civisme fiscal en remplaçant, dans sa législation antérieure à 1969, le terme « *impôt* » par le terme « *contribution* », introduite dans sa réforme fiscale de février 1969. Tout récemment, dans sa réforme de mars 2003, il s'est ravisé et a restauré le terme « *impôt* », en lieu et place de « *contribution* ». En clair, il n'est point arrivé à convaincre le contribuable par un simple jeu de mots<sup>22</sup>.

Les contribuables et les redevables d'impôts et taxes souhaitent et exigent, aujourd'hui, qu'ils puissent palper, voir et apprécier, par des réalisations concrètes sur terrain, ce pourquoi ils doivent s'acquitter de leurs obligations fiscales envers l'Etat.

L'absence de contrepartie visible (de l'impôt) est aujourd'hui le cheval de bataille de tous ceux qui, sciemment, ne payent pas ou ne veulent pas payer l'impôt.

Dans une démocratie naissante comme la nôtre, où il est impérieux de refonder le socle du civisme fiscal, il est utile de reconsidérer la notion actuelle de l'impôt et de lui donner un contenu qui tienne compte de cet aspect à la fois psychologique et politique.

Ainsi, nous pourrions, par exemple, définir l'impôt comme étant «une prestation en argent et/ou en nature (à titre transitoire), requise des personnes physiques et morales, à titre définitif, en vue de la couverture des charges publiques résultant de l'accomplissement, par l'Etat, de la contrepartie indirecte matérielle, sociale, financière et économique, dans le cadre de l'exécution de ses tâches traditionnelles (administration générale, maintien d'une police et d'une armée, administration de la justice, conduite de la diplomatie) ainsi que de son intervention dans les domaines économique et social»<sup>23</sup>.

A notre humble avis, cette définition aurait l'avantage de mettre en exergue la notion de contrepartie, de contraindre les dirigeants à plus de transparence dans le cadre de la bonne gouvernance, de rendre obligatoire la reddition des comptes aux contribuables, par les dirigeants, contraints d'explicitier la nature ou le genre de contrepartie aux impôts et taxes payés au cours d'un exercice fiscal donné et, enfin, de tenir compte de cette catégorie de redevables qui, vivant dans des contrées manifestement à économie non ou insuffisamment monétarisée ainsi que les pygmées, doivent néanmoins s'acquitter également de leurs dettes d'impôts et taxes.

Outre la remise en question de la notion de l'impôt, on devrait procéder à une réforme fiscale en profondeur afin de pouvoir répondre aux grandes préoccupations de la nation toute entière qui aspire à un développement économique et social harmonieux par la base, à une jouissance de ses richesses naturelles par une meilleure redistribution des revenus, à la

22 ) Loi n0005/2003 du 13 mars 2003 portant restauration du terme « *impôt* ». Cf. Cabinet du Président de la République (2003) : *Journal Officiel*, numéro spécial du 31 mars 2003. Kinshasa (2003).

23 KITOPU KIMPINDE A., « *des comportements et manifestations de la résistance à l'impôt et de la nécessité des réformes fiscales et économiques en RDC* », Thèse de doctorat en Droit, Université de Lubumbashi, en juin 2010, p 342.

satisfaction des besoins sociaux de base comme l'accès à l'éducation fondamentale, aux soins de santé primaires, à l'eau et à l'électricité etc.

## Section2: l'application rigoureuse des dispositions légales et réglementaires

La gestion de la fiscalité impose à tout territoire fiscal la mise en œuvre de deux gestions interdépendantes mais constituant un tout, car l'efficacité de l'une (la gestion fiscale) dépend de l'efficacité de l'autre (la gestion des ressources humaines).

La première concerne l'articulation rationnelle des structures administratives dans lesquelles doit évoluer le personnel appelé à gérer l'impôt (§ 1) tandis que la seconde concerne l'application des procédures, des mécanismes et des opérations tendant à faire rentrer dans les caisses du Trésor Public les recettes d'impôts et de taxes (§ 2).

### § 1 : La gestion administrative

Comme dans toute organisation, la gestion administrative du Fisc congolais suppose d'une part l'élaboration des structures administratives et leur application et, d'autre part, la désignation de leurs animateurs en vue d'assurer la gestion des ressources humaines, matérielles et financières pour faire marcher toute la machine administrative

#### . 1. Structures administratives du fisc congolais

Les trois régies financières (Direction Générale des Impôts, Office des Douanes et Accises et Direction Générale des Recettes Administratives, Judiciaires, Domaniales et de Participation) ont, chacune, un statut appuyé d'un cadre organique déterminant les structures (administratives) reconnues et un règlement d'administration relatif au personnel de carrière.

Pour la Direction Générale des Impôts (DGI), il s'agit de :

- Décret n°0017/2003 du 13 mars 2003 portant création de la Direction Générale des Impôts<sup>24</sup>;

Décret n° 018/2003 du 13 mars 2003 portant Règlement personnel de carrière de la Direction d'administration relatif au Générale des Impôts<sup>25</sup>.

Pour l'Office des Douanes et Accises, il s'agit des textes réglementaires

Ci-après:

- Ordonnance n°79-114 du 15 mai 1979 portant création et statut d'un établissement public dénommé « Office des Douanes et Accises », en abrégé l'OFIDA<sup>26</sup>.

Pour la Direction Générale des taxes Administratives, Domaniales, Judiciaires et de Participation (DGRAD), il s'agit de :

24 Journal Officiel de la RDC, numéro spécial, 15 mars 2003, p. 4.

25 (02) Journal Officiel de la ROC, numéro spécial, 15 mars 2003, p. 44.

26 03) Journal Officiel du Zaïre, no 2, 1<sup>er</sup> juin 1979, p.8.

- Décret na 0058 du 27 décembre 1995 portant création, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Recettes Administratives, Judiciaires, Domaniales, et de Participation<sup>27</sup>.
- Décret na 0059 du 27 décembre 1995 portant Règlement d'administration du personnel de carrière de la Direction Générale des Recettes Administratives, Judiciaires, Domaniales et de Participation<sup>28</sup>.
- l'Edit no 005/2009 24 février 2009 relatif à la création de la Direction des recettes du Katanga. *C'est une régie provinciale*

Le constat général est que sur le plan pratique, cadres organiques de ces quatre régies financières n'ont jamais été appliqués de manière régulière et scrupuleuse tant sur le plan de l'occupation effective, dans l'intérêt du fisc, de toutes les cases organiques afin de couvrir tout le territoire fiscal, que du point de vue de la qualité des hommes appelés à animer les structures de commandement (en termes de rigueur quant à l'application des critères de compétences professionnelles et techniques) tout en tenant compte du nécessaire équilibre géopolitique qu'appelle la particularité des réalités sociopolitiques et culturelles de la RDC.

## §.2. Gestion des ressources humaines

Comme déjà dit supra, la gestion des ressources humaines de ces quatre régies financières n'a pas pris en compte la volonté du législateur, tant du point de vue de l'esprit que de la lettre, tel qu'il l'a voulu en édictant ces réglementations.

Les recrutements du personnel, les mises en place et affectations, les nominations aux postes de commandement ainsi que la gestion des plans de carrière des agents n'ont jamais été opérés ou assurés de manière à faire régner, parmi les agents, l'équité, la justice, la sanction positive ou négative selon les mérites ou à préserver les intérêts du Fisc.

Le népotisme, le favoritisme, le monnayage des postes de responsabilité, la patrimonialisation des régies financières par une politisation à outrance des postes pourtant à caractère purement technique, sans oublier toutes les autres tares qui ont miné la fonction publique congolaise en général sont autant des facteurs qui ont rendu la gestion du personnel de ces régies calamiteuse, inefficace et improductive pour le Fisc.

Pour arriver à influencer sur les comportements négatifs des contribuables et des redevables d'impôts et de taxes (c.à.d. sur la résistance à l'impôt), il faudrait que l'Etat et tous ceux qui l'incarnent l'Etat doit se soucier de ses contribuables et redevables (les poules aux œufs d'or) en leur créant un environnement socioéconomique propice pour la marche de leurs affaires et en leur offrant des conditions susceptibles d'augmenter leurs capacités contributives; Infuser le patriotisme ainsi que le civisme en général et le civisme fiscal en particulier, de gré ou de force, à tous les niveaux d'enseignement et quel que soit le type d'enseignement; Renforcer la dimension sensibilisation des assujettis et vulgarisation des

27 04) Journal Officiel de la RDC, numéro spécial, 18 août 2006, p. 41.

28 Journal Officiel de la ROC, numéro spécial, 18 août 2006, p. 45.

lois fiscales et faire de l'impôt un élément de la vie quotidienne de chaque citoyen ou « un fait social à interioriser, à défendre, à respecter et à planifier au même titre, par exemple, que l'enseignement (éducation), la santé et la communication ». Cette sensibilisation devrait prendre comme appui, non seulement la spiritualité de l'impôt à travers les églises et les autres corps d'initiés au spirituel, mais également les ordres professionnels (aspects déontologiques), tous les médias, les corporations, les associations et autres structures d'information de la société civile etc.

Opérer des réformes fiscales et autres quand elles s'imposent lorsqu'il s'agit de rendre efficient le système fiscal et les secteurs politiques et économiques, application rigoureuse de la loi fiscale en vigueur et, particulièrement, des sanctions prévues afin de punir de manière exemplaire les coupables et de dissuader tout candidat à la délinquance fiscale; mettre un terme aux antivaleurs qui ont trouvé droit de cité dans la communauté congolaise; Instituer une commission fiscale indépendante.

### *Conclusion*

Ne pas payer son impôt sur les revenus, délibérément (fraudes fiscales) ou par ruse (évasions fiscales), a des implications fort négatives, lesquelles touchent la vie de toute une nation, émoissent le sentiment d'appartenance à une même communauté de vie, suscitent, dans l'esprit des citoyens en règle avec leur devoir fiscal, le sentiment d'être exploités au profit d'autres concitoyens qui paraissent, à leurs yeux, comme de simples jouisseurs des fruits du sacrifice des autres.

Ces fraudes et évasions fiscales, non réprimées de manière exemplaire, incitent le reste des contribuables et/ou des redevables à la délinquance fiscale généralisée. Pire encore, la délinquance fiscale a des conséquences négatives sur les finances et la monnaie. Bref, toute la communauté sociale finit par payer un lourd tribut à cause de ces comportements fiscalement condamnables.

### *BIBLIOGRAPHIE*

#### **A. TEXTES LEGAUX**

1. La Constitution du 18 février 2006 telle que modifiée par la Loi no 11/002 du 20 janvier 2011 portant révision de certains articles de la Constitution de la République Démocratique du Congo du 18 février 2006;
2. l'ordonnance –loi no 69-006 du 10 février 1969 relative à l'impôt réel;
3. l'ordonnance –loi no 69-006 du 10 février 1969 relative à l'impôt personnel minimum
4. l'ordonnance –loi no 69-007 du 10 février 1969 relative à l'impôt exceptionnel sur les rémunérations versées par les employeurs à leur personnel expatriée;
5. l'ordonnance –loi no 69-009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus;

6. la Loi no 007/2002 du 11 juillet 2002 portant code minier, 43eme année, numéro spécial du 15 juillet 2002;
7. Loi n0005/2003 du 13 mars 2003 portant restauration du terme « impôt». Cf. Cabinet du Président de la République (2003) : *Journal Officiel*, numéro spécial du 31 mars 2003. Kinshasa (2003)
8. LOI NO 06/004 du 27 février 2006 portant régime fiscal applicable aux petites et moyennes entreprises en matière de l'impôt sur les revenus professionnels et impôt sur le chiffre d'affaires à l'intérieure.
9. l'Edit no 005/2009 24 février 2009 relatif à la création de la Direction des recettes du Katanga.

## B. OUVRAGES

10. AZEMA LANA, *droit fiscal Zaïrois*, CADICEC, Kinshasa, 1986;
11. BIFUMANU Nsomi, D. (2006); *Les réformes fiscales actuelles en République Démocratique du Congo: la remise en question*. Presses de l'Université Libre de Luozi. Luozi (2006);
12. GUILLIEN, R, VINCENT, J, 1999; lexique des termes juridiques, 12eme édition; Dalloz, Paris 1999;
13. JEZE, G *Cours de la science des finances et de la législation financière*, Giard, 6è Ed, Paris, 1922;

## B. REVUES

14. BUABUA WA KAYEMBE, réflexions sur l'évasion fiscale en matière de propriété intellectuelle. **In** *justitia*, volume I, numero1 PUL Lubumbashi mai 1998
15. MUBAKE Mumeme (1984) : Economie souterraine et secteur informel au Zaïre: caractéristiques et fonctions. **in** : *ZAIRE-AFRIQUE*; Cepas, Kinshasa (1984)
16. MUBAKE MUMEME(1984) Crise, inflation et comportements individuels d'adaptation au Zaïre: solution ou aggravation du problème? **In** : *ZAIRE-AFRIQUE*. CEPAS, Kinshasa, 1984.

## C. THESES OU AUTRE TRAVAIL SCIENTIFIQUE

17. CHIRIBAGULA NYUMPA-KASHIMA (2003) : *Vers une réforme du droit fiscal congolais: rationalisation du système d'imposition et fiscalisation des activités économiques informelles. Un impératif?* Thèse de doctorat en Droit. Université Libre de Bruxelles. Bruxelles (2003)
18. KITOPI KIMPINDE A. «Fiscalité locale et développement des Entités Administratives Décentralisées en République Démocratique du Congo: cas du Secteur des transports

*au Katanga* ».Mémoire de DEA en Droit Economique et Social. Université de Lubumbashi, 12 avril 2008

19. KITOPI KIMPINDE A., « *des comportements et manifestations de la résistance à l'impôt et de la nécessité des réformes fiscales et économiques en RDC* », Thèse de doctorat en Droit, Université de Lubumbashi, en juin 2010.