

LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE FACE À LA MOBILISATION DES RECETTES FISCALES EN RÉPUBLIQUE DÉMOCRATIQUE DU CONGO : FAIBLISSES ET PERSPECTIVES

Par

Landry MAVILA MALAMBU

Assistant à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion de l'Université de Kinshasa

Donald SINDANI KANDAMBU

Apprenant en Droit Économique et Social de l'Université de Kinshasa

Nalph LUKUNDA NTEMO

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

RÉSUMÉ

La fiscalité est un système de perception d'impôt dans un Etat donné. Elle définit de manière intelligible et précise tous les engrenages qui s'agglomèrent afin de déclencher au final, le versement de cette recette fiscale au trésor public. Elle se présente sous deux aspects dont le premier concerne les impôts qui frappent directement les revenus ou la fortune, et le second appelé impôts indirects dont l'analyse constitue l'épine dorsale de notre étude. A travers le monde, les impôts indirects sont ceux qui produisent des rendements élevés car ils atteignent généralement le maximum des opérations et des utilisations des revenus sans distinction des personnes, avec une large exagération. Parmi eux, la TVA est l'impôt indirect le plus moderne et le plus répandu à cause de certaines qualités qu'on lui reconnaît : sa neutralité, son caractère général et universel.

Ainsi, la RDC, par le biais de l'institution qui a la gestion de la fiscalité dans ses attributions (la Direction Générale des Impôts), a levé l'option de dépolluer le climat des affaires par la taxe sur la valeur ajoutée, en remplacement de l'impôt sur les chiffres d'affaires en vertu du décret-loi n°011/42 du 22 novembre 2011 portant mesures d'exécution de loi n°10/001 du 20 août 2010. La TVA est entrée en application le 1er janvier 2012 en RDC. Son objectif initial était de mettre en place un instrument économiquement neutre pour faire face aux besoins des recettes que, les autres systèmes fiscaux ne pouvaient satisfaire. Ici, nous analysons sa contribution à l'accroissement des recettes fiscales.

Mots-clés : *Réforme, Fiscalité, TVA, Etat, Mobilisation.*

ABSTRACT

Taxation is a system of tax collection in a given state. It defines in an intelligible and precise way all the gears that come together to trigger the final payment of this tax revenue to the public treasury. It is presented in two aspects, the first of which concerns taxes that directly affect income or wealth, and the second called indirect taxes, the analysis of which constitutes the backbone of our study. Throughout the world, indirect taxes are the ones that produce high returns because they generally reach the maximum of operations and uses of income without distinction of persons, with a large exaggeration. Among them, the VAT is the most modern and widespread indirect tax because of certain qualities that are recognized: its neutrality, its general and universal character.

Thus, the DRC, through the institution that has the management of taxation in its attributions (the Directorate General of Taxes), has exercised the option to clean up the business climate by the value added tax, replacing the tax on turnover under the Decree-Law No. 011/42 of November 22, 2011 on measures to implement Law No. 10/001 of August 20, 2010. The VAT came into force on January 1, 2012 in the DRC. Its initial objective was to put in place an economically neutral instrument to meet the revenue needs that other tax systems could not satisfy. Here, we analyze its contribution to the increase of tax revenues.

Keywords: *Reform, Taxation, VAT, State, Mobilization.*

INTRODUCTION

Il est établi, de nos jours, que les ressources financières les plus stables pour les Etats modernes sont générées par la fiscalité au sens large ; les autres sources sont le financement monétaire et les emprunts. En République Démocratique du Congo, le système fiscal, la grande réforme amorcée en 1969 avait mis en place quatre types d'impôts : Les impôts réels composés de l'impôt sur les véhicules, l'impôt sur la superficie des concessions minières et des hydrocarbures et l'impôt foncier¹ ; Les impôts cédulaires sur les revenus constitués de l'impôt sur les revenus locatifs, l'impôt sur les revenus mobiliers, l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises et l'impôt sur les rémunérations ; l'impôt sur les chiffres d'affaires (ICA) remplacé le 1^{er} octobre 2012 par la TVA et l'impôt exceptionnel sur les rémunérations des expatriés.

De plus, l'État congolais a effectué la réforme de la fiscalité afin d'augmenter ses recettes fiscales. Il s'agit de la réforme sur les impôts et taxes payés par les contribuables nationaux et étrangers. La taxe sur la valeur ajoutée a été instituée le 20 septembre 2010 par l'ordonnance-loi n°10/001 du 20 août 2010 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée, en remplacement de l'impôt

¹ MAPOTI S., *Taxe sur la Valeur Ajoutée : un impôt appauvrissant en RDC*, PUK, 2018, p.30.

sur le chiffre d'affaires institué par l'ordonnance-loi n°69/058 du 5 décembre 1969. La TVA a remplacé des systèmes d'impôts indirects qui étaient caractérisés par une base étroite, des taux multiples et des dispositions complexes pour réduire l'effet de « cascade ».

La mise en place d'une TVA moderne conforme aux meilleures pratiques a également débouché sur un environnement plus favorable pour réformer l'administration fiscale. Comme nous le présentons, notre réflexion porte sur la contribution de la taxe sur la valeur ajoutée à la mobilisation des recettes fiscales en RDC. Pour aboutir aux résultats attendus, nous avons utilisé la méthode historique, la méthode comparative et la méthode analytique. Cette étude a pour objectif principal d'évaluer et d'analyser les résultats concrets de l'application de la TVA instituée en RDC depuis janvier 2012 en vue d'augmenter les recettes fiscales de l'Etat. Ainsi, cette étude se propose de répondre à deux interrogations : la TVA a-t-elle conduit à l'accroissement substantiel des recettes fiscales en RDC ? Quelles sont les perspectives d'avenir pour une fiscalité de développement en RDC ?

Le présent article est subdivisé en trois grands points, le premier aborde les concepts de base, le deuxième concerne la réforme, le troisième et le dernier point fait l'analyse empirique et présente les discussions sur les résultats.

I. LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA)

La TVA a fait naître les espoirs de l'amélioration sensible de la production fiscale en RDC. Elle est, à travers le monde, l'impôt le plus important dans les systèmes de prélèvement des impôts. En France par exemple, elle représente plus de 50% du total de tous les impôts français².

Actuellement, la taxe sur la valeur ajoutée est au cœur des débats et des discussions dans le monde des affaires sous l'impulsion de plusieurs phénomènes dont notamment l'intégration économique, le regroupement des pays en blocs économiques puissants, la libéralisation des échanges, l'harmonisation des législations, les unions douanières, etc. C'est un impôt sur le chiffre d'affaires qui s'attache le plus au phénomène de la mondialisation. A titre illustratif, la TVA est appliquée dans plus de 140 pays dans le monde, y compris les pays en voie de développement.

A ce propos, MABIALA UMBA proposait en 2006 deux voies de sortie pour le système fiscal congolais³. La première était la réforme du système d'imposition des revenus en vue d'une délimitation de la fiscalité directe des personnes et celle des entreprises. La seconde était relative à la réforme du

² F. PARRAT, cité par S. MAPOTI, *Fiscalité pratique*, éd. Vuibert, Paris, février 2004, p.195.

³ MABIALA UMBA, *Taxe sur la Valeur Ajoutée et réformes fiscales dans les Etats d'Afrique Noire*, 1^{ère} Ed. GRIGED-ISC, Kinshasa, 2003, p.77.

système d'imposition de la consommation par l'introduction de la TVA, plus rentable par expérience et rendant l'investissement plus compétitif par sa neutralité.

De même, pour YAV JOSEPH, la 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. Pour lui, il sied donc d'informer, de former et d'accompagner les contribuables sur les contours de cet impôt nouveau pour la RDC qui semble indolore mais néfaste si mal compris et/ ou appliqué.⁴

La TVA a été mise en œuvre pour la première fois sous l'impulsion de l'inspecteur des finances français Maurice Lauré, en 1954, alors directeur adjoint de la Direction générale des Impôts. Son idée a convaincu les dirigeants politiques de l'époque pour des raisons suivantes :

- Son caractère simple : la TVA est levée sur chaque entreprise au fur et à mesure du processus de la production ;
- Sa neutralité : la TVA, à la différence des impôts indirects traditionnels, évite d'imposer en cascade les activités qui se succèdent dans une filière économique ou commerciale.

La Taxe sur la Valeur Ajoutée, devenue aujourd'hui l'élément de base de la fiscalité de plusieurs économies du monde, peut se définir de plusieurs manières selon que l'on met l'accent sur l'une ou l'autre caractéristique. Ainsi, nous avons retenu, dans le cadre de notre travail trois définitions de ce concept. La Taxe sur la Valeur Ajoutée(TVA) est un impôt indirect sur la consommation. La Taxe sur la Valeur Ajoutée est une taxe générale, unique, perçue selon un système de paiements fractionnés sur la valeur ajoutée apportée sur chacun des opérateurs qui interviennent dans le circuit de production et de distribution. Elle est un impôt indirect de quotité perçu au moment de la vente qui ne frappe qu'une seule fois le produit, quelle que soit la longueur du cycle de commercialisation.⁵

La TVA génère des revenus d'une manière neutre et transparente. Certains suggèrent que « la TVA est l'instrument le plus efficace pour générer des recettes fiscales pour les gouvernements ». Et que « le coût marginal de la TVA pour générer des recettes publiques est généralement plus faible que celui des autres impôts ».

⁴ YAV J., *Théorie et Pratique de la Taxe sur la Valeur Ajoutée en RDC*, Janvier 2012.

⁵ MABIALA U., *La TVA pratique dans le monde des affaires*, ed. CRIGED, Kinshasa, 2011, p.130.

I.1. Avantages de la TVA

La Taxe sur la Valeur Ajoutée est un l'impôt sur la dépense que la plupart des pays ont intégré dans leurs législations, compte tenu de sa neutralité économique et de sa relative simplicité. Elle renferme les avantages pouvant se résumer comme suit :

- Elargissement de l'assiette fiscale ; Elimination des effets économiques pervers de la « cascade » de l'ICA sur le prix des biens et services ; Attrait des investissements et des capitaux étrangers et, Amélioration de la compétitivité économique vis-à-vis de l'extérieur.

I.2. La TVA en République Démocratique du Congo

La TVA est un impôt unique à paiements fractionnés, perçu à chaque stade du circuit économique d'un produit et supporté par le consommateur final, la taxe payée en amont étant déductible de la taxe collectée. La TVA collectée est celle que l'entreprise facture à ses clients à l'occasion de ses ventes ou de ses prestations de services. A chaque fois que l'entreprise facture une vente de bien ou une prestation de services, elle doit mentionner un montant hors taxe (HT) auquel elle ajoute la TVA. Cette dernière est déductible de ce que l'entreprise paye lors de ses achats des biens et services ou lors de l'importation des marchandises. L'entreprise paye, elle-même à ses fournisseurs, toutes taxes comprises (TTC). La TVA incluse dans ses règlements est déductible de la TVA collectée sur ses ventes. La TVA nette ou la TVA exigible est le montant de la TVA que l'entreprise (assujettie) verse à l'Etat. La TVA nette est la différence entre la TVA collectée et la TVA déductible. En outre, on parle de crédit TVA lorsque la TVA collectée est inférieure à la TVA déductible au cours d'une période donnée. Si la TVA collectée est égale à la TVA déductible, l'entreprise ne verse rien dans ce cas à l'Etat au cours de ce mois. Le crédit d'impôt est imputable sur la taxe exigible du ou des mois suivants jusqu'à l'épuisement.

En République Démocratique du Congo, la TVA a été instituée par l'Ordonnance-loi n°10/001 du 20 août 2010 portant institution de la Taxe sur la Valeur Ajoutée, en remplacement de l'Impôt sur le Chiffre d'Affaires institué par l'ordonnance-loi n°69/058 du 5 décembre 1969 relative à l'Impôt sur le Chiffre d'Affaires telle que modifiée et complétée à ce jour. La TVA est entrée en application le 1^{er} janvier 2012 en RDC⁶.

Le principe de la TVA est toujours d'éviter les impositions cumulatives dites en cascade. Il est en effet aberrant de taxer un même bien plusieurs fois. Car avec l'Impôt sur le Chiffre d'Affaires, un même produit pouvait être taxé à plusieurs reprises et à plusieurs étapes. La TVA est une taxe moderne en

⁶ Décret n°11/42 du 22 novembre 2011 portant mesure d'exécution de l'Ordonnance-loi n°10/001 du 20 août 2010 portant institution de la TVA, p.27.

République Démocratique du Congo qui a pour base d'accroître les recettes budgétaires de l'Etat. Chaque entreprise a intérêt à s'assurer que la TVA a été bien facturée sur ses achats, afin d'être à mesure de la récupérer. La TVA est donc une taxe à la consommation versée par les entreprises. Sa caractéristique principale est que les entreprises facturent la taxe sur l'ensemble de leurs ventes mais, sont ensuite autorisées de récupérer les taxes qu'elles ont acquittées sur leurs achats⁷.

Définir le champ d'application de la TVA revient à préciser, les assujettis, les opérations imposables et les règles de territorialité. L'assujetti est toute personne physique ou morale qui effectue de manière indépendante une activité économique quel que soit son statut juridique, sa situation au regard des autres impôts ou la forme de son intervention. Au regard de cette notion, les salariés ne sont pas assujettis à la Taxe sur la Valeur Ajoutée. Sont assujettis à la TVA, les personnes morales et physiques qui réalisent un chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 80.000.000 FC et qui ont reçu d'avance l'avis d'assujettissement de la DGI. En d'autres termes, pour collecter la TVA, il faut avoir au préalable l'autorisation de la DGI.

I.3. Opérations imposables par la disposition expresse de la loi

Aux termes de l'article 9 de l'Ordonnance-loi du 20 août 2010, constituent des opérations imposées en raison de la disposition de la loi, les actes ci-après : les livraisons des biens à soi-même, les opérations de services à soi-même et les importations.

A. Les livraisons des biens à soi-même

Au terme de l'article 10 de l'ordonnance-loi instituant la TVA, par livraison de biens à soi-même, il faut entendre les prélèvements et affectations effectuées par les assujettis :

- Par les livraisons à soi-même il faut entendre un cas où l'entreprise immobilise, consomme ou attribue à son personnel, à son dirigeant ou à des tiers, des biens ou des services destinés à l'activité de l'entreprise ou qu'elle a produit et qui auraient pu être vendus
- Par les livraisons de biens à soi-même, il faut entendre les prélèvements et affectation effectués par les assujettis pour des besoins d'exploitation, en cas de production d'immobilisation ou de biens exclus du droit à déduction et pour des besoins autres que ceux de l'exploitation, à savoir ceux des dirigeants, de son personnel ou des tiers⁸.

⁷ Décret n°11/42 précité.

⁸ Ordonnance-loi du 20 Août 2010 précitée, art.10.

B. Les opérations de services à soi-même

Par prestation de services à soi-même, on sous-entend conformément à l'article 11 de l'ordonnance-loi instituant la TVA, les services que les assujettis réalisent :

- Soit pour les besoins de leur entreprise ;
- Soit pour d'autres besoins dans le cadre normal de leur activité. Il convient de signaler qu'une entreprise qui est en mesure de produire elle-même des biens pour son compte, réalise une opération interne qui, si elle n'est pas imposée, échapperait aux effets du droit à déduction.

C. Les importations

L'importation s'entend comme l'entrée en République Démocratique du Congo d'un bien ou d'un service. Les importations sont soumises à la TVA quelle que soit leur valeur⁹. L'importation d'un bien est réalisée par le seul fait matériel du franchissement des frontières de la RDC, sans qu'il ne soit nécessaire de rechercher si la personne qui importe a la qualité d'assujetti à la TVA, ou si elle a acquis ce bien à la suite d'un contrat, ou si elle en était déjà propriétaire, ou si ce bien est importé à des fins purement privées ou professionnelles¹⁰.

I.4. Règles de territorialité

L'application de la TVA est définie sur le plan géographique. Les règles de territorialité précisent les critères à retenir pour savoir si une opération est ou non imposable sur le territoire congolais. Sont soumises à la TVA, toutes les opérations réalisées en République Démocratique du Congo, même lorsque le domicile, la résidence de la personne physique ou le siège social de la personne morale assujettie est situé hors des limites du territoire de la RDC. Le fait générateur de la TVA est l'élément qui fait naître la créance de l'impôt. Il est constitué de :

- la livraison des biens, pour les ventes de biens meubles corporels ;
- l'exécution des services et des travaux ou des tranches de services et des travaux, pour les prestations de service, y compris les travaux à façon et les travaux immobiliers ;
- la sortie des marchandises de la zone franche en vue de leur mise à la consommation en RDC ; la mise à la consommation pour les marchandises placées sous régimes douaniers suspensifs ; l'encaissement du prix ou d'un acompte, pour les autres opérations imposables ; la première utilisation ou

⁹ Ordonnance-loi du 20 Août 2010 précitée, art.11.

¹⁰ Décret n°11/42 du 22 Novembre 2011 portant mesure d'exécution de l'O-L du 20 Août 2010 portant institution de la TVA, art. 29.

la première mise en service, pour les biens ou les prestations de services que les redevables se livrent à eux-mêmes ;

- le franchissement des frontières de la RDC, pour les importations et les exportations¹¹.

Quant à l'exigibilité de la TVA, c'est le droit dont disposent les services de l'Administration fiscale d'exiger du redevable le paiement de la TVA à partir d'une date donnée. Celle-ci intervient :

- à la date de l'échéance de l'effet, en cas d'escompte d'un effet de commerce ;
- à l'échéance des intérêts ou des loyers, pour les opérations de crédit à la consommation ou de crédit-bail réalisé par les établissements financiers ;
- lors du transfert du pouvoir de disposer d'un bien comme propriétaire, pour les livraisons de biens faites à des tiers ;
- au moment de l'enregistrement de la déclaration de mise à la consommation en RDC, pour les biens et marchandises, importés directement, placés sous l'un des régimes suspensifs ou sortis d'une zone franche. La TVA vise toutes les opérations qui relèvent d'une activité économique, notamment, la production, l'importation, l'exportation, les prestations de services, la distribution, les activités extractives, agricoles, forestières, agro-industrielles, artisanales et celles des professions libérales. La base imposable réside dans la contrepartie des livraisons de biens et de prestations de services soumises à la TVA. Les exonérations à la TVA sont limitatives. Elles ne peuvent être étendues en vertu des similitudes ou analogies entre les opérations exonérées et les opérations non exonérées. Il s'agit de :
 - produits de première nécessité : le blé, les farines de froment produits localement, prestations pour l'alimentation des enfants ;
 - ventes et importations des équipements agricoles destinés à l'usage exclusivement agricole ; à titre d'exemple : bateau, et filet de pêche, bêches, pelles, houes, etc. ;
 - importations et ventes des produits pharmaceutiques destinés à la prévention et au traitement des maladies ;
 - biens et services destinés à l'usage officiel des missions diplomatiques étrangères et des organisations internationales ;
 - importations et acquisitions des équipements, des matériels, des réactifs et autres produits chimiques destinés exclusivement à la prospection, à l'exploration et à la recherche minière et pétrolière ;
 - marchandises importées par les entreprises pétrolières de production et les entreprises relevant d'un régime conventionnel ;

¹¹ Ordonnance-loi du 20 Août 2010, art. 23.

- ventes et importations réalisées par les ASBL légalement constituées lorsque ces opérations présentent un caractère social, sportif, culturel, religieux, éducatif, ou philanthropiques.

Les exonérations à la TVA entraînent la perte du droit à déduction de la taxe supportée en amont pour l'assujetti qui réalise les opérations exonérées.

II. LA RÉFORME FISCALE

Nous allons successivement circonscrire les éléments de la réforme et les motivations de la réforme, les principales novations et les résultats financiers attendus.

II.1. Les éléments de la réforme

En résumé, on peut retenir que cette réforme :

- réintroduit et complète le prorata fiscal, jadis supprimé en 2013, en incorporant au numérateur, les recettes relatives aux livraisons des biens et aux prestations des services rendues aux missions diplomatiques et consulaires ainsi qu'aux organisations internationales ;
- étend le régime du remboursement de crédit de TVA aux entreprises minières et pétrolières en phase de recherche ou de développement et de construction du projet minier ou pétrolier ;
- exonère de la TVA, l'importation et la vente locale du blé, du pain, du maïs, de la farine de froment et de la farine de maïs ;
- dispense de la TVA, les prestations des services qui se rapportent directement aux opérations pétrolières réalisées par les prestataires étrangers ;
- sanctionne le défaut de souscription, dans le délai, de la déclaration de la TVA créditrice ou d'un montant nul.

Plus encore, la loi des finances rectificative n°14/027 du 31 décembre 2014 introduit quatre principaux changements suivants :

- assimile aux opérations d'exportation, le transport des marchandises destinées à l'exportation ;
- exonère de la TVA, les locations des locaux nus à usage d'habitation par des assujettis autres que les promoteurs immobiliers ;
- admet à titre de TVA déductible, la TVA sur les carburants utilisés dans les aéronefs par les compagnies de navigation aérienne ;
- subordonne à une mise en demeure préalable, l'application de la sanction de réintégration des déductions opérées en cas de défaut de production de l'état détaillé des déductions de la TVA. Il est évident que tous ces correctifs sont essentiels pour une administration fiscale plus correcte et plus soutenable.

Par tous ces faits, on voit que la TVA n'est pas un impôt à obsolescence programmée. Il reste, à partir de sa mise en œuvre, un prélèvement public déterminant pour la durée. Ainsi, la TVA vient confirmer, à l'instar de sa réputation non usurpée dans les pays qui l'adoptent, qu'elle est un impôt majeur et durable. Devant l'exigüité de moyens financiers et les difficultés de les mobiliser autrement, l'institution de la TVA est apparue comme une nécessité absolue de notre temps. Beaucoup de pays de niveau équivalent y ont recouru et lui doivent aujourd'hui une partie de leur essor financier et leur développement. Il est question ici de rechercher les raisons à l'origine de la réforme, avant d'évoquer les objectifs poursuivis par la réforme.

II.2. Les raisons à l'origine de la réforme fiscale

À l'épreuve des faits socioéconomiques et financiers, l'agencement de cette taxation a paru vite dépassé et a présenté à nu beaucoup de ses lacunes et de ses insuffisances. Il est possible de classer les éléments de la réforme en trois catégories :

- Ceux liés à l'adoption de cet impôt ;
- Ceux introduits par la réforme de 2013 ;
- Ceux issus des modifications budgétaires.

Les éléments liés à l'adoption de la TVA se dégagent de la proposition de modification du système des prélèvements fiscaux. Ainsi, l'institution de la TVA introduit une véritable innovation en matière fiscale. L'articulation et le champ d'application de la TVA sont importants à connaître. En effet, nous savons que la TVA est à la fois un impôt réel et un impôt indirect sur la consommation dont le poids financier est supporté entièrement par le consommateur final. Cependant, cet impôt est collecté par l'assujetti, personne désignée par le fisc. Cette personne peut être soit une personne morale, soit une personne physique.

L'assiette générale de la TVA est constituée par le chiffre d'affaires réalisé par les entreprises ou assimilées à l'occasion de la vente ou de la cession des biens ou lors de la prestation de services. Chaque assujetti est, par principe, redevable de la TVA calculée sur la valeur ajoutée qu'il a produite. Il va de soi que les dispositions fiscales qui déterminent le champ d'application de la TVA, précisent bien les opérations passibles de cette taxe et l'imposition qu'elles supportent. En pratique, la TVA s'applique à toutes les opérations commerciales ou à toutes les transactions réalisées par les assujettis, même si elles aboutissent à une perte. La détermination de la TVA n'est pas à négliger parce qu'elle pose les principes et dégage la charge fiscale de l'imposition.

Les principes posés pour la détermination de la TVA à payer peuvent se résumer en trois points. Les personnes morales ou physiques qui réalisent des opérations soumises à la TVA, doivent :

- appliquer la TVA sur le prix de vente, hors taxe, des opérations réalisées, en utilisant le taux fixé par le fisc ;
- facturer et encaisser le prix de vente, taxe comprise, à ses clients ;
- reverser la taxe ainsi collectée au Trésor public, déduction faite de la TVA que l'entreprise ou assimilée a déjà versée à ses fournisseurs à l'occasion de ses achats.

Les conséquences qui en découlent sont les suivantes, d'ailleurs reprises dans ce tableau, pour ce qui est de la détermination de la TVA à payer.

Ventes hors taxe	Achats hors taxe	
TVA collectée	- TVA déductible	= TVA à payer

D'où : $TVA \text{ à payer} = TVA \text{ collectée} - TVA \text{ déductible}$

De la sorte, la TVA procède d'un principe simple : la TVA payée par l'assujetti auprès des fournisseurs, lors de l'acquisition des biens et services, est déduite de celle qu'il facture à ses clients, lors de la vente ou de la cession de ces mêmes biens et services. La TVA est donc calculée sur le prix de vente du produit ou du service, imputé de la taxe qui a déjà grevé les éléments du coût de revient. Il va de soi que la TVA ne s'applique pas sur la production réalisée mais non vendue par les opérateurs économiques assujettis à cette taxation. Tout compte fait, la charge fiscale de la TVA est bien réglée par les dispositifs fiscaux applicables. Les trois questions à préciser qui restent en suspens sont celles de savoir :

- qui paie normalement la Taxe sur la Valeur Ajoutée auprès du fisc ?
- qui supporte réellement la charge financière de la TVA ?
- quel rôle financier joue l'assujetti à la TVA ?

Il est évident que la TVA est payée par l'acheteur final qui en est le véritable contribuable. Partant de là, l'entreprise ou l'assimilée, qui en est le collecteur patenté, ne subit pas elle-même le poids de la TVA, puisqu'elle peut déduire la TVA qu'elle a payée à ses fournisseurs. Sauf le cas particulier de la TVA non déductible, qui est réellement une charge comptabilisée au compte de l'assujetti taxé. La TVA ne constitue pas, par principe, une charge fiscale au détriment de la personne collectrice. Néanmoins, l'assujetti à l'impôt sur la valeur ajoutée doit remplir un certain nombre d'obligations comptables et fiscales liées à ce prélèvement. Ainsi, il doit impérativement, presque en contrepartie du droit à déduction lui reconnue:

- faire figurer la TVA sur toutes ses factures de ventes ;
- tenir une comptabilité, même minimale, sincère, correcte et à jour ;
- établir toutes les déclarations fiscales de TVA exigées par le fisc.

II.3. Les principales novations intervenues

Les novations majeures introduites par la réforme partent de deux acquis immuables de la loi de 2010 :

- d'une part, la suppression de l'ICA et les droits de consommation et d'accises sur les opérations régies par la TVA à compter de la mise en œuvre de l'ordonnance-loi précitée : les autres opérations restant sous l'emprise de l'ICA. Ce qui rétablit et confirme une imposition duale ;
- d'autre part, l'application de la TVA s'adresse à une portion d'activités et/ou d'assujettis et non sur l'ensemble des secteurs socioéconomiques. Ce qui assure une application cloisonnée et partielle de la TVA.

Quoi qu'il en soit, il faut revenir aux interventions réelles de cette réforme sur le plan technique, bien que la loi de 2013 maintient et renforce parfois les inégalités fiscales et/ou sociales innées de tout impôt indirect. Elle apporte cependant, par les mécanismes de la TVA, sept innovations notoires, à savoir :

- la suppression de l'article 44 et de son régime des tranches de déduction en raison de la complexité introduite par les prorata;
- l'assujettissement optionnel à la TVA des personnes physiques et morales dont le chiffre d'affaires est inférieur au seuil d'imposition fixé ;
- l'admission des entreprises qui réalisent des investissements lourds parmi celles éligibles au régime de remboursement de crédit de la TVA ;
- l'exonération à la TVA de l'importation et de la vente des cercueils ;
- l'imposition des locations des terrains nus non aménagés et des locaux nus réalisées par des personnes assujetties à la TVA ;
- l'obligation des assujettis de payer par chèque, virement ou carte bancaire, toute transaction effectuée entre eux, d'au moins 1million de francs congolais (FC) ;
- la pénalisation sévère de l'absence de la déclaration d'assujettissement à la TVA.

Par-delà, cette réforme permet, néanmoins, de :

- élargir, en dépit de sa circonscription limitée à quelques activités, le champ d'application de cet impôt ;
- introduire et préciser certains concepts fondamentaux comme celui de la déduction qui supprime les impôts cumulatifs ;
- éroder beaucoup de complexités, telles que, le cumul des impositions, les prorata ;
- lever les équivoques sur les termes et les opérations soumises à la taxation ;
- simplifier le système de taxation, particulièrement l'articulation de l'imposition proprement dite ;

- apporter beaucoup de précisions en ce qui concerne spécialement le fait générateur de la TVA en détaillant tous les actes susceptibles de le constituer ;
- compléter les mécanismes de ce prélèvement.

En plus de ces aspects, on peut relever d'autres nouveautés introduites par cette réforme fiscale :

- elle rend tous les assujettis auxiliaires actifs du fisc et responsables devant le fisc avec des obligations et des droits reconnus ;
- elle transforme les consommateurs en contribuables, sans nécessairement être les assujettis désignés par la loi ;
- elle invite indirectement presque tous les participants, sans trop forcé, à l'alphabétisation et à l'initiation spontanée aux techniques élémentaires de gestion pour accomplir leur devoir fiscal à travers notamment : la facturation, la tenue de comptes, la confection de comptabilité de caisse, etc.

II.4. Les résultats fiscaux attendus de cette réforme

En dépit d'insuffisances déjà signalées, les gains obtenus de cette réforme sont importants du point de vue du rendement et de l'efficacité de l'implantation de la TVA. On doit, par rapport au passé, reconnaître notamment le fait qu'elle :

- amène et rend la compréhension facile du texte fiscal en supprimant les difficultés et la complexité du prélèvement ;
- revoit tous les mécanismes problématiques ou compliqués de jadis ;
- explicite le fait générateur en le détaillant et l'étendant aux nouvelles opérations et transactions taxables ;
- précise les obligations des parties intéressées dans ce prélèvement, spécialement celles des assujettis ;
- simplifie le système de taxation en spécifiant les rôles des intervenants ;
- assure la désignation des véritables responsables du paiement face au fisc ;
- met en place une taxation plus extensive et accessible au plus grand nombre d'assujettis ;
- présage un rendement élevé par rapport à l'ICA et au passé immédiat.

Pour souligner l'importance de la réforme de la TVA, il suffit de comparer les quelques avantages que présente la TVA par rapport à l'ICA. On peut noter à ce propos, notamment :

- pour le contribuable que la TVA est d'abord indolore et anesthésiante du fait qu'il ne ressent pas le poids de cet impôt incorporé dans le prix des biens et services ; ensuite, elle est assez bien acceptée car la généralité relative de cet impôt, par son caractère quasi universel, le rend moins tendu et moins contesté et moins contestataire ;

- pour l'Etat, que la TVA est plus productive que l'ICA parce qu'elle atteint la généralité d'assujettis et des contribuables, mêmes ceux qui en seraient légalement dispensés, sans les surcharger fiscalement. Considérons à présent la contribution de la TVA à la mobilisation des recettes fiscales en RDC et ses perspectives d'avenir.

III. ANALYSE EMPIRIQUE ET DISCUSSIONS SUR LES RÉSULTATS

La Direction Générale des impôts de la République Démocratique du Congo est un service public, dont la mission principale est de percevoir les impôts qui sont des prestations pécuniaires exigées des contribuables sans contrepartie au profit du trésor public congolais. Il dispose plusieurs types d'impôts et taxes à son sein pour ne pas tous les citer, nous avons préféré regrouper ces impôts et taxes en cinq catégorie de prélèvement, dont : l'impôt sur la rémunération ; l'impôt sur les bénéfices et profits, l'impôt et taxes sur biens et services, autres recettes ainsi que la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Bien que nous allons examiner l'apport de la Taxe sur la valeur ajoutée sur la mobilisation des recettes fiscales de la DGI mais nous allons aussi examiner le niveau d'exécution de recettes et les parts contributives de la Taxe sur la valeur ajoutée en comparaison avec d'autres impôts mobilisé par la DGI. La TVA est un impôt indirect sur les dépenses de consommation. Elle est payée par le consommateur et collectée par les entreprises qui participent au processus de production et de commercialisation.

III.1. Présentation des matériels d'analyse

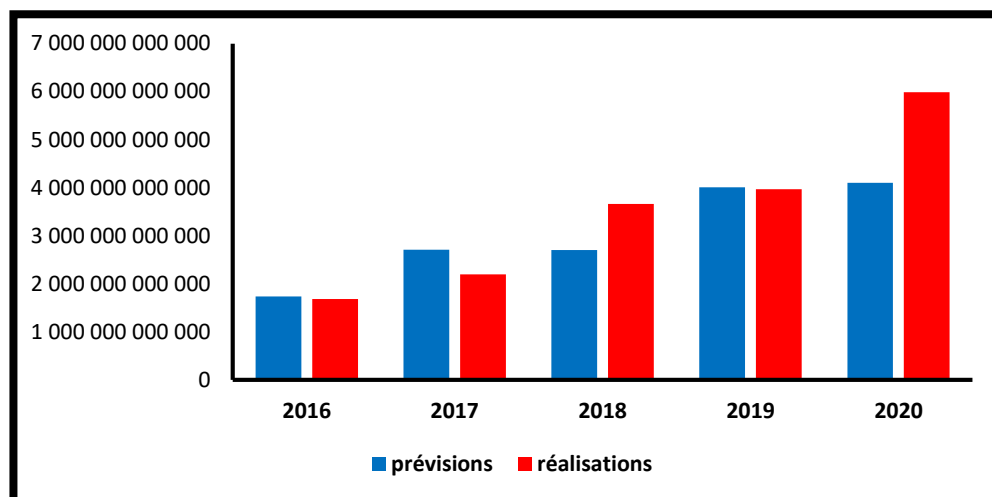
Pour bien orienter ce travail nous utiliserons uniquement les données de l'année 2016 jusqu'en 2020.

Tableau 1. Présentation des données sur les impôts et taxes prélevés par la DGI

Nature des impôts	2016		2017		2018		2019		2020	
	prévisions	réalisations	prévisions	réalisations	prévisions	réalisations	prévisions	réalisations	prévisions	réalisations
Impôt sur la rémunération	633 762 332 654,00	552 272 198 413	1 047 973 475 405	718 567 906 086	851 533 602 134	912 603 308 483	1 066 919 695 301	955 156 859 301,00	1 044 513 651 520	1 118 119 107 564
Impôt sur les bénéfices et profits	436 500 884 210,00	467 230 322 913	642 091 643 161	751 073 507 815	928 270 932 955	1 742 852 510 759	1 723 701 024 411	1 862 769 406 979,05	862 193 794 200	1 085 045 014 396
Impôts et taxes sur biens et services	0	47 121 618	-	195 693 771	-	118 407 414	-	142 418 58,82	1 074 536 177 858	1 227 677 303 758
Autres recettes	38 986 536 726,00	41 648 861 426	61 361 310 529	20 981 132 383	40 354 512 174	69 478 276 632	46 975 303 323	94 416 087 057,62	27 999 291 957	1 227 677 303 758
TVA	628 274 872 672,00	619 211 711 310	955 766 443 420	705 627 935 300	880 721 978 856	949 201 951 475	1 173 818 069 118	1 055 667 040 302,84	1 074 454 418 184	1 227 593 579 774
Total	1 737 524 626 262	1 680 410 215 680	2 707 192 872 515	2 064 446 175 355	2 700 881 026 119	3 664 254 454 763	4 011 414 092 153	3 968 023 635 499,33	4 103 697 333 719	5 986 112 709 280

Source : Rapport de la Direction Générale des Impôts de 2015 à 2020

Graphique 1. Evolution sur les prévisions et réalisations des impôts et taxes prélevés par la DGI de 2016 à 2020



Source : Nous même sur base du tableau 1.

A la lecture du tableau et graphique ci-haut, nous constatons clairement que les recettes réalisées par la DGI ont évolué d'une manière haussière durant les années d'étude avec un creux en 2016 et un pic en 2020.

III.2. Niveau d'exécution des recettes et les parts contributives

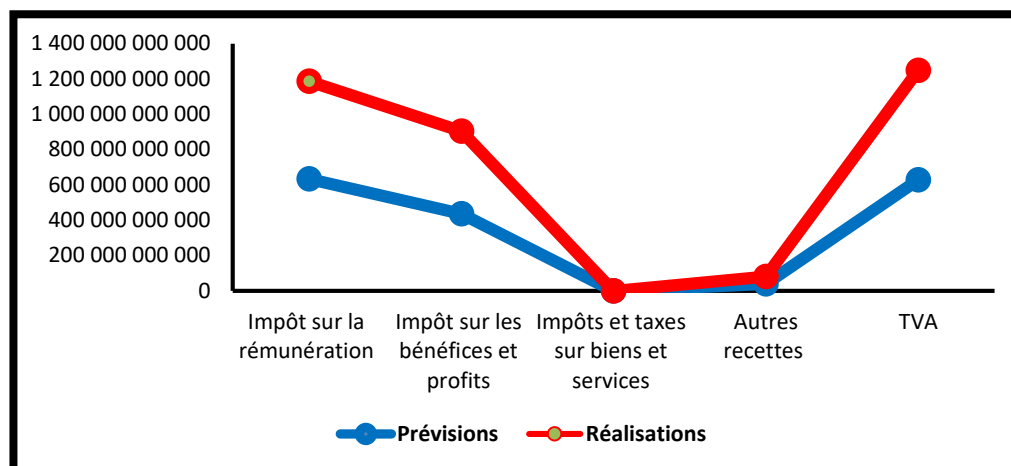
Nous allons examiner dans cette section le niveau d'exécution des recettes et les parts contributives de la Taxe sur la valeur ajoutée en comparaison avec d'autres impôts mobilisés par la DGI pour chaque exercice budgétaire.

Tableau 2. Evolution du taux d'exécution et de réalisation des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2016

N°	Nature des impôts	Prévisions	Réalisations	taux d'exécution	tx de réalisations
1	Impôt sur la rémunération	633 762 332 654	552 272 198 413	87,14	32,87
2	Impôt sur les bénéfices et profits	436 500 884 210	467 230 322 913	107,04	27,8
3	Impôts et taxes sur biens et services	0	47 121 618	0	0
4	Autres recettes	38 986 536 726	41 648 861 426	106,83	2,48
5	TVA	628 274 872 672	619 211 711 310	98,56	36,85
TOTAUX en CDF		1 737 524 626 262	1 680 410 215 680	96,71	100

Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts.

Graphique 2. Evolution du taux d'exécution et de réalisation des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2016



Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts

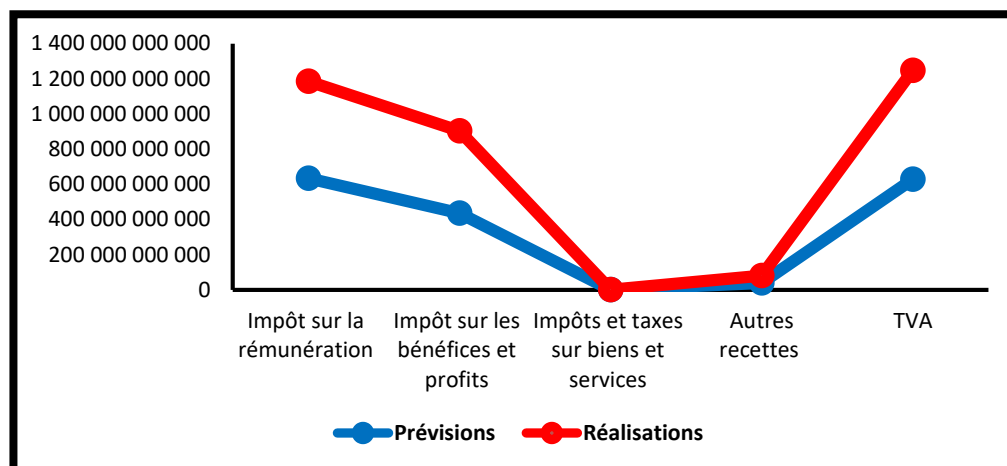
A la lecture du tableau et graphique ci-haut, le constat fait est que la TVA a enregistré une performance plus élevée de 36,84% en 2016.

Tableau 3. Taux d'exécution et de réalisation des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2017

N°	Nature des impôts	Prévisions	Réalizations	taux d'exécution	tx de réalisations
1	Impôt sur la rémunération	1 047 973 475 405	718 567 906 086	68,57	32,72
2	Impôt sur les bénéfices et profits	642 091 643 161	751 073 507 815	116,97	34,19
3	Impôts et taxes sur biens et services	-	195 693 771	0	0,01
4	Autres recettes	61 361 310 529	20 981 132 383	34,19	0,96
5	TVA	955 766 443 420	705 627 935 300	73,83	32,13
TOTAUX en CDF		2 707 192 872 515	2 196 446 175 355	81,13	100

Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts.

Graphique 3. Evolution du taux d'exécution et de réalisation des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2017



Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts

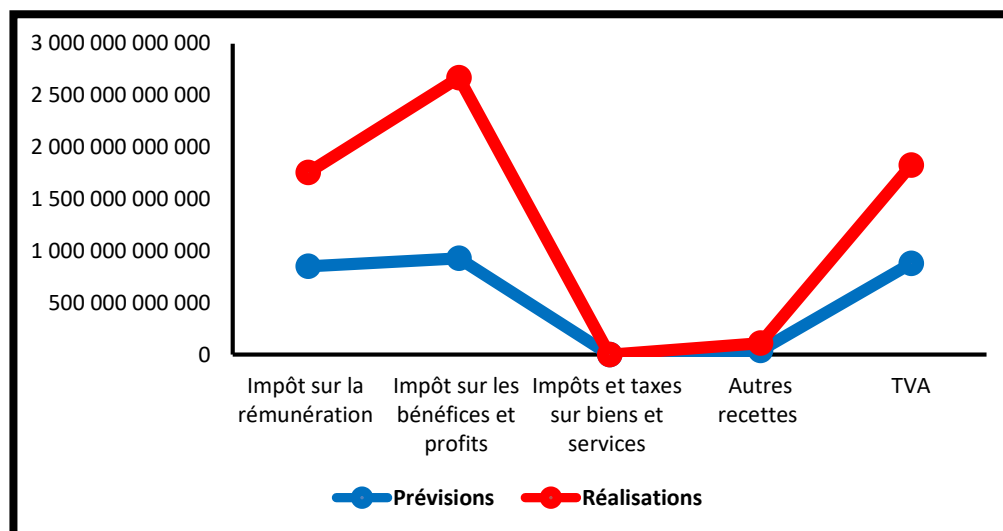
Au regard du taux d'exécution global obtenu pour l'année 2017 dans le tableau et graphique ci-haut, nous avons constaté que la TVA occupe la deuxième position et enregistre un taux de réalisation inférieur par rapport à l'année 2016 qui est de 32,13% avec un écart de réalisation de 4,71%.

Tableau 4. Taux d'exécution et de réalisation des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2018

N°	Nature des impôts	Prévisions	Réalisations	taux d'exécution	tx de réalisations
1	Impôt sur la rémunération	851 533 602 134	904 017 777 809	106,16	24,68
2	Impôt sur les bénéfices et profits	928 270 932 955	1 742 598 993 262	187,73	47,58
3	Impôts et taxes sur biens et servic	-	118 407 414	0	0
4	Autres recettes	40 354 512 174	69 557 433 494	172,37	1,9
5	TVA	880 721 978 856	945 980 163 324	107,41	25,83
TOTAUX en CDF		2 700 881 026 119	3 662 272 775 303	135,6	100

Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts

Graphique 4. Evolution du taux d'exécution et de réalisation des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2018



Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts

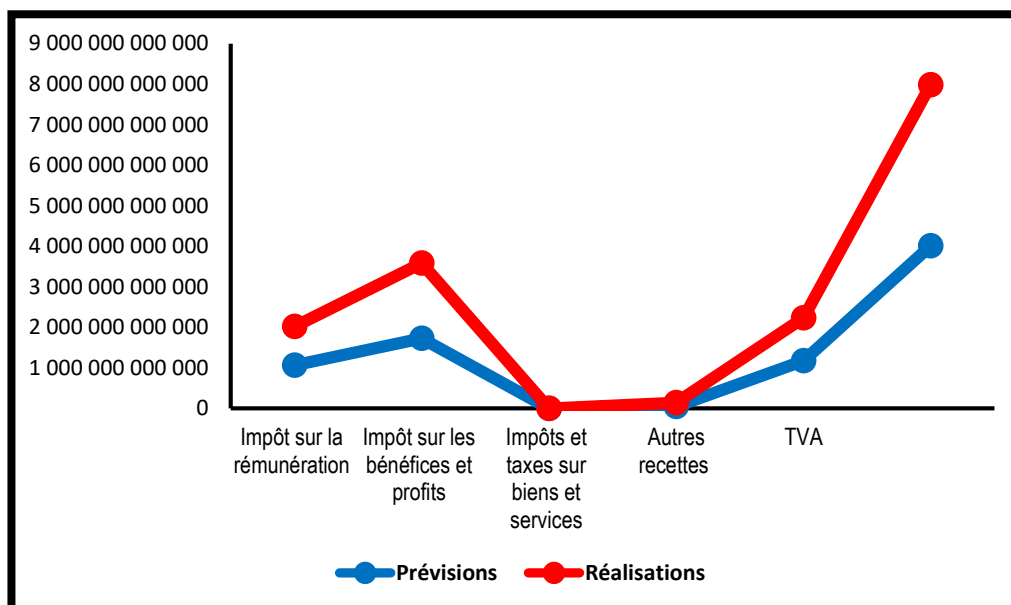
Après observation et analyse des données ci-haut, nous constatons qu'en terme de comparaison avec l'exercice dernier qu'il y a une augmentation en terme du taux d'exécution des revenus mobilisés de la TVA avec un taux de réalisation plus élevé que les autres impôts et taxes en 2018 de l'ordre de 25,63% mais très faible en comparaison de deux années précédentes.

Tableau 5. Taux d'exécution et de réalisation des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2019

N°	Nature des impôts	Prévisions	Réalizations	taux d'exécution	tx de réalisations
1	Impôt sur la rémunération	1 066 919 695 301	955 156 859 068	89,52	24,07
2	Impôt sur les bénéfices et profits	1 723 701 024 411	1 862 769 406 979	108,07	46,94
3	Impôts et taxes sur biens et services	-	14 241 459	0	0
4	Autres recettes	46 975 303 323	94 416 087 057	200,99	2,38
5	TVA	1 173 818 069 118	1 035 667 040 302	89,93	26,6
	TOTAUX en CDF	4 011 414 092 153	3 968 023 634 867	98,92	100

Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts

Graphique 5. Evolution du taux d'exécution et de réalisations des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2019



Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts

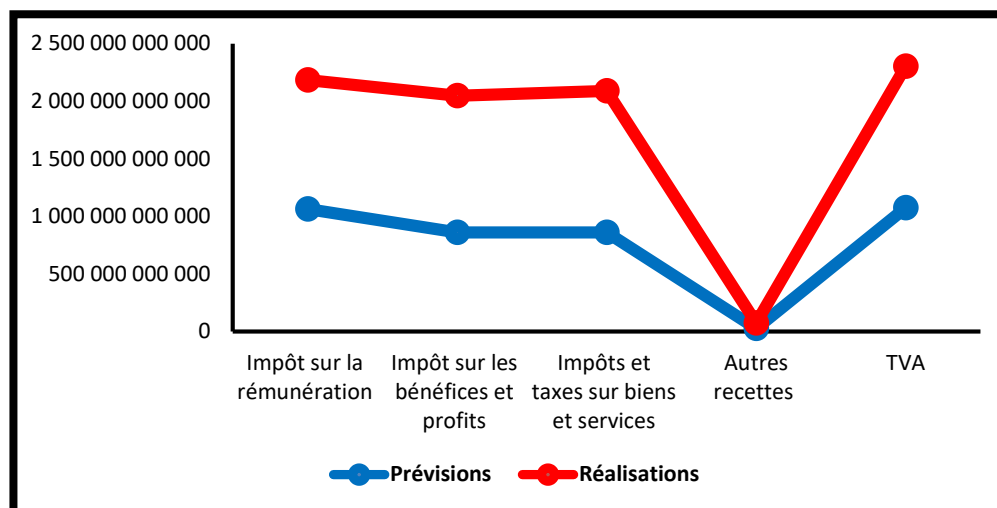
A la lecture des résultats du tableau et graphique ci-haut, nous constatons que par rapport à d'autres impôts et taxes la TVA occupe la troisième place en termes d'exécution des recettes de chaque impôt et taxe soit un taux de 89,93% mais aussi un taux de réalisation de 26,60% derrière l'impôt sur le bénéfice et profil qui occupe la place en termes de réalisations.

Tableau 6. Taux d'exécution et de réalisation des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2020

N°	Nature des impôts	Prévisions	Réalizations	taux d'exécution	tx de réalisations
1	Impôt sur la rémunération	1 064 513 651 520	1 118 119 107 564	105,04	23,27
2	Impôt sur les bénéfices et profits	862 193 794 200	1 185 045 014 396	137,45	24,66
3	Impôts et taxes sur biens et services	862 193 794 200	1 227 677 503 758	142,39	25,55
4	Autres recettes	27 999 291 957	46 890 621 269	167,47	0,98
5	TVA	1 074 454 418 184	1 227 593 579 774	114,25	25,55
TOTAUX en CDF		3 891 354 950 061	4 805 325 826 761	123,49	100

Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts.

Graphique 6. Taux d'exécution et de réalisation des impôts et taxes de la DGI pour l'année 2020



Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts

Au regard des recettes global obtenues pour l'année 2020 dans le tableau et graphique ci-haut, nous avons constaté que la TVA occupe la première position en terme de réalisation des recettes avec un record comparativement aux années antérieures.

la DGI a réalisé les recettes jamais réalisées dans l'histoire de cette administration des impôts chose étonnante, car c'est pendant la situation que nous vivons avec la présence de la pandémie de Covid-19 qui a causé même une baisse du niveau de la consommation des ménages qui devrait aussi causer les recettes à la Taxe sur la valeur étant donné que la TVA est un impôt lié à la consommation. Cette variation du niveau des recettes est due à la promotion du civisme fiscal en République démocratique du Congo ainsi que de la lutte contre la fraude fiscale ou toute forme d'évasion fiscale.

III.3. Contribution de la TVA dans les recettes de l'Etat de 2016 à 2020

Tableau 7. Contribution de la TVA dans les recettes de l'Etat de 2016 à 2020

Années	Recettes de l'Etat	Recettes de la TVA	Part de recettes de la TVA dans les recettes de l'Etat
2016	6 694 506 503 118,00	619 211 711 310	9,3
2017	11 524 534 946 590,00	705 627 935 300	6,1
2018	10 353 133 693 748,00	939 201 951 475	9,1
2019	10 352 319 780 053,00	1 055 667 040 302,84	10,2
2020	9 964 861 062 177	1 227 593 579 774	12,3
Total	48 889 355 985 686,00	4 547 302 218 161,84	9,3

Source : à partir de données du Rapport de la Direction Générale des impôts et du ministre du Budget, 2020.

Au regard des résultats du tableau ci-haut, il se dégage un constat selon lequel l'évolution de la part de la TVA dans les recettes de l'Etat durant la période sous étude à évoluer d'une manière haussière avec un taux record de 12,3% en 2020 et une moyenne de 9,3% durant toutes les années d'étude avec un creux en 2017 et un pic en 2020. D'où la TVA a contribué de 9,3% dans l'ensemble des recettes de l'Etat durant les années 2016 à 2020.

III.4. Les solutions possibles pour la faiblesse de la TVA

La fiscalité est une réalité, l'épi fiscalité en est une autre. Dans ce sens, on doit admettre que la réussite d'une imposition dépend de son environnement et de son application effective. Il faut sortir des chantiers battus d'improvisation en improvisation pour emprunter une voie plus sûre du réalisme fiscal. Il suffit donc de combattre ici toutes les principales vulnérabilités fiscales et épi fiscales précédemment dégagées. Ainsi, les principales solutions proposées sont liées directement aux éléments du constat effectué, entre autres :

- mettre en place une législation plus complète mais facile à assimiler, avec une précision suffisante des mécanismes qui évitent les contradictions et les impasses fiscales. Cette réglementation moins complexe doit conduire à supprimer, au départ de ce lancement, des notions comme les prorata qui compliquent cette imposition et peuvent attiser quelque peu les tentations de fraude fiscale ; assurer, sans délai, une formation et une information de base étendues et permanentes à tous les agents fiscaux appuyées par une formation technique continue sur la TVA au cours de l'exercice de la profession, pour augmenter ainsi leurs capacités fiscales d'intervention ;

- initier une facture ou une facturation type obligatoire avec les mentions impératives ci-après : « numéro de la facture, date de la transaction, nom et adresse de l'établissement du fournisseur et du client, quantité et dénomination du bien ou service, prix hors taxe, taux de la TVA pour chaque bien livré et service rendu, total hors taxe ,total toute taxe comprise, taxe correspondante pour chaque taux, mention de rabais, remises et ristournes, numéro d'identification de l'acheteur et du vendeur pour tous échanges inter assujettis » ;
- imposer une comptabilité même sommaire, à commencer par celle de caisse, à tous les participants, sans exception, pour les opérations liées à cette imposition.

On doit savoir qu'il y a peu de déterminisme dans la fiscalité. La justification de cette affirmation paraît simple : il y a d'autres facteurs qui influent sur elle, sans qu'elle-même change au départ et qui peuvent ainsi la dénaturer, parfois profondément.

III.5. Perspectives pour la TVA en RDC

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

CONCLUSION

L'instauration de la TVA en RDC avait pour mission de pallier les insuffisances de l'ICA tant à cause du faible rendement fiscal de ce dernier que de son manque de neutralité à l'égard de la consommation et de l'investissement et d'accroître substantiellement les recettes fiscales de l'Etat sans coûts excessifs sur le bien-être.

Notre étude a porté sur la mobilisation de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et son apport dans les recettes de l'Etat dès son instauration depuis le 1^{er} janvier 2012 à décembre 2020 : Analyse et perspective d'avenir. A l'issue de la problématique exposée à l'introduction de notre étude, les questions principales qui ont guidé notre réflexion ont été reformulées comme suite : la réforme fiscale induite par la TVA a-t-elle produit les résultats escomptés eu égard aux déficiences techniques, institutionnelles et humaines qui caractérisent l'administration fiscale pilotant ladite réforme ? Quel est l'apport de la TVA dans mobilisation des recettes de l'Etat ?

L'objectif général consistait à analyser comment améliorer la structure fiscale de la RDC donc permettre à l'Etat congolais d'encaisser plus d'argent tout en affectant que légèrement le patrimoine. Spécifiquement il était question de mesurer les effets de la TVA sur le rendement fiscal congolais et d'examiner l'apport de la TVA dans mobilisation des recettes de l'Etat. Pour ce faire, nous nous sommes basés sur les hypothèses selon lesquelles : La réforme produirait les résultats escomptés du fait qu'elle aurait un impact sur l'accroissement des recettes de l'Etat, favoriserait l'amélioration du rendement fiscal par l'élargissement de la base fiscale grâce au drainage des activités informelles au secteur formel de l'économie ; La TVA aurait un apport significatif et contribuerait au-delà de 5% dans la maximisation des recettes de l'Etat. Pour vérifier nos hypothèses, nous avons recouru à la méthode historique, à la méthode comparative et à la méthode analytique, hypothéticodéductive et descriptive ainsi qu'aux techniques d'observation : documentaire et d'interview. Nous avons organisé notre étude en trois grands points, le premier a été intitulé la taxe sur la valeur ajoutée, constitue le cadre d'analyse théorique et définitionnel sur les concepts de base, le deuxième, intitulé la réforme fiscale, a été consacré à examiner l'étude de la TVA et son application en RDC ; et enfin, le dernier point a traité de l'analyse empirique et discussions sur les résultats. Après récolte et analyse des données sur base des différentes techniques utilisées dans ce travail, les résultats ci-après sont envisagés : à la lecture du tableau et graphique 2, le constat fait est que la TVA enregistre une performance plus élevée pour ses réalisations que d'autres impôts en 2016 avec un taux de 36,84% ; au regard du taux d'exécution global obtenu pour l'année 2017 dans le tableau et graphique 3, nous avons constaté que la TVA occupe la deuxième position et enregistre un taux de réalisation inférieur par rapport à

l'année 2016 qui est de 32,13% avec un écart de réalisation de 4,71% ; après observation et analyse des données du tableau 4, nous constatons qu'en terme de comparaison avec l'exercice dernier qu'il y a une augmentation en terme du taux d'exécution de revenus mobilisés de la TVA avec un taux de réalisation plus élevé que les autres impôts et taxes en 2018 de l'ordre de 25,63 % mais très faible en comparaison de deux années précédentes ; à la lecture les résultats du tableau et graphique 5, nous constatons que par rapport à d'autres impôts et taxes la TVA occupe la troisième place en termes d'exécution des recettes de chaque impôt et taxe soit un taux de 89,93% mais aussi un taux de réalisation de 26,60% derrière l'impôt sur le bénéfice et profil qui occupe la place en termes de réalisation ; au regard des recettes globales obtenues pour l'année 2020 dans le tableau et graphique 6, nous avons constaté que la TVA occupe la première position en terme de réalisation des recettes avec un record comparativement aux années antérieures ; au regard des résultats du tableau 7, il se dégage un constat selon lequel l'évolution de la part de la TVA dans les recettes de l'Etat durant la période sous étude à évoluer d'une manière haussière avec un taux record de 12,3% en 2020 et une moyenne de 9,3% durant toutes les années d'étude avec un creux en 2017 et un pic en 2020. D'où la TVA a contribué de 9,3% dans l'ensemble des recettes de l'Etat durant les années 2016 à 2020.

Aussi, la réussite de cette réforme fiscale initiée dans notre pays requiert-elle la mise en œuvre des actions complémentaires susceptibles d'accompagner ce processus tel que suggérées dans la première hypothèse. Parmi ces actions et mesures, il y a lieu de noter : la poursuite du processus de modernisation de la législation et des administrations fiscales ; le renforcement de la sensibilisation des agents et/ou opérateurs économiques au civisme fiscal par les administrations concernées ; la mise en place des programmes de recensement des contribuables par catégories d'impôt ; la formation en permanence des agents fiscaux ; le renforcement du système de contrôle et de suivi. Ces résultats nous permettent d'affirmer nos hypothèses que nous avons émises auparavant.

Au regard des résultats obtenus, nous suggérons et recommandons ce qui suit au gouvernement congolais : le renforcement de la communication : la mise en place d'une communication appropriée au profit des décideurs politiques, des assujettis TVA, des conseils fiscaux et du public ; la création des centres de gestion agréés pour l'accompagnement des petits contribuables, particulièrement à l'intérieur du pays ; l'assistance des redevables potentiels en matière de tenue de comptabilité ; le renforcement des capacités du personnel en matière de : élargissement du répertoire des assujettis à la TVA ; contrôle de la TVA dans les différents secteurs d'activité ; remboursement des crédits TVA ; affiner les méthodes d'élaboration des prévisions budgétaires en matière de TVA en gestion économique.

BIBLIOGRAPHIE

I. OUVRAGES

1. BAKANDEJA WA MPUNGU, *Les Finances Publiques*, Ed. Afrique Larcie, Paris, 2006.
2. DISELE E. et SARAF J, *Droit fiscal*, Ed. Dunod, Paris, 1992.
3. DUVERGER, *Finances Publiques*, 11ème Ed., PUF, Paris, 1988.
4. GAUDEMET M et MOLINIER J, *Finances Publiques*, Ed. ESKA, Paris, 1997.
5. GRAWITZ M et PINTO, *Méthodes en sciences sociales*, Dalloz, Paris, 1971.
6. KIBUEY MULAMBU P, *Finances Publiques Emploi, Drainage, Circulation des Fonds Publics*, 1ère édition, Kinshasa 2017.
7. KIBUEY MULAMBU, P., *la fiscalité et la gestion de l'entreprise*, Ed Académie U, 2018.
8. MABIALA UMBA DI KAMA BETI, L., *Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), cédulaire et réformes fiscales dans les Etats d'Afrique noire*, 2ème éd, CRIGEA, Kinshasa, 2011.

II. ARTICLES

1. KIFWANISU, L., MAVILA MALAMBU, L., « Diagnostic et indicateurs de performance dans le pilotage des missions de contrôle fiscal : cas de la DGI », in *Cahiers Africains des Droits de l'Homme et de la Démocratie ainsi que du Développement durable*, Revue africaine interdisciplinaire, N°75, Volume 1, Kinshasa, Juin 2022.
2. KIFWANISU, L., MAVILA MALAMBU, L. et IMUINE MUSENGA, C., « Fiscalité en République Démocratique du Congo et taxation environnementale », in *Revue Internationale des Dynamiques sociales*, n°122, 2022.
3. KIFWANISU, L., MAVILA MALAMBU, L., MATONDO SALA, N., NGOMA PHAMBU, T., et IMUINE MUSENGA, C., « Le recouvrement d'impôt au compte du trésor public : analyse et perspectives », in *Revue Internationale des Dynamiques sociales*, n° 115, Vol.1, 2020.

III. DOCUMENTS OFFICIELS

1. Circulaire n°001/CAB/MIN/BUDGET/2009 du 26 janvier 2009 contenant les instructions relatives à l'exécution du budget de l'Etat pour l'exercice 2009.
2. Décret n°11/42 du 22 novembre 2011 portant mesure d'exécution de l'Ordonnance-loi du 20 août 2010 portant institution de la TVA.
3. Ordonnance-loi n°10/001 du 20 août 2010 portant institution de la Taxe sur la valeur ajoutée.
4. Loi n°005/2003 du 13 mars portant restauration du terme « impôt », in *JORDC*, numéro Spécial du 31 mars 2003.

IV. NOTES DE COURS

1. KAMUKUNY MUKINAY A., *Grands services publics de l'Etat*, notes de cours/L1Droit/ UNIKIN, Kinshasa, 2010-2011.
2. KOLA GONZE R., *Droit Fiscal*, Notes de cours, Faculté de droit/UNIKIN, Kinshasa, 2010-2011.
3. MABIALA UMBA, *Notes de cours de Droit fiscal international*, Licence Commerce Extérieur, UNIKIN/FASEG, 2013-2014.