

EVALUATION DE LA PERFORMANCE DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET SA CONTRIBUTION DANS LE BUDGET DE L'ETAT : ANALYSE ET PERSPECTIVES

Par

Billy Anselme KIKUNI SAIDO

Apprenant en Sciences Economiques et de Gestion de l'Université de Kinshasa

RÉSUMÉ

Pour exister et pour fonctionner normalement, tous les Etats dépendent des ressources financières disponibles en quantité suffisante. Les Etats, les gouvernements des niveaux régionaux et locaux ont besoin de telles ressources pour remplir leur fonction essentielle d'offre de services de base à leur population dans des domaines tels que la santé, l'éducation, les infrastructures ou la sécurité.

Dans chaque Etat moderne, le développement économique et la mise en place des mécanismes pouvant permettre à ce dernier de mobiliser des fonds afin de répondre aux problèmes sociaux et économiques, occupent une place prédominante parmi ses objectifs. A cet effet, il existe plusieurs sources de financement auxquelles l'Etat peut recourir entre autres la mobilisation des ressources fiscales et non fiscales ainsi que les emprunts intérieurs et extérieurs. Par ailleurs, les ressources fiscales présentent un atout considérable pour impulser une croissance économique et bien évidemment sa diversification car celles-ci jouent un rôle inestimable dans le processus de redistribution de richesse et de la promotion du bien-être de tous pays. La problématique de la performance des régies financières dans la mobilisation des recettes fiscales s'avère d'une importance très cruciale d'autant plus que les régies financières jouent un rôle primordial dans la mobilisation des ressources publiques et sont au cœur du système national pour le bien-être collectif.

Mots-clés : *Evaluation, performance, fiscalité, impôt, Budget.*

ABSTRACT

In order to exist and function normally, all states depend on sufficient financial resources. States, regional and local governments need such resources to fulfill their essential function of providing basic services to their population in areas such as health, education, infrastructure or security.

In every modern state, economic development and the establishment of mechanisms that enable the state to mobilize funds to address social and economic problems are key objectives. To this end, there are several sources of financing to which the State can resort, including the mobilization of fiscal and non-tax resources, as well as domestic

and external borrowing. In addition, fiscal resources are a considerable asset when it comes to driving economic growth and, of course, diversification, as they play an invaluable role in the process of redistributing wealth and promoting the well-being of all countries. The issue of the performance of financial authorities in mobilizing tax revenues is of crucial importance, especially as financial authorities play a vital role in mobilizing public resources and are at the heart of the national system for collective well-being.

Keywords: Evaluation, performance, taxation, Budget.

INTRODUCTION

Comme tous les pays dans le monde, la République démocratique du Congo aspire au développement au regard de sa grandeur géographique et de ses multiples richesses du sol et du sous-sol. Pour y arriver, le pays est confronté à la nécessité de la mobilisation des ressources financières pour faire face aux besoins grandissants de sa population. La crise économique a particulièrement révélé la vulnérabilité des pays africains dépendant des aires étrangères notamment la RDC. La performance des régies financières dans la mobilisation des recettes fiscales s'avère d'une importance très cruciale d'autant plus que les régies financières jouent un rôle primordial dans la mobilisation des ressources publiques et sont au cœur du système national pour le bien-être collectif.

En effet, l'objectif stratégique de la République Démocratique du Congo en sigle RDC est celui de devenir un pays émergent d'ici à l'horizon 2030. En effet, dans son discours d'investiture du 20 décembre 2011, le Président de la RDC lance « la révolution de la modernité » comme un véritable pacte pour l'avenir du pays dont l'objectif ultime est son émergence ». A cet effet, certains experts pensent que, les pays dits émergents sont ceux qui ont réussi à mieux mobiliser leurs richesses et leurs atouts nationaux grâce aux échanges internationaux et à faire reposer leur croissance et leur développement principalement sur les politiques d'ouverture économique et l'application, plus ou moins fidèle, des recommandations d'inspiration libérale dont, notamment, la discipline budgétaire et la réforme fiscale¹. L'axe réforme fiscale, contenu dans le plan stratégique de la modernisation de la gestion des finances publiques de la RDC, vise l'amélioration du système de collecte des impôts, notamment par² : le renforcement de l'efficacité et l'efficience de l'administration fiscale ; l'amélioration des capacités de l'administration dans le contrôle fiscal et l'engagement de l'administration à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi que l'inclusion du secteur informel dans le champ de l'impôt. Ainsi, nous avons subdivisé notre recherche en trois points.

¹ DAZIANO, L., *Les pays émergents, approche géoéconomique*, Armand Colin, Paris, 2014, p. 75

² KIFWANISU L., *Gouvernance fiscale en RDC, enjeux défis et perspectives*, mémoire DEA, UNIKIN, FASEG, 2022, p.22.

I. THEORIES EXPLICATIVES SUR L'IMPOT

I.1. Fondements de la légitimité de l'impôt

L'une des définitions classiques de l'impôt devenue célèbre est celle de GASTON JEZE qui le définit par « une prestation pécuniaire requise des particuliers, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques ».³

D'après Lamarque l'impôt est défini comme « tout prélèvement pécuniaire de caractère obligatoire, effectué en vertu des prérogatives de puissance publique, à titre définitif, sans contrepartie déterminée, en vue d'assurer le financement des charges publiques de l'Etat et des collectivités territoriales »⁴. Plus près encore, le Professeur P. KIBUEY M. estime que cette définition gagne à être complétée et précisée. Il considère l'impôt comme « un prélèvement pécuniaire direct assuré par la puissance publique, par voie de contrainte, à titre définitif et sans contrepartie, ni affectation préalable en vue de la couverture des charges publiques et/ou de l'intervention socio-économique et culturelle et de sa répartition en fonction des facultés contributives des assujettis⁵ ».

La légitimité de l'impôt repose sur une représentation bien admise qui pose la fiscalité comme la concrétisation d'un lien social, d'une solidarité entre citoyens, d'une participation matérielle à une même communauté. Autrement dit, l'état de contribuable constitue un élément essentiel de la citoyenneté et c'est une image communautaire de l'impôt qui fonde une alliance déjà ancienne⁶.

I.1.1. Les caractères généraux de l'impôt

De ces différentes définitions, il ressort des caractères communs reconnus à l'impôt, notamment :

I.1.1.1. L'impôt est une prestation pécuniaire

De ce point de vue, il se distingue des autres prestations comme les réquisitions que l'Etat peut exiger des citoyens ou un prélèvement en nature.

I.1.1.2. Le caractère obligatoire

Il s'agit d'un prélèvement imposé par l'Etat au moyen de son pouvoir régalién, de contrainte.

³ M. KIBUEY, *Les finances publiques : emploi, drainage, circulation des fonds publics*, éd. Académie U, Kinshasa, 2018, p.10.

⁴ J. LAMARQUE, O. NEGRIN, L. AYRAULT, *Droit fiscal général*, 2^{ème} éd., Paris, Lexis-Nexis, 2011, p.12.

⁵ M. KIBUEY, *La fiscalité et la gestion de l'entreprise*, éd. Académie U, 2017, p.15.

⁶ M. BOUVIER, M-C. ESCLASSAN et J-P. LASSALE, *Finances publiques*, 13^{ème} édition, LGDJ, Paris, 2013, p.813.

1.1.1.3. L'absence de contrepartie

L'impôt ne comporte aucune contrepartie directe de la part de l'Etat même si le contribuable bénéficie de la sécurité et d'autres avantages que lui procure l'existence de l'Etat.

1.1.1.4. Le caractère définitif

Le contribuable ne se verra, en principe, pas restitué l'argent de l'impôt à l'opposé de la souscription de l'emprunt (bon de trésor).

1.1.1.5. L'absence d'affectation de l'impôt

L'ensemble des recettes perçues est consacré à la couverture de l'ensemble des dépenses publiques, sans qu'il y ait d'affectation spéciale déterminée d'avance. Ces caractères généraux différencient l'impôt des autres prélèvements tels que : la taxe, la redevance et la cotisation sociale

1.1.2. La différence entre impôt, redevance, taxe et cotisation sociales

1.1.2.1. Impôt et taxe

L'impôt est un prélèvement obligatoire dépourvu de contrepartie directe et perçu au profit d'une ou plusieurs personnes morales de droit public. Il est institué par la loi. La taxe est la somme perçue lors de la fourniture d'un service. Autrement dit, elle est perçue à l'occasion de la prestation d'un service. La taxe se distingue de l'impôt sous deux aspects : l'aspect obligatoire et l'aspect proportionnalité⁷. La taxe rémunère également un service mais son montant n'est pas proportionnel au service rendu, elle se distingue de l'impôt sous l'aspect proportionnalité. La taxe administrative implique une certaine proportionnalité entre le prix payé par l'utilisateur et la satisfaction qu'il tire du service rendu.

1.1.2.2. Impôt et redevance

Les redevances sont des rémunérations des services rendus et peuvent être instituées par voie réglementaire. Ces redevances, contrairement aux impôts, s'apparentent à un prix et doivent faire l'objet d'une contrepartie, telle que l'utilisation d'un ouvrage ou une prestation fournie par un service public à un usager⁸. L'impôt est différent de la redevance qui est due en contrepartie d'un service rendu et dont le montant doit en principe, être proportionnel à ce service dont le tarif intègre le coût de revient majoré d'une certaine marge répartie sur un nombre estimatif de consommateurs éventuels. Exemple : la redevance audiovisuelle.

⁷ OMANDJI L., *Finances publiques*, éd. P.U.C, Kinshasa, 2016, p.114.

⁸ OMANDJI L., *Intégration de la maîtrise des risques et des indicateurs de performance dans le pilotage des missions de contrôle fiscal par une administration des impôts : Cas de la DGI de 2003 à 2010*, Mémoire DEA, FASEG, UNIKIN, 2015-2016.

I.1.2.3. Impôt et cotisations sociales

Les cotisations sociales sont des prélèvements obligatoires perçus par des organismes de droit public ou privé dans un intérêt social. Il s'agit des prélèvements qui, bien que non qualifiés d'impôts parce que comportant une contrepartie, représentent une charge financière obligatoire sur les contribuables. Ces prélèvements obligatoires sont effectués par les non-salariés, les employeurs et leurs salaires, pour acquérir des droits à des prestations sociales.⁹

I.1.3. Les étapes de l'établissement de l'impôt

Ces opérations relèvent de la technique de l'impôt. En réalité, on cherche à saisir les étapes successives par lesquelles l'impôt est établi ou perçu par le fisc. A ce sujet, il convient de savoir que l'établissement de l'impôt s'effectue en plusieurs phases successives. Toutes ces phases ont pour objet de fixer les modalités pratiques de l'impôt.

I.1.3.1. Le fait générateur de l'impôt

On entend par fait générateur de l'impôt, l'évènement qui crée la dette fiscale. Il s'agit soit d'un acte juridique, soit d'une situation économique.¹⁰ Exemple : la perception d'un salaire constitue un fait générateur à l'imposition de l'Impôt professionnel sur les rémunérations. Cet évènement qui donne naissance à l'obligation fiscale peut s'agir d'un fait juridique ou d'un acte juridique.

I.1.3.2. Assiette de ou base imposable

Asseoir l'impôt consiste à en déterminer la base imposable. L'opération vise à rechercher, qualifier et évaluer la matière imposable.¹¹ Une fois que l'obligation fiscale est née, il faut déterminer son montant, fixer l'assiette de l'impôt en calculant la base imposable. En matière de revenus locatifs, par exemple, l'impôt est calculé sur les loyers bruts.

I.1.3.3. Redevable et contribuable de l'impôt

Le redevable est celui qui verse l'impôt et le contribuable celui qui supporte l'impôt. En effet, les impôts directs sont payés et supportés par le contribuable lui-même tan dis que les impôts indirects sont versés par les entreprises ou personnes redevables, mais répercutés sur le prix de vente d'un produit. Autrement dit, ils sont supportés par une autre personne : le contribuable.

⁹ D. CATTEAU, *21 exercices corrigés des finances publiques*, éd. Lextenso, Paris, 1999, p.57.

¹⁰ A. BARILARI, R. DRAPE, *Lexique fiscal*, éd. Dalloz, Paris, 1992.

¹¹ M. BOUVIER, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*.

1.1.3.4. Liquidation de l'impôt

La liquidation de l'obligation fiscale revient à calculer l'impôt dû par le contribuable en appliquant un taux d'imposition (ou un tarif) à la base imposable. Ce qui suppose que lorsque le taux est proportionnel, comme en matière de TVA, il s'applique à la totalité de l'assiette, mais lorsqu'il est progressif, comme en matière d'IPR, il varie selon la tranche d'imposition. La liquidation peut se faire par le contribuable lui-même (dépôt de déclaration), par l'administration (lors du contrôle fiscal) et par les tiers (retenue à la source).

1.1.3.5. Exigibilité de l'impôt

L'exigibilité est la date à laquelle l'obligation fiscale doit être exécutée par le contribuable. Il s'agit donc de la date à laquelle l'Etat est en droit de réclamer le paiement de sa créance au contribuable. A partir de laquelle débute la phase du recouvrement de l'impôt.¹²

1.1.3.6. Période imposable

En droit fiscal, la période imposable est la période de temps ou le moment auquel s'est produit un fait qui entraîne le paiement. Par exemple, l'impôt sur le bénéfice et profits (IBP), réclamé en 2013 porte sur les revenus de 2012. L'année 2013 constitue l'exercice d'imposition (exercice fiscal) et l'année 2012, la période imposable (année des revenus).

1.1.3.7. Recouvrement de l'impôt

Le recouvrement de l'impôt comprend de toutes les opérations conduisant à la perception, par le Receveur des Impôts, des sommes dues au Trésor par les redevables au titre d'impôts ou autres droits et taxes. Cette opération est effectuée par un Comptable public ou le Receveur des impôts.

1.1.3.8. Exemption et l'exonération

L'exemption est l'acte par lequel une autorité affranchit un sujet de droit d'une obligation personnelle qui lui incombe normalement ou le soustrait au régime ordinaire qui lui est applicable¹³ ». Par contre, l'exonération est une mesure qui vise à alléger l'impôt du contribuable.

1.1.4. Fondement économique de l'impôt

1.1.4.1. L'impôt finance les dépenses publiques

Il découle de la définition de l'impôt ci-haut que le principe de l'existence de l'impôt se justifie par le souci de couvrir absolument les dépenses d'intérêt général. « Il y a entre l'impôt et les dépenses, une relation tellement étroite que l'on peut dire que la dépense d'intérêt général est le fondement et la mesure de

¹² M. COZIAN, *op. cit.*, p.2.

¹³ OMANDJI L, *op. cit.*, 2018, p.37.

l'impôt moderne »¹⁴. Le financement des dépenses publiques est généralement considéré comme la principale fonction de prélèvements obligatoires. L'impôt est un instrument privilégié de financement du budget de l'Etat et des entités locales.

1.1.4.2. L'impôt accroît l'efficacité économique

La fiscalité n'est pas neutre d'un point de vue économique. En effet, tous les impôts ont une incidence sur le comportement des agents économiques. On peut jouer sur la fiscalité pour orienter l'activité des agents économiques vers l'épargne, l'investissement ou la consommation. Pour contrôler l'équilibre macro-économique, assurer la croissance et tendre vers le plein emploi, on distingue habituellement les politiques centrées sur la demande visant le soutien ou à la relance de l'activité économique (théorie Keynésienne), des politiques privilégiant l'offre, plus restrictives et favorables à l'épargne et/ou cherchant à améliorer la compétitivité des entreprises et par ricochet de l'économie nationale.

1.1.4.3. L'impôt attire les investissements

Les taux d'impôts peuvent être baissés et les exonérations octroyées dans le but d'attirer les investissements dans un pays. L'impôt à la vertu de pouvoir inciter sans nécessairement contraindre, son usage en tant qu'instrument de réalisation du plan, ou de tous autres objectifs de politiques publiques. Cette politique peut, certes, aboutir à une concurrence fiscale dommageable vis-à-vis d'autres Etats mais la législation fiscale d'un pays est un puissant instrument d'incitation économique et sociale.

I.1.5. Fondement sociologique de l'impôt

1.1.5.1. Le consentement à l'impôt est un sacrifice fiscal

La légitimité de l'impôt réside dans son consentement, c'est-à-dire dans l'acceptation de son principe. L'impôt est un déterminant de la puissance de l'Etat organisé et est matérialisé par le sacrifice fiscal des citoyens (personnes physiques contribuables) et des entreprises. Consentir à l'impôt c'est accepter d'être débiteur de l'Etat dans une logique de constitution d'une « communauté universelle ». Le renforcement du consentement à l'impôt, producteur de la « légitimité fiscale républicaine » repose sur l'idée que la vie en société organisée procure des avantages et qu'il faut donc en payer le coût¹⁵.

¹⁴ G. JEZE, *Finances publiques*, Giard, Paris, 1931, p.123.

¹⁵ M. BOUVIER, *op. cit.*, 2013, p.707.

1.1.5.2. L'impôt est un contrat social

L'impôt est considéré comme le prix payé par le contribuable pour la sécurité et les services que lui apporte l'Etat. Cette thèse de « l'impôt-assurance ou impôt-contrepartie ou impôt-bénéfice », est dominante depuis le 18^e siècle et reste attachée au courant d'un contrat social selon lequel un pacte aurait été conclu de manière tacite entre l'individu et l'Etat, les premiers acceptant d'aliéner une part de leur liberté et de leurs biens en échange d'une garantie de sécurité : d'où l'existence d'une sorte de « contrat social » sous forme d'un contrat d'assurance ou contrat de louange d'ouvrage.

1.1.5.3. L'impôt est un instrument de solidarité nationale

Contrairement à l'école de « l'impôt échange », la théorie de « l'impôt-solidarité » soutient le caractère sacrificiel de l'impôt et soulève la difficulté de conceptualiser le rapport Etat-citoyens sous la forme d'un rapport producteur/consommateur. Pour les tenants de cette théorie (J.J. ROUSSEAU), l'impôt est à considérer comme un devoir nécessaire à l'établissement d'un lien social fondé sur l'idée de solidarité¹⁶. Le principe s'appuie sur l'idée qu'une société forme un tout dont les éléments sont en interactions. Si l'un des éléments vient à montrer quelques faiblesses, il s'ensuit que, c'est l'ensemble qui s'en trouve lui-même affaibli. Appliqué à la fiscalité, on en tire la conclusion que l'impôt devient un prélèvement que la souveraineté exige de l'individu en vertu du principe de la solidarité nationale pour subvenir aux dépenses d'intérêt général et aux charges résultant des dettes de l'Etat ¹⁷».

1.1.5.4. L'impôt est un moyen de redistribution des revenus

Le principe de l'impôt négatif repose sur l'idée que si l'Etat n'a pas à corriger les inégalités engendrées par le fonctionnement des mécanismes du marché, il existe toutefois un certain nombre d'exclus du marché du travail auxquels il se doit de venir en aide¹⁸. Autrement dit, l'impôt négatif constitue un moyen de redistribution des revenus en direction des plus démunis et s'inscrit dans une politique globale de restructuration du rôle de l'Etat. L'impôt négatif consiste en une allocation dégressive sur le revenu destiné à assurer à ses bénéficiaires un revenu minimum garanti qui, tout en leur permettant de subsister, ne doit pas les inciter à demeurer oisifs.

¹⁶ M. BOUVIER, *op. cit.*, 2013, p.713.

¹⁷ ALLIX. E, *Traité élémentaire de science des finances et de législation financière*, éd. Rousseau, Paris, 1999, p.35.

¹⁸ J. PERCEBOIS, *Economie des finances publiques*, éd. Armand Colin, Paris, 1991, p.231.

I.1.6. Fondement politique de l'impôt

I.1.6.1. L'impôt est consenti par le parlement

Il faut souligner qu'il existe une différence entre « le consentement à l'impôt » (vu précédemment) et « le consentement de l'impôt » qui suppose que la levée du prélèvement soit explicitement acceptée par ceux qui en ont la charge ou par leurs représentants. Ainsi c'est le consentement de l'impôt qui fonde la légitimité politique de ce dernier. C'est le principe de consentement de l'impôt qui est à l'origine de l'étape parlementaire¹⁹. Pour être légitime, l'impôt doit être légal ; et pour être légal, il doit avoir été consenti par le parlement. Ainsi, le pouvoir de décision appartient-il, au moins formellement, aux représentants des citoyens²⁰.

I.1.6.2. L'impôt est le reflet de l'image politique du pays

L'impôt apparait de plus en plus comme un service rendu par l'institution qui en bénéficie et de moins en moins comme l'expression d'un lien de solidarité voire d'un devoir social. De ce fait, le contribuable est plus soucieux qu'autrefois de l'utilisation qui est faite de l'argent public ; il se considère beaucoup plus comme un client que comme l'usager d'un bien collectif. Face à ces défis, le Fisc se voit obligé d'évoluer de plus en plus comme une administration des services en recherche permanente de l'efficacité et de la performance en vue de faire accepter l'impôt, de prévenir l'évasion fiscale, de professionnaliser ces pratiques, améliorer le civisme fiscal des contribuables. Tout doit être mis en œuvre pour favoriser l'avènement d'une administration moderne préoccupée par la consolidation de ses rapports avec les contribuables et par l'image qu'elle reflète dans l'opinion. A l'instar de n'importe quelle autre organisation, l'administration fiscale est, dans ses rapports avec les contribuables, soumise à des exigences de qualité en dépit des prérogatives dont elle jouit²¹.

I.1.6.3. Fondement juridique de l'impôt

Le droit fiscal est régi par un certain nombre de principes juridiques, à portée constitutionnelle ou non, qui sont notamment : la légalité, l'égalité, l'annualité, l'universalité, l'imposition en fonction des capacités contributives, la territorialité et la non rétroactivité.

I.1.6.3.1. L'impôt est légal

Selon l'article 9 de la loi n° 11/011 du 13 juillet 2011 relative aux finances publiques en sigle LOFIP, « il ne peut être établi d'impôt que par la loi, il ne

¹⁹ M. BOUVIER, *op.cit.*, 2013, p.715.

²⁰ *Idem*, p.791.

²¹ LUKANDA L. & TSHISUAKA. K, « Marketing et fiscalité », in *Revue psychologie et société*, CARAS, vol IX, 2010, pp.87 à 105.

peut être établi d'exemption ou d'allègement fiscal qu'en vertu de la loi ». Autrement dit seul le législateur a le pouvoir de créer ou de supprimer des impôts, qu'il s'agisse d'impôts d'Etat ou d'impôts locaux. Les gouvernants disposent donc d'une marge de manœuvre, dans les limites fixées par la loi. Ce principe ne doit pas néanmoins, faire oublier l'importance d'autres actes réglementaires et surtout de la jurisprudence. Un observateur non averti pourrait à tort déduire que les sources réglementaires ne jouent qu'un rôle secondaire, alors qu'une approche plus fine permet de faire ressortir la longue et patiente édification d'un droit fiscal à part entière au travers d'une dialectique faisant intervenir non seulement les textes législatifs et réglementaires mais aussi l'important apport de la jurisprudence²².

1.1.6.3.2. L'impôt est égal pour tous

Les articles 12 et 174 de la constitution de 2006 de la République Démocratique du Congo consacrent le principe d'égalité devant la loi et le principe de l'égalité devant les charges publiques. Le principe d'égalité exige que le même régime juridique soit appliqué à toutes les personnes qui se trouvent dans des situations identiques, mais il ne s'oppose pas à ce que des dispositions différentes soient appliquées à des personnes qui se trouvent dans des situations différentes²³. Le principe de l'égalité devant l'impôt implique l'absence d'immunité fiscale : prohibition d'un privilège fiscal total et définitif.

1.1.6.3.3. L'impôt est annuel

L'article 5 de la LOFIP stipule que la perception des impôts est autorisée pour une année civile, par la loi de finances. Le principe d'annualité de l'impôt procède de deux autres principes, celui du consentement à l'impôt et celui de l'annualité budgétaire dont il constitue la mise en œuvre. En effet, si le budget est annuel, le prélèvement de l'impôt comme ressource budgétaire ne peut qu'être annuel.

1.1.6.3.4. L'impôt est universel

L'article 65 de la Constitution de la République Démocratique du Congo stipule que chacun doit s'acquitter de sa dette fiscale sans exception. Il faut noter que ce principe justifie la légitimité du contrôle fiscal initié par le Fisc, comme une action de l'Administration visant à combattre la discrimination afin que tous les contribuables soient égaux en droits et en devoirs et puissent payer absolument, obligatoirement et totalement leurs impôts.

²² BOUVIER. M, *Op.cit.*, p.720.

²³ DAVID. C, FOUQUET. O, et PLAGNET. B, *Les grands arrêts de la jurisprudence fiscale*, Sirey, Paris, 1989, p.128.

1.1.6.3.5. L'imposition tient compte des facultés contributives

Ce principe soutient que chaque contribuable doit payer ses impôts en fonction de ses capacités contributives²⁴. Prendre en considération la capacité contributive des contribuables, c'est vouloir que le sacrifice demandé soit égal pour tous en rapport avec leur « pouvoir économique »²⁵. L'Etat est certes fondé à exercer une contrainte financière sur les contribuables mais il doit tenir compte de « leur situation économique et financière, indépendamment des avantages qu'ils retirent des prestations publiques»²⁶.

1.1.6.3.6. L'impôt peut être territorial

L'espace fiscal en République Démocratique du Congo (RDC) est le même que l'espace national, autrement dit, tous les revenus générés en RDC sont susceptibles d'être fiscalisés en RDC. Mais, en vertu de certaines conventions fiscales internationales, la souveraineté fiscale de l'Etat peut déborder de ses frontières et vice-versa. Par ailleurs, cette souveraineté peut être affectée par des normes supérieures à la loi nationale parce que cela découle d'un traité ratifié et approuvé par le Parlement²⁷.

1.1.6.3.7. La loi fiscale ne rétroagit pas

La loi ne disposant que pour l'avenir, elle n'a pas d'effets rétroactifs. Autrement dit, en matière fiscale, la loi ne peut rétroagir : impossibilité de prévoir des sanctions pour des agissements antérieurs à la nouvelle loi qui n'étaient pas prévues par la loi ancienne. De même, en cas de modification du taux d'imposition, on applique le taux qui existait à la date du fait générateur²⁸.

1.1.7. Le civisme fiscal

Le civisme fiscal est cette promptitude qu'a le redevable d'impôts à pouvoir se mettre en ordre avec le service de fisc dans la mesure où il accepte de souscrire à l'échéance déterminée ses déclarations fiscales, à répondre aux demandes d'explications et de renseignements, à fuir la fraude et à participer aux valeurs de partage et de solidarité dans la société par l'impôt qu'il paie. Par ailleurs, dit Chambras²⁹, le civisme fiscal c'est aussi l'attitude qui conduit le contribuable à se soumettre spontanément aux obligations fiscales.

²⁴ WEBER. L, in Revue Française des finances publiques (RFFP), n°28, 1999-2000, p.23

²⁵ *Idem*, p.34.

²⁶ G. JEZE, *op. cit.*, p.712.

²⁷ BOUVIER. M, et al., *op. cit.*, p.723.

²⁸ M. COZIAN, & F. DEBOISSY. F, *Précis de fiscalité des entreprises 2012/2013*, 36^{ème} éd, Paris, 2012, p.1

²⁹ CHAMBRAS G., (sous la direction de), *Afrique au Sud du Sahara : Mobiliser des ressources fiscales pour le développement*, éd. Economica, Paris, 2005, p.195.

1.1.8. La fraude et l'évasion fiscale

La fraude fiscale consiste, pour la personne qui la pratique, d'échapper en totalité ou en partie au sacrifice fiscal qui lui est demandé. Elle est une infraction à la loi, commise dans le but d'échapper à l'imposition ou à réduire le montant. Ainsi, La fraude fiscale consiste à enfreindre sciemment la loi fiscale avec mauvaise foi, elle diffère de l'erreur comptable qui peut porter sur un calcul erroné laissant supposer la bonne foi du contribuable. A l'opposé de la fraude fiscale, l'évasion fiscale apparaît comme l'utilisation habile des failles de la législation en vue de diminuer la charge fiscale. Elle n'enfreint pas les prescriptions fiscales mais, présente un habillage juridique parfait dont le but est d'éluder ou de diminuer sensiblement l'impôt. Notons que le praticien de l'évasion fiscale est un bon fiscaliste.³⁰

II. ANALYSE DES ECARTS ET LA PERFORMANCE AU SEIN DE LA DGI

2.1. Analyse des écarts

L'analyse d'écarts est une étape fondamentale dans le processus de contrôle de gestion. Pour calculer un écart, il faut calculer la différence entre la réalisation et la prévision des recettes.

$$\text{ECART} = \text{Réalisation} - \text{Prévision}$$

Le signe de l'écart n'a pas de signification en soi. Il dépend de la convention, mais aussi de l'objet étudié. Ainsi, si la réalisation est supérieure à la prévision, alors l'écart est positif ou favorable. Tandis que si la réalisation est inférieure à la prévision, alors l'écart est négatif ou défavorable.

Tableau n°1 : Calculs des écarts sur les prévisions et réalisations des recettes

Année	Prévisions	Réalisations	Ecart
2017	2 803 704 088 791,01	2 270 835 069 155,96	-532 869 019 635,05
2018	2 809 952 033 191,05	3 770 499 875 416,28	960 547 842 225,23
2019	4 172 582 124 759,00	4 089 726 733 222,76	-82 855 391 536,24
2020	3 122 406 623 723,70	3 655 402 442 789,09	532 995 819 065,39
2021	5 775 292 273 343,97	6 375 984 053 291,12	600 691 779 947,15
2022	7 254 997 750 280,24	11 470 270 098 481,00	4 215 272 348 200,76
Total	25 938 934 894 089,00	31 632 718 272 356,20	5 693 783 378 267,24

Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des données tirées à la DGI

³⁰ COLLETTE, C., *Initiation à la gestion fiscale des entreprises*, éd. EYROLLES, Paris, 1994, p.46

2.2. Evaluation de la performance de la DGI

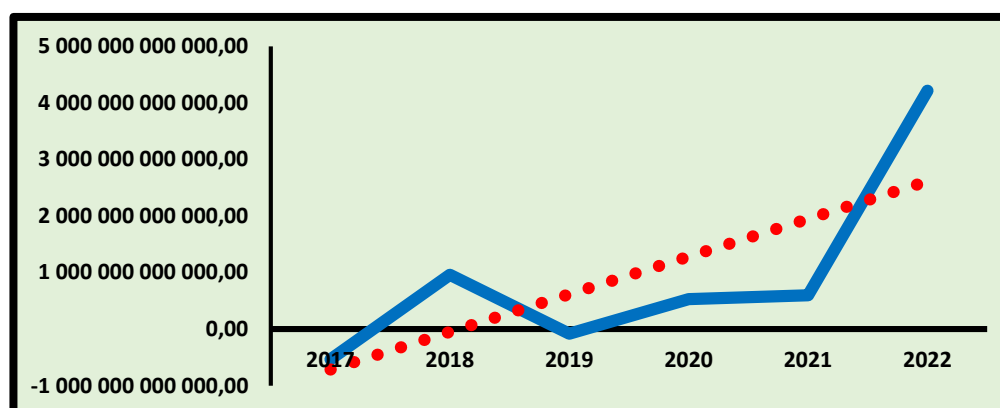
L'évaluation de la performance de la DGI doit être faite sur base des critères des résultats des écarts.

Tableau n°2 : Evaluation de la performance de la DGI

Année	Ecart	Evaluation	Décision
2017	-532 869 019 635,05	Ecart négatif	Non performant
2018	960 547 842 225,23	Ecart positif	Ecart positif
2019	-82 855 391 536,24	Ecart négatif	Non performant
2020	532 995 819 065,39	Ecart positif	Ecart positif
2021	600 691 779 947,15	Ecart positif	Ecart positif
2022	4 215 272 348 200,76	Ecart positif	Ecart positif
Total	5 693 783 378 267,24	Ecart positif	Ecart positif

Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des données tirées à la DGI

Figure n°1: Evolution de la performance de la DGI



Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des données tirées à la DGI

Le graphique ci-dessus montre clairement que la DGI a été moins performante en 2017 et 2019. C'est en 2018 plus particulièrement à la période allant de 2020, 2021 et 2022 où la DGI a été performante par le fait que les réalisations ont été supérieures par rapport aux prévisions.

III. CONTRIBUTION DES RECETTES DE LA DGI DANS LE BUDGET DE L'ETAT ET L'ECONOMIE CONGOLAISE

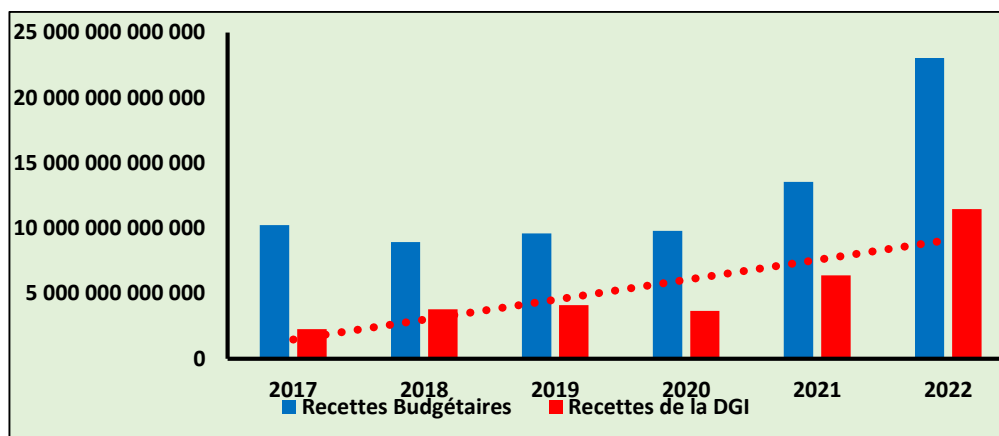
Dans ce point, il sera question de présenter le résultat pour mesurer l'apport des recettes de la DGI sur dans le budget de l'Etat ainsi que dans l'économie, en calculant certains coefficients.

Tableau n°3 : Les recettes de la DGI et recettes budgétaires

Années	Recettes Budgétaires	Recettes de la DGI
2017	10 223 312 584 133	2 270 835 069 155,96
2018	8 927 875 827 540	3 770 499 875 416,28
2019	9 604 890 657 737	4 089 726 733 222,76
2020	9 788 632 618 138	3 655 402 442 789,09
2021	13 555 177 070 944	6 375 984 053 291,12
2022	23 044 906 984 315	11 470 270 098 481,00
Total	75 144 795 742 807	31 632 718 272 356

Source : A partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts et du ministère du Budget

Figure n°2: Evolutions des recettes de la DGI et recettes budgétaires



Source : A partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts et du ministère du Budget

Commentaire : il ressort du tableau et graphique ci-haut clairement que les recettes de la DGI ont connu des fluctuations au cours de la période sous analyse, atteignant un creux en 2017 et un pic en 2022.

3.1. Droite d'ajustement (ou droite de régression)

Mathématiquement, on peut, l'écrire sous forme de la droite d'ajustement de la forme : $y = a + bx_i$

Où :

- y représente la variable dépendante (Budget de l'Etat) ; et ;
- x représente la variable indépendante où les recettes de la DGI ;
- a et b coefficient à déterminer.

Cette équation va nous permettre de calculer certains coefficients tout au long de notre étude à savoir :

- le coefficient de corrélation (r) ; et,
- le coefficient de détermination (R²)

3.2. Calcul du coefficient d'estimation (b)

Le coefficient b représente la pente de la droite d'ajustement, et est appelé : coefficient d'ajustement, d'estimation ou de régression de (y) en (x). Il mesure la variation de la variable dépendante (y) lorsque la variable indépendante (x) varie d'une (1) unité³¹.

La formule pour calculer ce coefficient se présente de la manière suivante :

$$b = \frac{\left| \begin{matrix} N & \sum y_i \\ \sum x_i & \sum x_i y_i \end{matrix} \right|}{\left| \begin{matrix} N & \sum x_i \\ \sum x_i & \sum x_i^2 \end{matrix} \right|} = \frac{N \sum x_i y_i - N \bar{X} \bar{Y}}{N \sum x_i^2 - (N \bar{X})^2} = \frac{\sum x_i y_i - N \bar{X} \bar{Y}}{\sum x_i^2 - N \bar{X}^2} = \frac{\text{cov}(X, Y)}{S_2(X)}$$

3.3. Calcul de coefficient de corrélation(r)

Le coefficient de corrélation est la mesure spécifique qui quantifie la force de la relation linéaire entre deux variables d'une analyse de corrélation. Le coefficient est noté r dans un rapport de corrélation. Pour mesurer l'intensité ou le degré de la corrélation entre Y et X nous utilisons une mesure appelée coefficient de corrélation linéaire, ou tout simplement coefficient de corrélation.

Le coefficient de corrélation (r) est calculé par la formule :

$$r = \frac{\sum (x_i - \bar{X})(y_i - \bar{Y})}{\sqrt{\left[\sum (x_i - \bar{X})^2 \right] \left[\sum (y_i - \bar{Y})^2 \right]}} = \frac{\sum x_i y_i - N \bar{X} \bar{Y}}{\sqrt{\sum (x_i - \bar{X})^2} \sqrt{\sum (y_i - \bar{Y})^2}} = \frac{\text{cov}(X, Y)}{S(S) \cdot S(Y)}$$

Ce coefficient varie entre -1 et +1. Son interprétation est la suivante³² :

³¹ MVUDI, M., Notes de cours de statistique descriptive, G1 Economie, Faseg, 2019-2020, p.38.

³² BOSANGA Bofeki., Manuel d'Econométrie, DEA I, Faseg, Unikin, 2021, p.27.

- si $r_{xy} > 0$, les deux variables sont corrélées positivement, c'est-à-dire l'augmentation (ou la diminution) de l'une affecte positivement (ou négativement) la variation de l'autre ;
- si $r_{xy} < 0$, les deux variables sont corrélées négativement, c'est-à-dire l'augmentation (ou la diminution) de l'une affecte négativement (ou positivement) la variation de l'autre ;
- si $r_{xy} = 0$, les deux variables ne sont pas corrélées.

Ces coefficients peuvent déterminer la force ou le degré de liaison entre deux variables. Lorsque la valeur du coefficient (en valeur absolue) est comprise entre :

- 0,025 et 0,25 ce qu'il y existe une relation très faible entre les deux variables considérées ;
- 0,25 et 0,50, ce que la relation entre les variables est faible ;
- 0,50 et 0,65, indique une relation modérée ;
- 0,65 et 0,80, indique une relation forte ;
- 0,80 et 1, indique une relation très forte.

3.4. Analyse de la statistique descriptive et corrélation

3.4.1. Statistiques descriptives

L'analyse des statistiques descriptives constitue la phase préliminaire indispensable à toute étude quantitative. Elle permet de donner un état global général à travers le minimum, le maximum, la moyenne et la médiane. Le tableau suivant fournit les statistiques descriptives relatives aux variables quantitatives retenues dans notre analyse : le Budget de l'Etat et les recettes de la DGI.

Tableau n°4 : Analyse de la Statistique descriptive

Nature	Recettes du Budget	Recettes de la DGI
Moyenne	1 250 000 000 000 000 000	191 000 000 000 000 000
Maximum	2 300 000 000 000 000 000	1 150 000 000 000 000 000
Minimum	893 000 000 000 000 000	2 270 000 000 000
Observations	9	6

Source : Auteur, sur base des données de la DGI et du Ministère de Finances

A la lecture du tableau ci-haut, la moyenne de recettes budgétaires mobilisées est de 1.250.000 Milliards de CDF, un niveau minimum de 893 Milliards de CDF, et un maximum de 2.300.000 Milliards de CDF. En ce qui concerne les recettes de la DGI, elle a parvenu à mobiliser 191.000 Milliards de CDF en moyenne, un niveau minimum de 2.270 Milliard de CDF, et un maximum de 1.150 Milliards de CDF.

3.4.2. Analyse de corrélation

Le coefficient de corrélation est la mesure spécifique qui quantifie la force de la relation linéaire entre deux variables d'une analyse de corrélation.

Tableau n°5 : Matrice de corrélation

Variables	Recettes du Budget	Recettes de la DGI
Recettes du Budget	1	0.953871
Recettes de la DGI	0.953871	1

Source : Auteur, sur base des données de la DGI et du Ministère de Finances

Commentaire : A partir de cette matrice de corrélation, nous constatons les différentes relations positives entre les variables. En effet, le degré de liaison de deux variables se situe entre (0,80 et 1), il se dégage une corrélation positive très forte de (0,95) entre les deux variables.

3.4.3. Coefficient de détermination (R^2)

La dépendance de (y) sur (x) est mesurée par le coefficient de détermination ou coefficient d'explication (R^2). Le R-carré est une mesure statistique de la proximité des données à la droite de régression ajustée. Il est également connu sous le nom de coefficient de détermination, ou le coefficient de détermination multiple pour la régression multiple.

Tableau n°6 : Statistique de régression

<i>Statistiques de la régression</i>	
Coefficient de détermination multiple	0,9664484
Coefficient de détermination R^2	0,93402251
Coefficient de détermination R^2	0,91752814
Erreur-type	1,55E+12
Observations	6

Source : Auteur sur Microsoft Excel à partir des données du tableau 9

Tableau n° 7 1: Calcul de la pente

	Coefficients	Erreur-type	Statistique t	Probabilité	Limite inférieure pour seuil de confiance = 95%	Limite supérieure pour seuil de confiance = 95%	Limite inférieure pour seuil de confiance = 95,0%	Limite supérieure pour seuil de confiance = 95,0%
Constante	4,2163E+12	1,2729E+12	3,31247277	0,02958593	6,8229E+11	7,7503E+12	6,8229E+11	7,7503E+12
Variable X 1	1,57580309	0,20940699	7,52507409	0,00166968	0,99439608	2,15721009	0,99439608	2,15721009

Source : Auteur sur Microsoft Excel à partir des données du tableau 9

A la lecture du résultat par la méthode statistique de régression linéaire simple c'est-à-dire avec une seule variable indépendante X_t (observation de l'année t) ou les recettes et Y_t la variable dépendante ou expliquée (les recettes du Budget), b la constante. Il se dégage une droite de régression suivante avec une pente positive et un coordonné à l'origine nul :

$$Y_{RET} = 1,58 X_t + 4,21$$

Tableau n°4 : Contribution moyenne de la DGI dans le budget de l'Etat

Années	Recettes Budgétaires	Recettes de la DGI
2017	10 223 312 584 133	2 270 835 069 155,96
2018	8 927 875 827 540	3 770 499 875 416,28
2019	9 604 890 657 737	4 089 726 733 222,76
2020	9 788 632 618 138	3 655 402 442 789,09
2021	13 555 177 070 944	6 375 984 053 291,12
2022	23 044 906 984 315	11 470 270 098 481,00
Total	75 144 795 742 807	31 632 718 272 356
Contribution Moyenne		42,10

Source : Auteur sur Microsoft Excel

Commentaire : Après la manipulation de différents chiffres, nous avons abouti aux résultats selon lesquels les recettes de la DGI contribuent sur le Budget de l'Etat de 0,4210, soit 42,10%.

3.5. Calcul de la pression fiscale

La pression fiscale est la mesure économique de la contrainte exercée par un impôt ou un ensemble d'impôts et détermine la capacité de l'économie d'un pays à contribuer au fonctionnement de l'Etat au moyen des recettes publiques. Nous faisons recours au ratio de pénétration fiscale entendu par le rapport entre les recettes fiscales sur le PIB au cours d'une période donnée. Le taux de pression fiscale mesure la part du Produit Intérieur Brut (P.I.B.) au prix du

marché prélevé par l'Etat sous la forme de recettes fiscales³³. Les meilleurs ratios constituent les thermomètres à la fois de l'existence d'un système fiscal efficace, efficient et rationnel devant permettre à l'Etat de se doter des moyens nécessaires pour financer son programme économique du développement.

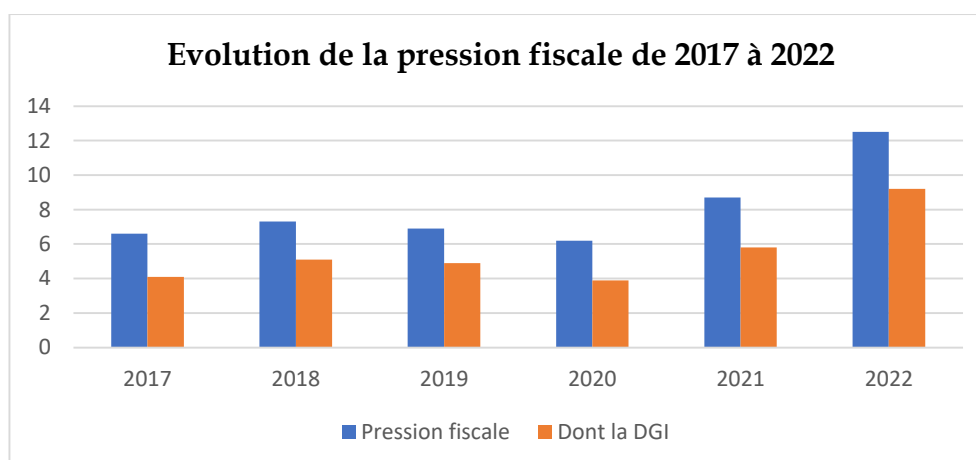
$$\text{Pression Fiscale} = \frac{\text{RECETTES FISCALES TOTALES}}{\text{PRODUIT INTERIEUR BRUT (PIB)}} * 100$$

Tableau n°5 : Evolution de la pression fiscale de 2017 à 2022

Rubrique	Année	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Recettes fiscales totales (Milliards de FC)		3 656,75	5 559,63	5 723,51	5 738,63	9 656,97	15 689,99
Recettes fiscales DGI (Milliards de FC)		2 270,8	3 770,4	4 085,7	3 655,4	6 375,9	11 470,2
PIB (Milliards de FC)		55 124,3	75 984,9	83 048,3	92 313,5	110 122,6	125 120,6
Charge fiscal brut (Pression fiscale en %)		6,6	7,3	6,9	6,2	8,7	12,5
Dont la DGI en %		4,1	5,1	4,9	3,9	5,8	9,2

Source : Par nous-même sur base des données tirées de la DGI et du rapport annuel 2020 de la BCC.

Figure n°3 : Evolution de la pression fiscale



Commentaire : La pression fiscale exprime le poids des prélèvements fiscaux sur la richesse intérieure d'un pays au cours d'une année ou d'une période bien déterminée. En ce qui concerne la RDC celle-ci a été faible au cours de la période sous étude. Du tableau et graphique ci-haut il se dégage que sur les 100% de la production de la République Démocratique du Congo pendant la

³³ I. YERE, *op. cit.*, p.12.

période sous étude, les recettes fiscales ont contribué en moyenne 8% et celle de la DGI 5,5%. Au cours de quatre premières années de la période sous étude, nous avons assistés à un recul systématique de la pression fiscale. Si cette situation est expliquée par les chocs exogènes entre autre la pandémie de COVID 19 en 2020, il en demeure encore plus vrai que d'autres facteurs, difficilement quantifiables, sont à l'origine de cette contreperformance fiscale de la DGI, notamment, la corruption, l'évasion et la fraude fiscale ainsi que la qualité de institutions. En 2020 par exemple, le ratio moyen impôts/PIB des 31 pays africains était de 16,0%, révèle l'édition 2022 des statistiques des recettes publiques en Afrique, publiée par l'organisation de coopération et développement économiques (OCDE). Les données montrent que dans 29 pays, à l'exception de l'Afrique du sud, le Maroc, le Seychelles et la Tunisie, le ratio impôts/PIB était inférieur à la moyenne des pays d'Amérique latine et des caraïbes (ALC) qui s'élevait à 21,9%. La moyenne dans les pays de l'OCDE en 2020 était de 33,5%. Aucun pays africain n'a pu satisfaire cette moyenne globale.

CONCLUSION GENERALE

L'objectif général assigné à ce travail consistait de dégager l'impact que peut avoir la performance d'une régie financière notamment la DGI, dans la maximisation des recettes fiscales ainsi que sa contribution dans le budget de l'Etat, et spécifiquement il était question d'examiner la performance de la Direction Générale des Impôts dans sa mobilisation des recettes fiscales durant les années sous-étude et d'analyser la part contributive des recettes fiscales mobilisées par la Direction Générale des Impôts dans le budget de l'Etat.

Au cours des exercices fiscaux, retenus dans notre étude, les prévisions de la DGI se sont élevées en milliards de FC à 2 803,7 en 2017, 2 809,9 en 2018, 4 172,5 en 2019, 3 122,4 en 2020, 5 775,2 en 2021 et 7 254,9 en 2022 tandis que les réalisations des années reprises ci-haut se sont chiffrées respectivement à 2 270,8 en 2017, 3 770,4 en 2018, 4 089,7 en 2019, 3 699,4 en 2020, 6 368,3 en 2021 et 11 470,2 en 2022.

L'analyse analytique et quantitative montre, premièrement que pendant les six années sous étude, la DGI a enregistré en Millions de FC une moins-value (écart négatif) respectivement de -532,9 en 2017 et -8 855,3 en 2019. Deuxièmement compte tenu de différents programmes budgétaires d'action du gouvernement et les moyens d'action disponibles, le taux moyen de participation au budget du pouvoir central durant cette période de 6 ans est de 42,10%. Et la matrice de corrélation démontre qu'il se dégage une corrélation positive très forte de (0,95) entre les deux variables c'est-à-dire entre les recettes de l'Etat et celles de la DGI. Par rapport à l'économie, les recettes fiscales lato sensu ont représenté en moyenne sous la période en étude 8% du PIB congolais ventilé comme suit : 6,5 en 2017, 7,2 en 2018, 6,7 en 2019, 6,4 en 2020, 8,7 en 2021 et 12,5 en 2022 et stricto sensu c'est à dire la part du prélèvement fiscal opéré par la DGI 5,47% du PIB congolais ventilé également comme suit : 4,1 en 2017, 4,9 en 2018, 4,7 en 2019, 4,1 en 2020, 5,8 en 2021 et 9,2 en 2022.

BIBLIOGRAPHIE

I. OUVRAGE

1. ALLIX E., *Traité élémentaire de science des finances et de législation financière*, éd. Rousseau, Paris, 1999.
2. BARILARI A., R. Drapé, *Lexique fiscal*, éd. Dalloz, Paris, 1992.
3. BOUVIER M, ESCLASSAN M.-C et LASSALE, J.P., *Finances publiques*, 15^{ème} éd. LGDJ, Paris, 2015.
4. BOUVIER M., *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, LGDJ, Paris, 2011.
5. BOUVIER. M, ESCLASSAN. M-C et LASSALE J-P, *Finances publiques*, 13^{ème} édition, LGDJ, Paris, 2013.
6. BRAYBROOKE D., *La stratégie de la décision*, éd. du New-York, New-York, 1974.
7. BRILMAN J. & HERARD J., *Management : concepts et meilleurs pratiques*, 6^{ème} édition, Eyrolles, Paris, 2011.
8. BRUNO A., *Les méthodes des sciences sociales*, éd. Mont chrétien, Paris, 1979.
9. KIBUEY M., *La douane principes, formalités, gestion*, 2^{ème} Edition, 2017.
10. KIBUEY M., *Le budget de l'Etat Principes, Techniques, Gestion*, 2^{ème} Edition, 2019.
11. KIBUEY M., *Les finances publiques ; emploi, drainage, circulation des fonds publics*, 1^{ère} édition, Académie U, Kinshasa, 2017.

II. ARTICLES, MEMOIRE ET NOTES DE COURS

1. KIBUEY MF., Notes de cours de finances publiques, G3 B Economie, FASEC, UNIKIN, 2020.
2. KIFWANISU L, Gouvernance fiscal en RDC, enjeux, défis et perspectives, Mémoire DEA, FASEG, UNIKIN, 2022.
3. KIFWANISU L. et MAVILA M., « La performance de finances publiques en RDC : analyses et perspectives », in *Revue Internationale des Dynamiques Sociales*, n°114, 2020.
4. KIFWANISU L., « Fiscalité en République Démocratique du Congo : enjeux, défis actuels, et perspectives », in *Revue Internationale des Dynamiques Sociales*, n°122.

III. TEXTES LEGAUX ET LEGISLATIFS

1. Décret-loi n°017/2003 du 2 mars 2003, in *Journal Officiel de la RDC*, n° spécial du 15 mars 2003.
2. Ordonnance-loi n° 69-007 du 10 février 1969 relative à l'impôt réel, telle que modifiée à ce jour.
3. Ordonnance-Loi n° 69/009 du 10 février 1969 relative aux impôts sur les revenus tel que modifiée à ce jour.
4. Protocole d'accord entre le Gouvernement de la RDC et la Commission Européenne portant sur la situation juridique et fiscale des organisations non gouvernementales européennes opérant en RDC pour le compte de la Commission Européenne.