

INSTITUT SUPERIEUR DE COMMERCECentre des Recherches Interdisciplinaires
de Gestion et Développement« **CRIGED** »Revue Congolaise de Gestion et le Développement
Volume n°23, Décembre 2021**LA PROBLEMATIQUE DE REMBOURSEMENT DES CREDITS DE TVA EN
REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO.****Contraintes et suggestions****Par :****NKENGO BAYILI Jospin**

Assistant à l'Institut Supérieur de Commerce de Kinshasa

Résumé

Il y a crédit de la TVA, lorsque la TVA déductible est supérieure à la TVA collectée. Son utilisation est laissée au libre choix de l'entreprise. Celle-ci peut être utilisée de deux manières différentes soit une imputation sur les déclarations ou soit un remboursement sous-certain conditions.

Mais le mode est assurément extraordinaire : l'Etat dont le réflexe premier est de résorber sans décaissement des crédits, se résigne. Qu'est-ce qui explique ce changement d'attitude sur remboursement de TVA ?

Tout d'abord la prégnance des faits : certains assujettis ne peuvent que présenter des déclarations créditrices, en raison notamment de l'imposition particulière de leur secteur d'activité. Pour ceux-ci, l'imputation n'a aucun sens et la compensation véritablement lourde. La solution idoine consiste alors en un remboursement des crédits de TVA, c'est-à-dire un décaissement effectif de sommes d'argent. Ensuite le contexte de relance qu'il faut soutenir à travers des injections de liquidités dans le circuit économique. Enfin un certain sens de la justice et de l'équité, qui interdit toute concussion et fait de la répétition du trop-perçu une obligation morale.

Introduction

Dans la grande majorité de pays, la TVA est un instrument de mobilisation de ressources publiques importantes, qui s'est adaptée aux contextes les plus particuliers tout en gardant sa neutralité économique. Cet impôt bénéficie ainsi généralement d'une réputation favorable et semble détenir la solution à de nombreux problèmes politiques, surtout dans les pays africains. Toutefois dans le cadre de ces pays, plusieurs facteurs viennent affaiblir le potentiel de cet impôt.

La gestion de la TVA est un sujet qui présente pour une entité un risque potentiel, que ce soit en amont ou en aval. La TVA repose sur le principe que chaque entité a le droit, tout au long de son processus, de déduire de la TVA collectée en aval sur ses ventes, la TVA supportée en amont sur ses achats de biens et services. Seul le solde sera versé au Trésor si la TVA collectée en aval est supérieure à la TVA payée au fournisseur en amont. Dans le cas contraire, il constituera un crédit vis-à-vis du Trésor, pouvant être remboursé dans certains cas. La TVA obéit donc au principe de paiement fractionné en ce sens que chaque contribuable n'est sensé verser que la TVA relative à sa propre valeur ajoutée et ne constitue nullement une taxe cumulative.

L'analyse des dispositions régissant cet impôt permet de mettre en évidence l'absence de sa neutralité, de même que l'impact négatif de cet impôt sur la trésorerie des entités en raison de l'absence d'un dispositif efficace de remboursement de crédits de la TVA. Or, une bonne gestion de la TVA, à laquelle aspirent les administrations fiscales Congolaises, nécessite une politique de remboursement de crédit assez efficiente.

En République Démocratique du Congo, le remboursement de la TVA est une source de tensions entre les autorités fiscales et le secteur privé. C'est ainsi qu'à travers la présente recherche nous nous proposons de répondre à un certain nombre de préoccupations de l'ordre, notamment :

- ✦ de déterminer les raisons des situations de crédits de TVA d'une part ;
- ✦ et d'autre part savoir si des solutions pérennes sont mises en place par l'Etat Congolais afin de parvenir à un remboursement efficient de la TVA ?

I. PRATIQUE DE LA TVA EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO

On n'aime pas l'impôt. L'affirmation est sans doute universelle, mais peut-être est-elle plus affirmée dans certains pays ? En République Démocratique du Congo [RDC], depuis l'application de la TVA, le 1er janvier 2012, elle semble déjà être un casse-tête administratif pour le contribuable

et un cauchemar pour la population consommatrice. Ainsi, il sied donc d'informer, de former et d'accompagner les contribuables sur les contours de cet impôt nouveau pour la République Démocratique du Congo [RDC] qui semble être indolore mais néfaste si mal compris et/ou appliqué. La présente étude s'inscrit donc dans cette logique.¹

La taxe sur la valeur ajoutée, ou TVA, est l'impôt sur la dépense que la plupart des pays ont intégré dans leur législation, compte tenu de sa neutralité économique et de sa relative simplicité, semble-t-il. Mise en place en France en 1954, elle est devenue peu à peu l'impôt sur la consommation dans plusieurs pays du monde y compris la République Démocratique du Congo [RDC] depuis le 1er Janvier 2012.²

Il sied de se poser la question si l'instauration ou l'institution de la TVA en RDC fut inclusive ou non. En effet, le projet de loi sur la TVA fut examinée et adoptée respectivement par la Commission de Lois et de Textes réglementaires du Gouvernement, le Conseil des Ministres, le Sénat et, à nouveau, par le Conseil des Ministres après habilitation du Gouvernement par le Parlement à prendre le texte instituant la TVA par Ordonnance-loi.³

Ainsi, il est sans conteste d'affirmer que l'Ordonnance-loi No 10/001 du 20 août 2010 portant institution de la TVA, signée par le Président de la République semble être le fruit de l'implication des partenaires en la matière. Il sied donc d'en étudier les buts, les contenus théorique et pratique ainsi que les potentielles zones d'ombre en RDC pour un « soft landing » de cet impôt qui vient remplacer celui sur le chiffre d'affaires [ICA] dans un pays aux dimensions continentales, aux rémunérations salariales insignifiantes et/ou inexistantes et dans lequel l'incivisme fiscal est presque quotidien.⁴

I.1. Quels sont les buts et caractéristiques de la tva en RDC ?

Il ressort de l'Ordonnance-loi No 10/001 du 20 août 2010 portant institution de la TVA en RDC ainsi que des différents textes légaux et réglementaires y relatifs que la TVA vise les buts et/ou objectifs suivants⁵ :

Moderniser le système d'imposition indirecte en palliant aux faiblesses de l'Impôt sur le Chiffre d'Affaires [ICA] (caractère cumulatif et étroitesse de la base d'imposition) :

- ✦ améliorer la compétitivité des produits de fabrication locale par rapport à ceux importés ;

¹ Les points de vue à ce sujet divergent : voir, en particulier, Emran, M.S. et J.E. Stiglitz, 2020, « On Selective Indirect Tax Reform in Developing Countries », à paraître dans le *Journal of Public Economics*.

² CHAMBRUSE (G), Fiscalité de développement en Afrique Subsahariens, Ed. Economica, Paris, 2019, P.104

³ MABIALA UMBA (L), La TVA pratique dans le monde des affaires, Ed. CRIGED, Kinshasa 2011, P. 6.

⁴ Ordonnance-loi n° 10/001 du 20 aout 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée

⁵ COZIAN (M), Précis de fiscalité des Entreprises, Ed. Litec, Paris, 2018, p.36

- ✦ améliorer la rentabilité du système fiscal congolais ;
- ✦ améliorer l'attractivité du pays à l'investissement ;
- ✦ faciliter l'intégration de la RDC dans les regroupements économiques sous régionaux
- ✦ la Taxe sur la Valeur Ajoutée [TVA] est donc un impôt général sur la consommation qui frappe tous les biens et services.

La TVA a comme caractéristiques :

- ✦ la TVA est un impôt sur la consommation qui frappe l'utilisation de revenus, la dépense ou la consommation finale des biens ou des services ;
- ✦ la TVA est un impôt réel : car il ne tient pas compte de la situation personnelle du consommateur au regard de ses revenus ou de ses charges de famille ;
- ✦ c'est un impôt unique : tout se passe comme si le bien n'était taxé qu'une seule fois au stade de la consommation finale ;
- ✦ c'est un impôt indirect : qui n'est pas payé directement au trésor public par le consommateur final (redevable réel) mais plutôt par les entreprises de toute natures (redevables légaux) ;
- ✦ un impôt à paiement fractionné : la taxe relative à un produit ou un produit consommé est encaissé par le trésor en plusieurs paiements, ceci intervient à chaque stade du circuit de production ou de la distribution, par le mécanisme de déduction, chaque intermédiaire acquitte la TVA sur le supplément de la valeur qu'il ajoute au produit⁶.

La TVA est un impôt unique. En effet, alors que l'ICA est un impôt cumulatif qui frappe toute vente de produits à chaque fois qu'elle survient, augmente d'autant plus le prix facturé au consommateur final que le nombre d'intermédiaire. La TVA elle, quelle que soit la longueur du circuit de distribution, toutes les fois qu'un opérateur économique achète des biens ou des services, il peut déduire la TVA payée à ses fournisseurs de la TVA qu'il facture à ses clients. La TVA pour lui ne constitue pas un coût à incorporer dans le prix de revient du bien ou service.

I.2. l'efficacité de la TVA en RDC

⁶ MABIALA UMBA (L), TVA, Cédularité et réforme fiscale dans les Etats de l'Afrique Noire, Ed. CRIGED, Kinshasa, 2006, p.58.

L'un des arguments fondamentaux des partisans de la TVA consiste à dire qu'elle constitue une forme d'imposition particulièrement efficiente.⁷ Qu'en est-il vraiment ?

Un moyen de le vérifier consiste à demander si, toutes choses égales par ailleurs, les pays dotés d'une TVA recouvrent davantage des recettes, globalement, que les autres. L'analyse économétrique sur ce point donne plusieurs résultats intéressants (compte tenu évidemment d'un ensemble de réserves non développées ici).⁸

Certaines indications montrent que l'existence d'une TVA est associée à un ratio recettes publiques et transferts de PIB plus élevé. Cette corrélation est plus probable dans les pays où le PIB par habitant est important et où la part de l'agriculture dans le PIB est peu élevée, ce dernier point pouvant simplement correspondre à l'exonération de TVA dont la production agricole bénéficie généralement.

Toutefois, l'effet positif de la présence d'une TVA sur les recettes publiques est plus faible lorsque le rapport des importations au PIB est plus élevé, du fait, peut-être, que dans ces économies, d'autres formes de taxes notamment les droits de douane ne sont pas moins efficaces que la TVA pour procurer des recettes.⁹

Ces résultats d'ensemble masquent des variations considérables d'un pays à l'autre s'agissant de l'efficacité de la TVA (telle que mesurée, par exemple, par le ratio recettes de TVA sur produit du taux standard de TVA sur la consommation globale).¹⁰

En d'autres termes, quels sont les facteurs liés à la fois à la conception de la taxe et à l'environnement économique qui favorisent la productivité de la TVA ?

C'est une question à laquelle on peut tenter de répondre par l'analyse économétrique, en liant les rendements de la TVA à des caractéristiques de la taxe elle-même et à l'économie en général. Sous certaines réserves, les principaux résultats de cette analyse sont les suivants:

⁷ Les points de vue à ce sujet divergent : voir, en particulier, Emran, M.S. et J.E. Stiglitz, 2001, « On Selective Indirect Tax Reform in Developing Countries », à paraître dans le *Journal of Public Economics*.

⁸ Les résultats refléteront naturellement le fait qu'ils reposent sur les TVA introduites dans la pratique, et non sur une quelconque TVA idéale. Les régimes de TVA effectivement mis en œuvre comportent une série d'exonérations et autres dispositions de ce genre (voir plus bas) qui vont porter atteinte à la productivité de la taxe en terme de recettes.

¹⁰ L'idée consiste à dire qu'une TVA de référence, appliquée à un taux uniforme sur l'ensemble de la consommation aurait une «efficacité-consommation» ainsi mesuré de 100 pour cent. L'utilisation de cette mesure est assujettie à une série de réserves, comme l'indiquent Ebrill et al., 2001.

Le taux normal de TVA a une incidence importante sur les recettes : un point de pourcentage d'augmentation du taux normal entraîne une augmentation du rapport des recettes de TVA par rapport à la consommation privée en moyenne.

Il existe également une corrélation positive entre la part des échanges dans l'économie et le rendement de la TVA.

L'ancienneté de la TVA a un effet nettement positif. L'une des interprétations est que l'administration de la TVA et la discipline fiscale s'améliorent avec le temps ; une autre est que les caractéristiques d'une TVA peuvent aussi s'améliorer avec le temps.

D'aucuns font valoir que la TVA est un impôt complexe et coûteux pour les entreprises et les administrations et que, par conséquent, elle convient mal aux pays en développement. De fait, l'analyse économétrique montre que les recettes de TVA augmentent toutes choses étant égales par ailleurs dans les pays à taux d'alphabétisation élevé et, de ce fait, vraisemblablement dotés de capacités administratives plus importantes.

Toutefois, la véritable question est de savoir si, dans les pays moins avancés, la TVA donne de moins bons résultats que les autres impôts pour des recettes équivalentes. La réponse dépend des coûts de gestion de la TVA. Ces coûts se décomposent en frais d'administration supportés par les services fiscaux et en coûts de gestion des obligations fiscales supportés par les assujettis. Etant donné le rôle catalyseur de la TVA en matière de changement, tant pour l'administration fiscale que pour les assujettis (en les incitant, par exemple, à tenir une comptabilité), cet impôt peut avoir des coûts de recouvrement importants, notamment dans un premier temps, mais il s'avère néanmoins très efficace.

Il est admis que les coûts d'administration sont nettement moins élevés lorsque la TVA est simple,¹¹ avec un taux unique et un seuil d'assujettissement élevé. Toutefois, les coûts de gestion des obligations fiscales étant, dans une large mesure, indépendants du montant d'impôt à payer, ils sont proportionnellement plus importants pour les petits entrepreneurs.

Il semble que la TVA soit moins coûteuse que l'impôt sur le revenu, mais la question consiste plutôt à savoir si elle est plus ou moins coûteuse que

¹¹ On trouve quelques indications dans les diverses études relatives aux frais de recouvrement de la TVA dans les pays de l'OCDE. Il a été estimé que les coûts d'administration de la TVA s'établissent à environ 100 USD dans le meilleur des cas, par entrepreneur et par année. Quant au montant approximatif des coûts supportés par l'assujetti, il serait autour de 500 USD par assujetti et par année. Ces chiffres sont supérieurs aux coûts équivalents dans les pays en développement, puisqu'ils contiennent une large part de coûts de main-d'œuvre.

d'autres formes de taxes sur les ventes et, en particulier, les impôts qu'elle a remplacés.

I.3. Les assujettis à la TVA en RDC¹²

Sont assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée, les personnes physiques ou morales, y compris l'Etat, les provinces, les entités territoriales décentralisées et les organismes de droit public, qui effectuent de manière indépendante, à titre habituel ou occasionnel, des opérations économiques.

Mais sont exclus à la taxe sur la valeur ajoutée, Toutefois, les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs, lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence.¹³

Les personnes morales et physiques sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'elles réalisent un chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 80.000.000 de francs congolais.

Les membres des professions libérales sont assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée, sans considération de leur chiffre d'affaires.

Lorsque le chiffre d'affaires réalisé par un assujetti devient inférieur au seuil fixé, celui-ci conserve sa qualité les deux années suivant celle de la constatation de la diminution du chiffre d'affaires. Lorsque les circonstances l'exigent, le ministre ayant les Finances dans ses attributions peut, par voie d'arrêté, modifier le seuil d'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée repris à l'alinéa premier ci-dessus.¹⁴

II. Quelles sont les principales mesures d'exécution de la tva en RDC ?

Pour l'exécution aisée de l'Ordonnance-loi portant institution de la TVA, le pouvoir réglementaire a édicté des mesures portées par un Décret du Premier Ministre, des Arrêtés ministériels et interministériels ainsi que par des Notes de Service en ce qui concerne la Direction Générale des Impôts.

¹² Ordonnance-loi n° 10/001 du 20 aout 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée

¹³ Ordonnance-loi n° 13/007 du 23 Février 2013 modifiant et complétant certaines dispositions de l'ordonnance-loi n°10/001/du 20 Aout 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée.

¹⁴ Dialogue Fiscal International, La taxe sur la valeur ajoutée expériences et enjeux, éd. Organisation, France, 2010, P.29.

II.1. Décret No 011/42 du 22 novembre 2011 portant mesures d'exécution de l'Ordonnance-loi du 20 août 2010 sur la TVA

Le passage de l'impôt sur le chiffre d'affaires à la TVA, les mentions obligatoires d'une facture ; les indications obligatoires de l'état détaillé des déductions accompagnant la déclaration mensuelle de la TVA ; les modalités d'arrondissement de la TVA à reverser ; la détermination du moment de l'encaissement en fonction de différents modes de paiement; la portée de certaines exonérations, notamment liées aux équipements agricoles, aux produits et intrants pharmaceutiques; et les modalités de remboursement des crédits de TVA ; ce Décret explicite les concepts utilisés dans l'Ordonnance-loi du 20 août 2010 portant institution de la TVA et fixe un certain nombre de questions notamment¹⁵ :

II.2. Arrêté ministériel No 065/CAB/MIN/FINANCES/2011 du 28 novembre 2011 fixant les modalités complémentaires de remboursement des crédits de TVA

Pour la célérité du traitement de la demande de remboursement de crédit de TVA, les entreprises sont classées en trois catégories suivant les critères qui seront définis par l'Administration des impôts, en concertation avec les organisations professionnelles des opérateurs économiques.¹⁶

Pour les entreprises de la catégorie A présentant un risque faible, la demande de remboursement n'est soumise qu'à un contrôle formel. Dans tous les cas, le remboursement intervient dans les 15 jours à dater de la réception de la demande.

En ce qui concerne les entreprises de la catégorie B présentant un risque moyen, la demande de remboursement est soumise à un contrôle sur pièces avant tout remboursement. Celui-ci intervient dans un délai de 30 jours à dater de la réception de la demande.

Quant aux entreprises de la catégorie C présentant un risque élevé, la demande de remboursement fait systématiquement l'objet d'un contrôle sur place. Dans ce cas, le remboursement intervient dans les 60 jours à dater de la réception de la demande.

Pour faciliter le remboursement des crédits de TVA accordé sur décision du Ministre des Finances ou du Directeur Général des Impôts par délégation, le présent Arrêté prévoit l'ouverture d'un compte « TVA remboursable » alimenté régulièrement par une partie de la TVA à

¹⁵ Décret n°03/012 du 18 juillet 2003 portant Institution d'un Numéro Impôt.

¹⁶ Code des impôts mise à jour, Kinshasa, 2003.

l'importation payée par les exportateurs et par une quotité de la TVA en régime intérieur versée par les assujettis relevant de la DGE.¹⁷

Tout remboursement de crédit de TVA s'effectue par un ordre de virement signé par le Directeur Général des Impôts.

II.3. Arrêté ministériel No 66/CAB/MIN/FINANCES/2011 du 29 novembre 2011 fixant les modalités de traitement de l'ICA grevant les stocks et des crédits d'ICA existant au 31 décembre 2011

Par cet Arrêté, les entreprises assujetties à la TVA et qui, à la date du 1er janvier 2012, détiennent des stocks bénéficient d'un crédit d'impôt correspondant à l'Impôt sur le Chiffre d'Affaire [ICA] ayant effectivement grevé les stocks disponibles au 31 décembre 2011.

Ainsi, pour bénéficier de ce crédit d'impôt, ces entreprises doivent déposer, au plus tard le 15 janvier 2012, une déclaration des stocks en double exemplaire auprès du Service gestionnaire compétent de la DGI.

Le crédit d'impôt reconnu à ces entreprises est utilisé pour le calcul de l'IBP de l'exercice comptable 2011 au titre de charge d'exploitation. En revanche, le crédit d'ICA résultant du mécanisme de déductibilité figurant sur la déclaration d'ICA du mois de décembre 2011 est à imputer sur les déclarations de TVA du mois de janvier 2012 et des mois suivants jusqu'à épuisement.¹⁸

II.4. Arrêté ministériel No 067/CAB/MIN/FINANCES/2011 du 29 novembre 2011 fixant les conditions d'agrément des représentants fiscaux des redevables de la TVA établis ou domiciliés hors de la RDC

Les conditions d'agrément du représentant fiscal d'un redevable de la TVA établi ou domicilié hors de la RDC sont définies dans le présent Arrêté. Elles se résument en:

- ✧ une lettre de désignation de celui-ci préalablement légalisée ou notariée;
- ✧ une lettre d'acceptation du mandat par ce dernier;
- ✧ une attestation de résidence lorsque ce représentant désigné est une personne physique ou une attestation de confirmation du siège social lorsque celui-ci est une personne morale;

¹⁷ Loi n° 06/004 du 27 février 2006 portant régime applicable aux petites et moyennes entreprises en matière d'impôt sur les revenus professionnels et d'impôt sur le chiffre d'affaires.

¹⁸ MBOKO DJ'ANDIMA (JM), **Code Général des Impôts**, Ed. PUC, Kinshasa, 2007.

- ✧ la lettre de notification du numéro impôt du représentant désigné;
- ✧ une attestation de situation fiscale en cours de validité de ce dernier.

Notons que la décision d'agrément est prise, dans les 10 jours de la réception de la lettre de désignation du représentant fiscal, par le Directeur des Grandes Entreprises, le Chef de Centre des Impôts ou le Directeur Provincial des impôts, selon le cas.

II.5. Arrêté ministériel No 071/CAB/MIN/FINANCES/2011 du 30 décembre 2011 portant suspension de la perception de la TVA sur certains produits de première nécessité.

Par cet Arrêté, afin d'éviter la hausse significative des prix des produits de première nécessité jadis exonérés de l'Impôt sur le Chiffre d'Affaire [ICA] au moment de l'application de la TVA, il a été décidé la suspension pendant une période de six [6] mois, la perception de la TVA sur le blé, le pain, le ciment gris importé et le fuel oil [fomi].

II.6. Arrêté ministériel No 072/CAB/MIN/FINANCES/2011 du 30 décembre 2011 portant suspension de la perception de la TVA à l'importation en faveur des entreprises pétrolières de production et des entreprises minières relevant d'un régime conventionnel

Par cet Arrêté, dans le souci de maintenir les entreprises pétrolières de production et les entreprises minières relevant d'un régime conventionnel, c'est-à-dire les entreprises minières ayant bénéficié de l'exonération totale en matière d'ICA à l'importation et à l'intérieur, dans le champ d'application de la TVA, en attendant l'introduction des dispositions spécifiques les concernant dans la législation en la matière, il a été décidé la suspension jusqu'à nouvel ordre, la perception de la TVA à l'importation sur les marchandises importées par les entreprises pétrolières de production et les entreprises minières relevant d'un régime conventionnel.

II.7. Notes de service fixant les modèles d'imprimés TVA en RDC

En vertu de l'Ordonnance-loi du 20 août 2010 portant institution de la TVA et du Décret du 22 novembre 2011 portant ses mesures d'exécution, l'Administration des Impôts a défini¹⁹, par Note de Service, les modèles d'imprimés TVA ci-après :

- ✧ la déclaration mensuelle de la TVA;
- ✧ la déclaration d'assujettissement à la TVA;

¹⁹ Ordonnance-loi n° 13/007 du 23 Février 2013 modifiant et complétant certaines dispositions de l'ordonnance-loi n°10/001/du 20 Aout 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée.

- ✧ la déclaration des stocks;
- ✧ la demande de remboursement de crédit de TVA;
- ✧ l'état détaillé des déductions de TVA, Etc...

III. Le remboursement des crédits de TVA en RDC

Sans remboursement effectif, la TVA devient une taxe sur le chiffre d'affaires, provoquant des distorsions au développement économique du pays en pénalisant notamment les secteurs exportateurs. Les enjeux de la question, en termes de trésorerie des entreprises et, partant de leur pouvoir de développement sont énormes. La TVA constitue une préoccupation permanente pour les entreprises, tant l'impact de ces crédits sur leur trésorerie peut être inhibiteur. Le montant du stock dû est si important qu'il tend à hypothéquer les plans de développement des entreprises créancières.²⁰

En les demandes de remboursement des crédits de taxe sur la valeur introduites par les redevables sont instruites par les Services gestionnaires compétents de la Direction Générale des impôts.

Dans ces pays, si l'effort financier globalement consenti est important, il ne nous est toujours pas possible de rapprocher cette performance du montant des créances exigibles sur l'État sur la période, qui restent indisponibles. Ces situations de crédits de TVA dont il faut cerner les causes vont à l'encontre du bon fonctionnement de la TVA et notamment de sa neutralité économique. De plus l'incapacité des administrations fiscales à procéder dans les délais raisonnables au remboursement des crédits de TVA handicape de nombreux assujettis.²¹

III.1. Les causes des situations des crédits de TVA

Parmi les causes des situations des crédits de TVA, les plus récurrentes sont dues au mécanisme de la retenue à la source (A) et au fonctionnement partiel du taux zéro (B).

La retenue à la source, un mécanisme constitutif des crédits de TVA

La retenue à la source constitue une pratique néfaste dans le sens où elle permet que rarement la récupération de la TVA payée en amont. En effet, le mécanisme de la retenue à la source veut qu'au moment de régler la facture, le client retienne la taxe et ne reverse que la différence à son fournisseur. Ce dernier ne collecte ainsi pas de TVA et ne peut de ce fait déduire celle que lui ont facturée ses propres fournisseurs.

²⁰ KOLA GONZE (R), Droit fiscal Congolais, éd. PUZ, Kinshasa, 2014, p.52.

²¹ GAUTIER. JF, « Les paradoxes de la TVA dans un PED. L'illustration de l'industrie malgache, p.200.

Pour les entreprises assujetties qui sont en relation d'affaires avec l'État ou les personnes morales légalement autorisées à procéder à la retenue à la source, ce dispositif aboutit inéluctablement à de nombreux crédits. Cette pratique avait d'ailleurs été dénoncée par le FMI, qui considérait que: « la retenue à la source crée une situation de crédits permanente qui multiplie les problèmes de remboursement de crédits de TVA en RDC, pénalise les fournisseurs honnêtes, dans la mesure où ils ont du mal à recouvrer les crédits, avantage les agents de retenue malhonnêtes dans la mesure où, et c'est là une possibilité réelle qu'ils ne versent pas le montant retenu ». ²²

Au demeurant, la retenue en matière de TVA devrait être supprimée. Une telle solution avait déjà été appliquée par le législateur congolais qui avait levé l'obligation qui était faite aux entreprises du secteur privé de retenir à la source la TVA. Cependant en 2016, ce mécanisme a été restauré du fait d'une part de l'incivisme de certains contribuables et d'autre part à cause de l'échec de l'administration fiscale qui n'a pas su exercer son devoir de suivi, son pouvoir de contrôle et de redressement des contribuables. ²³

D'ailleurs actuellement en RDC a procédé à la suppression définitive de cette retenue à la source. Il faut dire que préconiser une suppression de cette retenue à la source n'est certainement pas la solution quand on connaît les difficultés qu'éprouvent les administrations fiscales à recouvrer l'impôt.

Notre point de vue est que la retenue de la TVA à la source au lieu d'être supprimée, pourrait être améliorée. Une telle amélioration suppose un contrôle des entreprises chargées d'opérer ce mécanisme de recouvrement. Pour ce faire, le contrôle des entreprises doit s'orienter vers la recherche des éléments susceptibles de reconstituer les retenues effectuées et vers le reversement des sommes retenues dans les caisses du receveur des impôts. À ce titre il convient, de requérir de l'entreprise qui procède aux retenues la liste intégrale de ses fournisseurs, de vérifier l'exactitude des attestations de retenues délivrées, de comparer les chiffres d'affaires issus des attestations avec ceux effectivement déclarés et reversés et de s'assurer que le fournisseur ne peut exercer son droit à déduction de la TVA d'amont que s'il justifie du reversement de la retenue par son client, étant donné que le fait générateur et l'exigibilité coïncident avec le règlement de la facture.

Le fonctionnement partiel du taux zéro, source génératrice des crédits de TVA

²² MABIALA UMBA (L), op.cit, P 35.

²³ COLLECTTE (Ch), Gestion Fiscale des Etablissements, Ed. Ellipses, Paris, 2017, P.79

Bien que le taux zéro implique le remboursement de crédit de la TVA payée en amont contrairement à l'exonération, les entreprises exportatrices bénéficient très peu d'un remboursement de crédit total. En effet, les produits agricoles exportés après transformation sont en général soumis au taux zéro de TVA. Cependant, certaines législations comme celle de la RDC ont maintenu un système de butoir limitant à 60 % le remboursement des crédits de TVA.²⁴

Dans la pratique, l'application du taux zéro sur les exportations ne fonctionne que partiellement, étant donné qu'au final, l'exportateur ne parvient pas à récupérer la totalité de la TVA qu'il a payé sur les intrants permettant de fabriquer les biens exportés. La TVA n'est ainsi pas un impôt neutre pour l'activité des entreprises exportatrices et les exportations deviennent la première source génératrice de crédit de TVA dans l'industrie agricole. Ces créances non remboursées constituent une charge pour les entreprises, qui est répercutée sur les producteurs. Cette charge peut être particulièrement importante pour les produits agricoles qui subissent une transformation avant l'exportation (coton, tabac, thé).²⁵

Le non remboursement des crédits de la TVA compromet l'intégrité de la TVA et, la crédibilité de l'administration fiscale. Il influe sur le comportement des contribuables, lesquels seront plus incités à ne plus respecter la loi et à recourir à la fraude ou l'évasion fiscale.

III.2. Contraintes des administrations fiscales à gérer le remboursement des crédits de TVA en République Démocratique du Congo.

Les avantages liés à la restitution de la TVA ne sont pas toujours perceptibles dans les pays africains surtout en République Démocratique du Congo. Nombre d'opérateurs économiques fustigent constamment les services du fisc pour leur manque de diligence dans le traitement de dossiers de remboursement de crédit de la TVA en RDC.²⁶

En théorie, les remboursements de crédits devraient être immédiatement payés, dès que les autorités compétentes constatent un excès de TVA à reverser à l'administration fiscale. Le remboursement immédiat est une pratique qui s'opère dans les pays développés où les remboursements sont généralement effectués en l'espace de quelques semaines. La situation

²⁴ René OSSA, Administrer l'impôt. Les nouveaux enjeux de la fonction de gestion dans les pays en développement, éd. IROKO, p. 99

²⁵ André SIAKA, Jalons pour un cadre juridique et fiscal porteur de croissance, Le Bulletin du Gicam n°22, Septembre 2002, p.3.

²⁶ Roland Walter, La taxe sur la valeur ajoutée : TVA, Ed. Ellipses, Juillet 2009, p.53.

dans les pays en développement, tel que les pays africains est différente. Dans ces pays, les délais de remboursement des crédits TVA sont très longs.²⁷

Une étude du FMI affirme qu'il faut en moyenne, plusieurs mois, voire même plus d'un an pour régler une question de remboursement de TVA, alors que la norme internationale est d'un mois.²⁸

Les administrations fiscales font souvent du risque de demandes de remboursement frauduleuses leur principal argument pour vérifier toutes les demandes et retarder le remboursement. Dans plusieurs pays africains, les autorités mettent en œuvre des procédures longues et laborieuses, pour vérifier les demandes avant d'autoriser les remboursements. Ainsi, lorsqu'ils sont permis, les remboursements sont loin d'être systématiques et déclenchent généralement un audit complet par l'administration fiscale de tous les impôts et taxes dus par l'entreprise demandeuse du remboursement. Les contrôles systématiques sont souvent formels et inefficaces. En fait, dans ces pays le but de ces contrôles est de faire pression sur les contribuables pour qu'ils renoncent à faire valoir leur droit au remboursement. Ce qui entraîne des retards et perturbe considérablement les entreprises, qui sont privées de fonds de roulement.²⁹

En dépit de ces manquements, les procédures de remboursement sont malgré tout prévues, et dans certains pays des réformes sont engagées en vue de mieux répondre aux besoins des contribuables.

III.3. Obligations et responsabilité du bénéficiaire du remboursement du crédit de TVA

Le bénéficiaire du remboursement est tenu, sous sa responsabilité :

- ✧ d'assurer la traçabilité comptable, matérielle et physique des biens et services acquis en exonération de TVA ;
- ✧ d'utiliser les biens acquis et services fournis conformément à leur objet et à leur destination ;
- ✧ de s'attacher les services d'une personne immatriculée au fichier de la Direction générale des Impôts, pour le transport des matériaux tels que

²⁷ Loi n° 06/004 du 27 février 2006 portant régime applicable aux petites et moyennes entreprises en matière d'impôt sur les revenus professionnels et d'impôt sur le chiffre d'affaires.

²⁸ WWW.ministère.de.finance.com, consulté le 12 Avril, 2021.

²⁹ Le dossier de remboursement des crédits de TVA doit impérativement comprendre un nombre impressionnant de documents. Dans le cas de la RDC l'arrêté n°0241/MDPMEF/DGI/DGTCP du 10 août 2012 portant définition des modalités d'application de la procédure de remboursement des crédits de TVA, désignait 8 éléments (documents) constitutifs du dossier de remboursement commun à toutes les entreprises. Outre ces 8 éléments, ledit arrêté prévoit 3 éléments complémentaires pour un certain nombre d'entreprises visées à l'article 2 du décret du 10 août 2016.

le ciment, le fer à béton, le bois, la peinture, ainsi que les biens d'équipement.³⁰

Le bénéficiaire est tenu de se soumettre à toute réquisition de l'Administration fiscale. Le détournement de tout ou partie des biens et services de leur destination privilégiée, rend immédiatement irrecevable la demande de remboursement portant sur la TVA afférente aux biens et services détournés, sans préjudice des sanctions prévues par le Livre de Procédures fiscales.

IV. Procédure de remboursement des crédits de TVA en RDC

IV.1. Eléments constitutifs du dossier

Les demandes de remboursement de crédits de TVA doivent obligatoirement comporter les pièces suivantes :

- ✧ une demande de remboursement adressée au Directeur général des Impôts mentionnant le montant du crédit de taxe dont le remboursement est demandé, la période de remboursement, le numéro de compte contribuable et le numéro de compte bancaire du requérant ;
- ✧ les copies des déclarations de TVA et des états des taxes déductibles attestant le montant du crédit demandé en remboursement par les assujettis à la taxe ;
- ✧ une caution délivrée par un établissement bancaire ou financier d'un montant égal à 25 % des sommes demandées en remboursement ;
- ✧ une attestation de sincérité des sommes demandées en remboursement, sur un formulaire fourni par la Direction générale des Impôts ;
- ✧ pour les biens acquis à l'importation, une attestation délivrée par les services de la Direction générale des Douanes ;
- ✧ pour les exportations, une attestation de la Direction générale des Douanes certifiant que les montants figurant sur les déclarations à titre d'exportation sont exacts.³¹

Toutefois, ces attestations délivrées par la Direction générale des Douanes ne sont pas exigées lorsqu'au terme d'un délai de dix jours à compter de la date de réception de la demande, aucune suite ne lui a été réservée. Dans ce cas, la procédure de remboursement suit son cours. La Direction des Opérations d'Assiette, la Direction des moyennes Entreprises ou la Direction des grandes Entreprises prennent l'attache de la Direction générale des Douanes pour l'obtention de ces attestations en vue d'un contrôle ultérieur.

³⁰ Décret n°03/012 du 18 juillet 2003 portant Institution d'un Numéro Impôt.

³¹ Ordonnance-loi n° 13/007 du 23 Février 2013 modifiant et complétant certaines dispositions de l'ordonnance-loi n°10/001/du 20 Aout 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée.

Les droits de recherche perçus lors de la délivrance des actes et documents aux usagers par la Direction générale des Impôts et la Direction générale du Trésor et de la Comptabilité publique, ont été supprimés par l'annexe fiscale 2017.³²

Par ailleurs, la constitution d'une caution n'est pas exigée dans le cadre de la procédure accélérée de remboursement.

IV.2. Procédure, dépôt et instruction des demandes de remboursement

IV.2.1 Procédures

Deux procédures de remboursement des crédits de TVA sont prévues : - la procédure normale et la procédure accélérée.³³

- ✧ *La procédure normale* : Elle s'applique à toutes les entreprises éligibles au remboursement des crédits de TVA ;
- ✧ *La procédure accélérée* : les entreprises éligibles à la procédure accélérée de remboursement de crédits de TVA sont celles qui, outre les pièces exigées à toutes les entreprises qui sollicitent un remboursement, ont obtenu l'agrément du Directeur général des Impôts à cet effet, ainsi que les banques et établissements financiers dans le cadre strict de leurs opérations de crédit-bail.

Les entreprises qui sollicitent l'agrément doivent :

- ✧ formuler une demande auprès de la Direction générale des Impôts avant le 31 janvier de chaque année ;
- ✧ réaliser à l'exportation au moins 75 % de leur chiffre d'affaires ;
- ✧ souscrire régulièrement leurs déclarations de TVA ;
- ✧ ne pas avoir fait l'objet d'une procédure de redressement ayant révélé des pratiques frauduleuses.

L'agrément est accordé par le Directeur général des Impôts pour une période de 12 mois. Il peut être retiré lorsque les contrôles révèlent que le contribuable s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses en matière fiscale. La mise en œuvre de cette procédure accélérée ne fait pas obstacle à l'exercice ultérieur du droit de contrôle dont dispose l'Administration.

³² BUABUA Wa KAYEMBE (M), Droit fiscal congolais, Ed. Université Africaine, Kinshasa, 2017, p.25.

³³ Code des impôts mise à jour, Kinshasa, 2016.

IV.2.2 Lieu et périodicité de dépôt des demandes de remboursement des crédits TVA

La demande de remboursement est adressée au Directeur général des Impôts et déposée auprès :

- ✧ de la Direction des grandes Entreprises pour les entreprises gérées par cette Direction ;
- ✧ de la Direction des moyennes Entreprises pour les entreprises relevant de cette Direction ;
- ✧ des Directions régionales pour les autres entreprises.

Toute demande de remboursement de crédit de TVA donne lieu à la notification d'un accusé de réception adressé au contribuable.³⁴

Les demandes de remboursement doivent être présentées à la fin de chaque trimestre civil et au plus tard à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle les crédits ont été constitués. Passé ce délai, les crédits ne peuvent plus donner lieu à remboursement.

IV.2.3. Instruction et délai d'instruction

IV.2.3.1. Instruction

Afin de garantir la célérité de la procédure, l'instruction des dossiers de demande de remboursement des crédits au niveau de chaque direction compétente, est accompagnée par une fiche de suivi qui doit être servie à chaque étape.

Instruction des demandes par les Directions régionales

L'instruction de la demande doit se faire suivant les étapes ci-dessous :

1^{ère} étape : instruction par le service d'Assiette

L'agent chargé de l'instruction procède à un contrôle de forme et de fond de la demande de remboursement. Il s'assure notamment de la sincérité du montant des crédits de TVA demandés en remboursement. Il établit une fiche d'instruction du dossier qu'il signe et transmet au Chef du service d'Assiette, accompagnée du dossier.

2^{ème} étape : rédaction du rapport d'instruction

³⁴ BUABUA Wa KAYEMBE (M), op.cit, p.35.

Le Chef du service d'Assiette vise la fiche d'instruction et rédige un rapport d'instruction qu'il signe. Il transmet ensuite la fiche, le rapport d'instruction et le dossier de remboursement au Directeur régional pour observations et avis.

3^{ème} étape : observations et avis du Directeur régional

Le Directeur régional fait ses observations et émet un avis sur la fiche et le rapport d'instruction. Il transmet ensuite la fiche, le rapport d'instruction et le dossier de remboursement au Directeur des Opérations d'Assiette.

4^{ème} étape : création du certificat de remboursement

Au vu du rapport d'instruction, dûment visé par le Directeur régional, le Sous- Directeur de la Coordination des Opérations d'Assiette procède à un contrôle formel de l'ensemble du dossier. Il établit un projet de certificat de remboursement de crédit qu'il vise et transmet pour signature au Directeur des Opérations d'Assiette, accompagné de l'ensemble du dossier.

5^{ème} étape : signature du certificat de remboursement par le Directeur des Opérations d'Assiette

Le Directeur des Opérations d'Assiette signe le certificat de remboursement. Il établit ensuite un projet d'ordre de paiement à la signature du Directeur général des Impôts.

Une copie du certificat de remboursement est classée dans le dossier du contribuable par la Sous-direction de la Coordination des Opérations d'Assiette. Une autre copie est adressée à la Direction régionale des Impôts dont il dépend.

En cas de rejet par le Directeur des Opérations d'Assiette, le dossier est retourné au Sous-directeur de la Coordination des Opérations d'Assiette pour suite à donner.

6^{ème} étape : signature de l'ordre de paiement

Le projet d'ordre de paiement établi par le Directeur des Opérations d'Assiette est transmis pour signature au Directeur général des Impôts. Il est accompagné de l'original du certificat de remboursement, de la fiche et du rapport d'instruction. En cas de rejet, le dossier est retourné au Directeur des Opérations d'Assiette pour suite à donner.

7^{ème} étape : transmission de l'ordre de paiement au Régisseur d'avances

L'ordre de paiement est transmis après signature du Directeur général des Impôts, au Régisseur d'avances chargé du remboursement des crédits de TVA pour paiement. Le paiement doit intervenir dans les huit jours à compter de la date de réception de l'ordre de paiement.

Instruction des demandes par la Direction des moyennes Entreprises

Au niveau de la Direction des moyennes Entreprises, les étapes de l'instruction des demandes de remboursement sont les suivantes :

1^{ère} étape : instruction par la cellule du service de gestion

L'agent de la cellule chargé de l'instruction procède à un contrôle de forme et de fond de la demande de remboursement. Il s'assure notamment de la sincérité du montant des crédits de TVA demandés en remboursement. Il établit une fiche d'instruction du dossier qu'il signe et transmet au Chef du service de gestion, accompagnée du dossier.

2^{ème} étape : rédaction du rapport d'instruction

Le Chef du service de gestion vise la fiche d'instruction et rédige un rapport d'instruction qu'il signe. Il transmet la fiche, le rapport d'instruction et le dossier de remboursement au Chef du Centre des moyennes Entreprises, pour observations et avis.

3^{ème} étape : observations et avis du Chef du Centre des moyennes Entreprises

Le Chef du Centre fait ses observations et émet un avis sur la fiche et le rapport d'instruction. Il établit un projet de certificat de remboursement qu'il vise et transmet pour signature au Directeur des moyennes Entreprises, accompagné de l'ensemble du dossier.

4^{ème} étape : signature du certificat de remboursement.

En cas d'avis favorable, le Directeur des moyennes Entreprises signe le certificat de remboursement. Il établit ensuite un projet d'ordre de paiement à la signature du Directeur général des Impôts. Une copie du certificat de remboursement est classée dans le dossier du contribuable par le Chef du Centre des moyennes Entreprises compétent. En cas de rejet par le Directeur des moyennes Entreprises, le dossier est retourné au Chef du Centre des moyennes Entreprises compétent, pour suite à donner.

5^{ème} étape : signature de l'ordre de paiement

Le projet d'ordre de paiement établi par le Directeur des moyennes Entreprises est transmis pour signature au Directeur général des Impôts. Il est accompagné de l'original du certificat de remboursement, de la fiche et du rapport d'instruction. En cas de rejet, le dossier est retourné au Directeur des moyennes Entreprises pour suite à donner.

6^{ème} étape : transmission de l'ordre de paiement au Régisseur d'avances

L'ordre de paiement est transmis après signature du Directeur général des Impôts, au Régisseur d'avances chargé du remboursement des crédits de TVA pour paiement. Le paiement doit intervenir dans les huit jours à compter de la date de réception de l'ordre de paiement.

IV.2.3.2. Délai d'instruction

Le délai d'instruction des demandes de remboursement est fixé à deux (2) mois maximum à compter de la date de réception de la demande du contribuable. Toutefois, en ce qui concerne la procédure accélérée, le délai d'instruction est fixé à quinze (15) jours maximum.

IV.2.4. Régie de remboursement des crédits de TVA

La régie de remboursement des crédits de TVA est gérée par un comptable public.

Elle est chargée d'assurer le remboursement des crédits de TVA et de la TVA acquittée sur les projets exonérés postérieurement. Les dossiers ayant reçu un avis favorable à l'issue de l'instruction, font l'objet d'un ordre de paiement signé par le Directeur général des Impôts, mentionnant le montant du crédit admis en remboursement. Cet ordre de paiement est exécuté par le Régisseur d'avances chargé du remboursement des crédits de TVA, dans un délai de huit (8) jours suivant la date de sa réception.

IV.3. Model de formulaire de déclaration du remboursement des crédits de TVA en RDC

CACHET DU	DIRECTION GENERALE DES IMPOTS	DATE DE RECEPTION				
	 DEMANDE DE REMBOURSEMENT DE CREDIT TVA					
	<table border="1"> <tr> <td>Direction régionale</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Division Fiscale</td> <td></td> </tr> </table>	Direction régionale		Division Fiscale		
Direction régionale						
Division Fiscale						

A LA FIN DU MOIS DE OU DE L'ANNEE.....

Cette déclaration permet aux entreprises exportatrices ainsi qu'à celles qui perdent la qualité d'assujetti à la TVA de formuler une demande de remboursement de crédit de taxe sur la valeur ajoutée. Elle doit être utilisée par les entreprises soumises au régime du réel normal (de plein droit ou par option).
La déclaration doit être adressée en un seul exemplaire, au Directeur Général des Impôts dans les délais prévus à l'article 331 tiers du Code des Impôts.
Les déclarations souscrites faisant apparaître le crédit de taxes doivent être jointes à la demande.
Les copies des factures fournisseurs, des déclarations de mise à la consommation pour les importations et des déclarations d'exportation doivent être jointes à la demande.
Un relevé d'identité bancaire, postal ou de la Caisse National d'Epargne doit obligatoirement être joint à la demande de remboursement.
Observation du redevable :

I. IDENTIFICATION DU REDEVABLE

N° Registre de commerce	N° IFU
Nom, prénoms ou raison sociale (le cas échéant) Code activité	
Profession ou activité	
Adresse du siège (Localité)	
BP ----- Quartier ----- Secteur ---- N° et rue ----- Section----- Lot ---- Parcelle----- - - - - -	
Adresse des établissements secondaires 1..... 2..... 3.....	
Adresse du domicile(Localité)	
BP ----- Quartier ----- Secteur ---- N° et rue ----- Section----- Lot ---- Parcelle----- - - - - -	

II. DETERMINATION DU CREDIT DE TAXE	MONTANT
- TAXE DEDUCTIBLE	

01	Taxes déductibles au titre des immobilisations	
02	Taxes déductibles au titre des autres biens et services	
03	Autres déductions auxquelles l'entreprise peut prétendre (à préciser)	
04	Total de la taxe déductible (lignes 01 à 03)	
- TAXE DUE		
05	Taxe due au taux de 18%	
06	Taxe antérieurement déduite à reverser	
07	Total taxe due (lignes 04 à 06)	
08	Crédit de taxe (ligne 04 - ligne 07) sur la déclaration au titre de	

III. PROCEDURE DE REMBOURSEMENT RESERVE AUX ENTREPRISES EXPORTATRICES		
09	Montant des opérations réalisées à l'exportation au titre de l'exercice précédent	
10	Montant hors taxe des opérations réalisées au titre de l'exercice précédent	
11	Pourcentage des opérations à l'exportation sur le total des opérations réalisées par l'entreprise $[(09 \times 100)] / (10)$	
12	Plafond de remboursement [Crédit de taxe(ligne 08) x ligne 11]	
13	Crédit de la taxe dont le remboursement n'est pas demandé (à reporter sur la prochaine déclaration)	
14	Remboursement demandé (ligne 12 - ligne 13)	
EXPORTATEURS		
Le remboursement est plafonné au montant du crédit de taxe affecté du pourcentage des exportations au montant total des opérations réalisées par l'entreprise au titre de l'exercice précédent.		
Le remboursement ne peut être demandé que si le plafond (ligne 12) est supérieur à 250 000 FCFA		
IV. PROCEDURE DE REMBOURSEMENT POUR LES ENTREPRISES PERDANT LA QUALITE		

D'ASSUJETTI		
15	Crédit de taxe à la date de la cessation d'activité	
16	Régularisations de TVA à opérer au titre des stocks	
17	Régularisations de TVA à opérer au titre des immobilisations	
18	Remboursement demandé [ligne 15 - (lignes 15 à 17)]	
Demande déposée suite à :		
- cession, cessation		
- perte de la qualité d'assujetti (sortie du champ d'application de la TVA)		

V. DEMANDE DE REMBOURSEMENT
Le soussigné (nom, prénoms, qualité) Atteste que l'entreprise présentant cette demande est à jour dans le dépôt de ses déclarations de taxe sur la valeur ajoutée et autres taxes indirectes. Il demande le remboursement de la somme de (en lettres) ----- ----- Et réduit, à due concurrence, le montant du crédit à reporter sur la prochaine déclaration. A Le Signature de la personne habilitée à engager l'entreprise (<i>représentant légal ou personne mandatée</i>) Date de dépôt de la précédente demande

CADRE RESERVE A L'ADMINISTRATION**AVIS DU RECEVEUR**

Le receveur des impôts soussigné certifie que l'entreprise demanderesse :
 a déposé une déclaration de taxe sur la valeur ajoutée faisant apparaître le crédit indiqué au cadre II - ligne 08 ci-avant (1) ; - ne
 figure pas comme reliquataire dans les écritures de la recette (1) ;
 est redevable (1) de la somme de au titre
 de

Observations : (préciser les raisons pour lesquelles il parait opportun d'exiger une caution)

.....

A Le

Signature et cachet

(1) rayer la mention qui ne convient pas

AVIS DU TRESORIER

Le trésorier soussigné certifie que l'entreprise demanderesse :

ne figure pas comme reliquataire dans les écritures de la trésorerie (1) ;

est redevable (1) de la somme de

au titre de

Observations : (préciser les raisons pour lesquelles il paraît opportun d'exiger une caution)

.....

A Le

Signature et cachet

(1) rayer la mention qui ne convient pas

AVIS DU CHEF DE DIVISION

Le chef de division soussigné émet un avis **favorable / défavorable** (1) au
de la somme de remboursement

Observations : (préciser les motifs de rejet total ou partiel du remboursement demandé et les raisons pour lesquelles il paraît opportun d'exiger une caution)

.....

.....

.....

A Le

*Signature et cachet**(1) rayer la mention qui ne convient pas***DECISION DU DIRECTEUR GENERAL DES IMPOTS**

Le Directeur Général des Impôts autorise le remboursement de la somme
 de au profit
 de.....

La présentation d'une caution

a été exigée (1)

n'a pas été exigée (1)

A Le

Signature et cachet

(1) *raier la mention qui ne convient pas*

EXECUTION DU REMBOURSEMENT	
..... 	Ordonnancement du remboursement :----- Cautionnement accepté :----- -----

CODE DES IMPOTS

OBLIGATIONS

Art. 331 bis. La déduction de la taxe est opérée par imputation sur la taxe collectée par l'entreprise au titre du mois au cours duquel le droit à déduction a pris naissance.

En cas d'omission, elle doit être opérée au plus tard le 30 Avril de l'année suivante.

Si le montant de la déduction autorisée est supérieur au montant de l'impôt exigible sur les opérations réalisées au titre d'une déclaration donnée, l'excédent peut être imputé sur la ou les déclarations ultérieures.

Aucun remboursement n'est autorisé sauf pour les entreprises exportatrices et les entreprises qui perdent la qualité d'assujetti à la TVA.

Le remboursement des entreprises exportatrices est limité au crédit de TVA affecté du pourcentage des opérations réalisées à l'exportation au cours de l'exercice précédent.

Art. 331 tiers. La demande de remboursement est adressée au Directeur Général des Impôts :

dans le mois qui suit la déclaration mensuelle faisant apparaître un crédit remboursable d'un montant supérieur à 250 000 F CFA pour les entreprises, dont l'activité est réalisée à l'exportation ;

dans les délais prévus par l'article 372 du présent code pour les entreprises perdant la qualité d'assujetti à la TVA. La demande est appuyée des pièces suivantes :

copie des factures fournisseurs et des déclarations de mise à la consommation pour les importations ;

déclarations d'exportation.

Art. 331 quarter. Les demandes reconnues fondées après instruction par la Direction Générale des Impôts donnent lieu à l'établissement d'un certificat de détaxe approuvé par le ministre chargé des Finances.

Le remboursement ne peut être obtenu auprès du Trésorier Payeur Général que si l'assujetti n'est pas redevable, vis-à-vis du Trésor Public, d'une somme quelconque, au titre des impôts et taxes de toute nature. Il ne peut être effectué qu'au vu du certificat de détaxe.

SANCTIONS

Art. 375. Toute minoration, inexactitude ou omission d'un ou plusieurs éléments de la déclaration de chiffre d'affaires fait l'objet d'une procédure de redressement assortie d'une pénalité égale à 50% majorée de 5% par mois ou fraction de mois de retard des droits non déclarés ou dont la perception a été compromise. Cette pénalité est portée à 200% en cas de manœuvres frauduleuses.

V. Recommandations

Pour faire face à toutes les contraintes relevées ci-dessus, nous recommandons ce qui suit :

- ✧ pour que la gestion des remboursements de crédits de TVA offre un rendement optimal, veiller à la qualité du retour d'information et améliorer et surveiller plus scrupuleusement à la constitution des dossiers même électronique ;
- ✧ remédier au problème de transparence au niveau des services de contrôle locaux ;
- ✧ pour garantir l'égalité de traitement des assujettis qui souhaitent obtenir ou conserver une autorisation de remboursement mensuel, élaborer des directives uniformes afin que certaines équipes de contrôle ne puissent plus mener une politique de tolérance à l'égard d'entreprises ou assujettis ;

- ✧ lors de l'octroi de l'autorisation de remboursement de crédit de TVA, vérifier aussi la fiabilité de l'assujettis, même si cela a déjà été fait lors de son identification.

Conclusion

En guise de conclusion, nous venons de dénicher le non applicabilité de réforme fiscale des procédures de remboursement des crédits de Taxe sur la valeur ajoutée dans l'administration fiscale. L'accumulation de crédits de TVA non remboursés va à l'encontre de l'objectif d'une plus grande neutralité économique du prélèvement fiscal. De plus, en suscitant une forte demande d'exonération, elle menace la pérennité de la taxe sur la Valeur Ajoutée, et en définitive, constitue un obstacle à la transition fiscale en RDC.

Le remboursement des crédits de taxe sur la valeur ajoutée en République Démocratique du Congo souffre en effet de l'absence quasi générale de volonté des autorités de rembourser les crédits structurels générés par le mécanisme naturel de la TVA. La faiblesse des recettes disponibles a conduit les autorités à opter pour des formules comme la compensation ou tout simplement le blocage des crédits interdisant aux contribuables la jouissance de leur droit légal de faire valoir leurs crédits sur les déclarations ultérieures. Ce genre de choix peut paraître avantageux sur le plan budgétaire et encore à court terme, mais à long terme, il est extrêmement préjudiciable sur le plan économique car il est la manifestation d'une fiscalité injuste, imprévisible et inéquitable.

Car, une bonne gestion de la TVA, à laquelle aspirent les administrations fiscales en RDC, nécessite une politique de remboursement des crédits de TVA, devrait, avec un même degré de priorité que l'objectif des recettes. La promotion d'un prélèvement fiscal économique plus neutre constitue désormais une urgence ; l'enjeu de la réussite de la transition fiscale est d'une telle importance pour la RDC.

En définitive, l'expérience acquise lors de la réforme de la Taxe sur la valeur ajoutée dans d'autres pays pouvant servir l'exemple pour la RDC, quant en matière fiscale, le niveau le plus approprié pour promouvoir le civisme fiscal, la méthode d'application pour le remboursement des crédits TVA et du meilleur encadrement des ressources publiques de l'Etat.

Bibliographie

André SIAKA (2016), Jalons pour un cadre juridique et fiscal porteur de croissance, n°22, le Bulletin du Gicam.

Buabua Wa Kayembe (2017), Droit fiscal congolais, Ed. Université Africaine, Kinshasa.

Dialogue Fiscal International (2010), La taxe sur la valeur ajoutée expériences et enjeux, éd. Organisation, France.

Chambruse. G, (2019) Fiscalité de développement en Afrique Subsahariens, Ed. Economica, Paris.

Cozian. M (2018), Précis de fiscalité des Entreprises, Ed. Litec, Paris.

Collectte. Ch (2017), Gestion Fiscale des Etablissements, Ed. Ellipses, Paris.

Emran, M.S. et J.E. Stiglitz, 2020, « On Selective Indirect Tax Reform in Developing Countries », à paraître dans le *Journal of Public Economics*.

Gautier. JF (2018), « Les paradoxes de la TVA dans un PED. L'illustration de l'industrie malgache.

Kola. R (2014), Droit fiscal Congolais, éd. PUZ, Kinshasa.

Mabiala. L (2011), La TVA pratique dans le monde des affaires, Ed. CRIGED, Kinshasa.

Mabiala. L (2006), TVA, Cedularité et reforme fiscal dans les Etats de l'Afrique Noire, Ed. Criged, Kinshasa.

Mboko. J (2007), Code Général des Impôts, Ed. PUC, Kinshasa.

René OSSA (2018), Administrer l'impôt. Les nouveaux enjeux de la fonction de gestion dans les pays en développement, éd. IROKO.

Roland Walter (2009), La taxe sur la valeur ajoutée : TVA, Ed. Ellipses, Paris.

B. Textes légaux et réglementaires

l'arrêté n°0241/MDPMEF/DGI/DGTCP du 10 aout 2012 portant définition des modalités d'application de la procédure de remboursement des crédits de TVA, désignait 8 éléments (documents) constitutifs du dossier de remboursement commun à toutes les entreprises

Code des impôts mise à jour, Kinshasa, 2003.

Décret n°03/012 du 18 juillet 2003 portant Institution d'un Numéro Impôt.

Loi n° 009/2003 du 18 mars 2003 relative à l'évaluation en douane des marchandises.

Loi n° 06/004 du 27 février 2006 portant régime applicable aux petites et moyennes entreprises en matière d'impôt sur les revenus professionnels et d'impôt sur le chiffre d'affaires.

Ordonnance-loi n° 13/007 du 23 Février 2013 modifiant et complétant certaines dispositions de l'Ordonnance-loi n° 10/001 du 20 aout 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée.

Ordonnance-loi n° 13/007 du 23 Février 2013 modifiant et complétant certaines dispositions de l'ordonnance-loi n°10/001/du 20 Aout 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée.

Ordonnance-loi n° 10/001 du 20 aout 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée.