



LA PERSISTANCE DE L'ÉVASION FISCALE DE L'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES ET PROFITS DES ENTREPRISES COMMERCIALES AU KASAÏ ORIENTAL

David Ben KABANGA CINUNDA¹

Université de Kisangani

Résumé: Cette étude analyse la persistance de l'évasion fiscale relative à l'impôt sur les bénéfices et profits (IBP) des entreprises commerciales dans la province du Kasai Oriental en République Démocratique du Congo. Malgré l'existence d'un cadre juridique et institutionnel régissant la fiscalité des entreprises, l'évasion fiscale demeure un phénomène récurrent qui affecte la mobilisation des recettes publiques issues de cet impôt. L'objectif de cette recherche est d'expliquer les facteurs qui favorisent la persistance de l'évasion fiscale relative à l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales dans cette province. Pour atteindre cet objectif, l'étude recourt à la méthode dogmatique juridique afin d'analyser les différentes dispositions légales fiscales en vigueur régissant l'impôt sur les bénéfices et profits en République Démocratique du Congo. Elle mobilise également la technique documentaire pour exploiter les sources doctrinales, légales et institutionnelles relatives à la fiscalité des entreprises. Les résultats de l'étude montrent que la persistance de l'évasion fiscale s'explique notamment par les limites du cadre juridique et institutionnel, l'ineffectivité des dispositions légales existantes, les failles du régime fiscal dérogatoire applicable aux petites entreprises, la faiblesse des mécanismes de contrôle fiscal ainsi que par la rationalité économique des contribuables qui arbitrent entre le gain fiscal potentiel et le risque de sanction.

Mots-clés : Évasion fiscale, fraude fiscale, fiscalité, IBP, entreprises commerciales, Kasai Oriental, etc.

Digital Object Identifier (DOI): <https://doi.org/10.5281/zenodo.20154364>

INTRODUCTION

Dans les États modernes, l'impôt constitue l'un des principaux instruments de mobilisation des ressources nécessaires au financement des dépenses publiques et à la mise en œuvre des politiques économiques et sociales. Parmi les différents prélèvements fiscaux, l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises occupe une place centrale dans la structure des recettes publiques. Il contribue notamment au financement des infrastructures, des services sociaux ainsi qu'au fonctionnement général de l'État. Toutefois, la mobilisation effective de cet impôt demeure confrontée à de nombreux défis, particulièrement dans les pays en développement. Dans ces États, la faiblesse du civisme fiscal, les insuffisances institutionnelles ainsi que les stratégies de contournement adoptées

¹ Apprenant au 3^{ème} Cycle à l'Université de Kisangani, Chef de Travaux à l'Université de Mwene-Ditu, et Avocat au Barreau près la cour d'Appel du Kasai Oriental.

par certains contribuables contribuent à réduire considérablement les recettes fiscales. Parmi les phénomènes qui affectent le rendement de l'impôt figure l'évasion fiscale. Celle-ci se manifeste par l'ensemble des comportements par lesquels les contribuables cherchent à réduire ou à éviter leur charge fiscale en exploitant les failles du système fiscal, les lacunes de la législation ou les insuffisances des mécanismes de contrôle. Bien que l'évasion fiscale soit un phénomène ancien, son ampleur s'est considérablement accrue dans le contexte contemporain marqué par la mondialisation des échanges économiques, la complexification des systèmes financiers, l'ouverture des marchés de capitaux et le développement des technologies numériques. Ces transformations ont offert aux contribuables, notamment aux entreprises, de nouvelles possibilités d'optimisation et parfois de contournement des obligations fiscales². Plusieurs scandales internationaux ont illustré l'ampleur de ce phénomène. L'exemple le plus emblématique demeure celui des Panama Papers, révélés le 3 avril 2016 par le Consortium international des journalistes d'investigation (ICIJ). Cette enquête a mis en évidence un vaste système d'évasion fiscale reposant sur la création de sociétés offshore destinées à dissimuler des revenus dans des juridictions à fiscalité avantageuse³.

Sur le continent africain, l'évasion fiscale constitue également un problème majeur pour les finances publiques. Les pertes de recettes fiscales liées à ce phénomène privent les États de ressources importantes nécessaires au financement du développement économique et social. La République Démocratique du Congo n'échappe pas à cette réalité. Le non-paiement ou la minoration de l'impôt sur les bénéfices et profits par certaines entreprises contribue à affaiblir la capacité financière de l'État et compromet la réalisation des objectifs de développement. Conscient de l'importance de la fiscalité dans la mobilisation des ressources publiques, le législateur congolais s'est doté d'un cadre juridique régissant l'imposition des revenus des entreprises. L'impôt sur les bénéfices et profits a notamment été institué par l'ordonnance-loi n°69/009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus. Par ailleurs, dans le souci d'adapter la fiscalité aux différentes catégories d'entreprises, le législateur a instauré un régime fiscal spécifique applicable aux entreprises de petite taille à travers l'ordonnance-loi n°13/006 du 23 décembre 2013.

Cependant, malgré l'existence de ces dispositifs juridiques et institutionnels, la perception effective de l'impôt sur les bénéfices et profits demeure confrontée à de nombreuses difficultés. Dans la pratique, certaines entreprises exploitent les lacunes du système fiscal en minorant leur chiffre d'affaires ou en se déclarant comme microentreprises afin de bénéficier d'un régime fiscal plus avantageux. Ces pratiques sont parfois facilitées par l'insuffisance des mécanismes de contrôle fiscal, la faiblesse du système à interlocuteur unique, la limite du cadre légal, la complexité de la loi fiscale en matière, inapplicabilité et la faiblesse institutionnelle et mais également par des comportements déviants de certains agents de l'administration fiscale comme la corruption qui fragilise l'application rigoureuse de texte de loi, les arrangements, le manque de moyen humain adéquats qualifié à la hauteur du fait que la grande majorité des agents sont recrutés en tenant de critère de la politique culturelle paroissiale, avec ce genre de profil la DGI ne peut pas atteindre sa mission.

Quel que soit le système fiscal en vigueur et indépendamment du degré de sophistication des Etats modernes, aucun pays au monde n'échappe réellement au phénomène de l'évasion fiscale. Celle-ci touche l'ensemble de catégorie d'impôts, avec une acuité particulière en ce qui concerne l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales. La divergence structurelle des intérêts entre les contribuables et l'administration fiscale conduit les entreprises à adopter diverses pratiques et stratégies visant à réduire, voire à éluder, leur charge fiscale afin de préserver leurs intérêts privés. Face à ces comportements, les Etats s'emploient à renforcer leurs dispositifs juridiques et administratifs en vue de décourager l'évasion fiscale et d'optimiser la mobilisation de recettes publiques dans l'intérêt général. L'évasion fiscale est un phénomène social complexe et multidimensionnel. Loin de stimuler la croissance économique, Elle Constitue pour de nombreux Etats une déperdition ou manque à gagner que subit les trésors publics, dans la mobilisation des ressources nécessaires au financement de budget d'Etat dans un pays donné. Les contribuables qu'il s'agisse de personnes physiques ou morales, des multinationaux exploitent les failles ou lacunes du système fiscal, contournent ou exercent dans la clandestinité dans le but se soustraire en tout en partie, privant ainsi les trésors publics de plusieurs milliards de dollars chaque année. Dans la province du

² <https://fr.wikipedia.org> consulté LE 19 Mars 2025 à 15H

³ <https://www.novethic.fr> panama pepers : scandale d'évasion fiscale Nonithic consulté le 10 Juin 2025 à 11 : 7'.

Kasaï Oriental, ces situations se traduisent par une faible mobilisation des recettes issues de l'impôt sur les bénéfices et profits, malgré le potentiel économique existant. C'est dans ce contexte que s'inscrit la présente recherche intitulée: « **La persistance de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales au Kasaï Oriental** ».

I. PROBLÉMATIQUE

La République Démocratique du Congo s'est dotée d'un cadre juridique destiné à organiser la mobilisation des ressources fiscales nécessaires au financement de l'action publique. En vertu de l'article 174⁴ de la Constitution, aucun impôt ne peut être établi que par la loi. Cette loi mère met en évidence la légalité de l'impôt. Dans ce cadre, plusieurs textes législatifs et réglementaires régissent la fiscalité des entreprises, notamment l'ordonnance-loi n°69/009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus, qui institue l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales. Par ailleurs, afin d'adapter la fiscalité aux réalités économiques et d'élargir l'assiette fiscale, le législateur a instauré un régime fiscal dérogatoire applicable aux petites entreprises à travers l'ordonnance-loi n°13/006 du 23 décembre 2013. Malgré l'existence de ce cadre juridique et institutionnel, la perception effective de l'impôt sur les bénéfices et profits demeure confrontée à plusieurs difficultés dans la pratique. Dans la province du Kasaï Oriental, de nombreuses entreprises adoptent différentes stratégies visant à réduire leur charge fiscale ou à se soustraire partiellement à leurs obligations fiscales. Ces pratiques se manifestent notamment par la minoration du chiffre d'affaires, la dissimulation d'activités commerciales, l'utilisation de plusieurs numéros d'identification fiscale, la falsification des résultats comptables ou encore l'exploitation des failles du régime fiscal applicable aux petites entreprises. Ces comportements traduisent une divergence d'intérêts entre les contribuables et l'administration fiscale, les entreprises cherchant à maximiser leurs profits tandis que l'État cherche à assurer la mobilisation des recettes publiques. Dans ce contexte, il apparaît nécessaire de s'interroger sur les facteurs qui expliquent la persistance de l'évasion fiscale malgré l'existence d'un cadre juridique et institutionnel destiné à l'encadrer. Dès lors, la question principale de cette étude est la suivante:

Comment expliquer la persistance de l'évasion fiscale relative à l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales au Kasaï Oriental malgré l'existence d'un cadre juridique et institutionnel?

Pour ce faire, hormis cette introduction et la conclusion, nous avons fixé la charpente de notre étude autour de cinq points ci-après:

- II. Définition des concepts de base;
- III. Régime imposable applicable aux entreprises commerciales en République Démocratique du Congo.
- IV. Facteurs explicatifs de la persistance de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits en République démocratique du Congo
- V. Manifestation de la persistance de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales au Kasaï Oriental
- VI. Mécanisme de lutte contre l'évasion fiscale

II. Définition des concepts de base

Compte tenu de l'importance du thème que nous devons analyser dans la présente étude, il nous incombe de définir les concepts de base afin de permettre aux lecteurs de mieux appréhender celui-ci, étant donné qu'il est purement très technique, voire complexe. Fort de ce qui précède, il est impérieux de commencer la présente étude par la définition des concepts de base, en vue de permettre une bonne appréhension, notamment des notions suivantes: l'évasion fiscale, la fiscalité, l'impôt sur les bénéfices et profits ainsi que les entreprises commerciales, que nous tâcherons de disséquer l'une après l'autre.

⁴ Article 174 de la constitution de la république démocratique du Congo telle que modifiée par la loi n°11/002 du 20 Janvier 2011 portant révision de certains articles de constitution de la république démocratique du Congo

1. Evasion fiscale

La loi fiscale ne définit pas le concept d'évasion fiscale, mais se limite à proposer une gamme de sanctions. C'est la doctrine qui en donne la définition et qui établit la distinction entre l'évasion fiscale, la fraude fiscale ainsi que l'optimisation fiscale. L'évasion fiscale s'entend comme l'ensemble des procédés par lesquels un contribuable cherche à éluder ou à réduire sa charge fiscale, en exploitant soit les insuffisances de la législation ou en recourant à des pratiques contraires à l'esprit de la loi fiscale. L'évasion fiscale peut être définie comme étant l'ensemble des comportements par le contribuable réduit ou évite le paiement de l'impôt, en exploitant soit des failles de la loi, soit en recourant à des procédés frauduleux ou abusif. L'évasion fiscale consiste à se soustraire à l'impôt sans violer directement la loi fiscale. Elle peut aussi être définie comme une déperdition des revenus d'Etat, elle constitue un manque à gagner dans la réalisation des recettes fiscales. Celle-ci peut provenir de l'intention frauduleuse du contribuable ou non. Il y a évasion fiscale quand celui qui devait payer l'impôt ne le paye sans que la charge ne soit répercutée sur un tiers. C'est l'Etat qui est perdant.

On distingue de deux sortes d'évasion fiscale à savoir: évasion fiscale non frauduleuse et évasion frauduleuse. Evasion fiscale non frauduleuse: dans cette hypothèse, le contribuable évadé fiscal ne viole pas la loi mais la contourne et utilise inévitables imperfections contradictoires et obscurités des lois ainsi en va-t-il d'un contribuable qui échappe à l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales en donnant à son activité un caractère non commercial au point de vue juridique. L'évasion fiscale résulte souvent des lacunes du système fiscal lorsque le cadre juridique est limite, insuffisant, comporte de la complexité, certains contribuables peuvent exploiter ces failles pour se soustraire au paiement de l'impôt, comme le dit JIVET NDELA que l'évasion fiscale est l'utilisation intelligente de la loi afin de payer moins d'impôt⁵ pour Pierre BELTRAME la réduction artificielle du bénéfice imposable est contraire à l'esprit de la loi fiscale⁶. Selon le lexique juridiques le mot évasion fiscale veut dire le fait de soustraire une matière imposable (revenu, capital) à l'application de la loi fiscale en général, ou d'un tarif particulier, Sans transgresser la lettre de la loi ce qui correspondrait à la fraude fiscale en mettant systématiquement à profit toutes les possibilités de minorer l'impôt, ouvertes soit par ses règles, soit par ses lacunes.⁷ Au plan international, elle peut consister par exemple, pour une entreprise, à localiser tout ou partie de ses profits imposables dans des « paradis fiscaux » par la pratique de prix de transfert. L'évasion fiscale qu'elle soit licite ou illicite constitue une atteinte grave au rendement de l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales, particulièrement dans les économies à faible mobilisation. L'évasion fiscale qu'elle soit licite ou illicite constitue un frein majeur au respect du principe d'égalité des contribuables.

2 La Fraude Fiscale

La fraude fiscale est constituée par les pratiques frauduleuses pour ne pas payer l'impôt⁸. L'auteur met en lumière que la fraude fiscale est une transgression délibérément de la loi. En effet, comme souligne CHER VAN LIERDE que la fraude fiscale est définie comme « une violation de la loi, la variété des fraudes est infinie tant l'imagination des contribuables peut être fertile dans ce domaine⁹. Ce même auteur enchérit en disant que « certains contribuables tels les salariés n'étant pas à mesure de fraude, tandis que d'autres telles que les sociétés ou entreprises commerciales et ceux qui exercent une profession libérale ayant toutes facilités pour le faire, nous pouvons dire que la plus grande injustice en matière d'impôt est constituée par l'inégalité d'impôt. Selon PIERRE BELTRAME affirme la fraude fiscale peut être définie comme une infraction à la loi commise dans le but d'échapper à l'imposition ou d'en déduire le montant.¹⁰ En effet, la fraude fiscale étant une infraction comporte un élément matériel, la transgression de la légalité fiscale est un élément intentionnel, la volonté d'échapper à l'impôt en

⁵ JIVET NDELA KUBOKOSO, *Le droit et la fiscalité minières de la république démocratique du Congo* « bilan et perspectives d'avenir, l'Harmattan, Paris 2020 p.247

⁶ PIERRE BELTRAME, *Fiscalité des entreprises*, Economica, Paris p.98

⁷ Serge GUINCHARD, *Lexique des termes juridiques*, Dalloz, Paris, 2014, p.409

⁸ JIVET NDELA KUBOKOSO, *Op.Cit.*, p.247

⁹ CHER VAN LIERDE, *Notion de la législation fiscale de finance publique et Droit fiscal*, Kin, pp.78-79

¹⁰ PIERRE BELTRAME, *Op.Cit.*, p.185

principe lorsque l'un de ces deux éléments fait défaut, il n'y a pas fraude, ainsi l'illégalité commise involontairement et sans intention d'en tirer profit est une erreur réparable et non la fraude. De même la seule intention de payer moins d'impôts en choisissant parmi les procédures offertes par la loi, la voie de moins onéreuse ne constitue pas un agissement frauduleux.

Selon LOÏC CADIET ET ERIK NEVEU, affirment que « la croissance des prélèvements obligatoires, le rôle grandissant joué jusqu'à hier par l'Etat-providence ont-ils une incidence sur les images sociales que les contribuables se font de l'impôt? Ces attitudes engendrent-elles à leur tour le comportement de résistance à la fiscalité? Influent-elles le civisme? Poursuit-il « chacun en convient: la fraude fiscale est un phénomène complexe dont les caractères varient sans dans le temps et l'espace. S'il existe des époques de recrudescences et des moments de décrue, la fraude fiscale n'en est pas moins de tout temps. De même, si les manifestations en sont plus ou moins intenses, il n'est excessif de voir dans le désir d'échapper à l'impôt un sentiment universel. « Les subtilités doctrinales auxquelles donne lieu la « *summa divisio* » de la fraude fiscale et l'évasion fiscale sont, à cet égard, éminemment exemplaires : si, le plus souvent, la fraude fiscale, conçue strictement comme infraction à la loi, se distingue de l'évasion fiscale, définie comme utilisation habile des possibilités offertes par la loi, cette limpide distinction s'obscurcit au point de s'effacer quand des divisions secondes sont introduites entre la fraude légale et licite, l'évasion licite et l'évasion illicite ¹¹ ». L'auteur met en évidence l'origine, les manifestations ainsi que la recrudescence de la fraude fiscale résultant de la conséquence de l'Etat province de prélever hier l'impôt, et distingue la fraude de l'évasion fiscale sans pour autant expliquer ses formes, son incidence sur le développement économique mais le nôtre s'oriente dans un inverse que celui de l'auteur en ce qu'il analyse, le phénomène de l'évasion fiscale des entreprises commerciales en matière de l'impôt sur les bénéfices et profits, découlant de l'inefficacité des mécanismes de contrôle, et l'insuffisance de l'application de texte des lois. PIERRE GAUTHIER ET B. LAURET, affirment que « le début de fraude fiscale a une nature spéciale qui tient aux faits suivants : la clandestinité et l'invisibilité dont la recherche et la preuve sont difficiles, financière, intellectuelle qui met parfois en œuvre des procédés très élaborés, constatés voire rejetés par une partie de l'option. Le développement du commerce d'importation à partir de certaines capitales européennes (Bruxelles, Londres, Paris, Rome) africaine¹².

3. La fiscalité

La fiscalité constitue une notion centrale en droit public économique et en finances publiques. Elle fait l'objet d'une conceptualisation variée selon les auteurs, oscillant entre une approche strictement juridique et une vision plus large intégrant les dimensions économiques et sociales. Comme le souligne Starmans BOFOE LOKANGA « la fiscalité apparaît en même temps le premier embryon d'organisation collective publique, quel que soit le degré de sophistication de l'organisation de la collectivité publique »¹³. Michel Bouvier affirme que la fiscalité doit être comprise d'abord comme un fait politique et social¹⁴. Cette définition de l'auteur met en évidence considère la fiscalité comme fait politique et social. Cette approche limitait la fiscalité principalement à financer des missions régaliennes telles que l'armée, la police, et la justice. Cependant la fiscalité à des nos jours, joue la double fonction à la fois un outil de mobilisation des recettes publiques et un levier d'orientation économique. La fiscalité peut être définie comme l'ensemble des règles juridiques relatives à l'établissement, à la liquidation et au recouvrement des impôts. Cette définition met en évidence la structuration normative de la fiscalité, en insistant sur ses différentes phases techniques.

Dans une perspective plus élargie, la fiscalité est un instrument privilégié d'intervention de l'État dans la vie économique et sociale. Cette approche souligne le rôle stratégique de la fiscalité dans l'orientation des comportements économiques. Dans le même sens, elle peut traduire la puissance publique dans sa dimension

¹¹ LOÏC CADIET ET ERIK NEVEU, *Regards sur la fraude fiscale*, Economica, Paris, 1986, p.22

¹² PIERRE GAUTHIER ET B. LAURET, *Droit pénal des affaires*, Paris, économie, 1990, p.306

¹³ Starmans BOFOE LOKANGA, *Droit fiscal et procédures fiscales en République démocratique du Congo, Théorie Générales*, l'Harmattan, Paris, p.9

¹⁴ MICHEL BOUVIER, *Introduction au Droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, 10^{ème} édition, LGDJ, Lextenso, Paris 2010, p.13

financière », ce qui révèle son lien étroit avec la souveraineté étatique. En définitive la fiscalité peut être appréhendée comme l'ensemble des mécanismes juridiques et administratifs utilisés par l'État pour mobiliser les ressources publiques. Cette définition met l'accent sur la réalité institutionnelle de la fiscalité en République Démocratique du Congo. La fiscalité constitue un système organisé de prélèvements obligatoires destiné à assurer le fonctionnement des services publics et le développement national.

1. Analyse critique des différentes approches

L'examen minutieux de toutes ces définitions permet de dégager trois grandes conceptions de la fiscalité à savoir: La conception juridique; la conception économique et interventionniste; la conception institutionnelle et fonctionnelle (dominante en RDC) que nous allons tâcher disséquer l'une à l'autre dans le point suivant:

A. La conception juridique

Cette approche réduit la fiscalité à un ensemble de règles de droit. Elle présente l'avantage de la rigueur et de la précision technique, indispensables à la sécurité juridique. Cependant, cette conception apparaît limitée en ce qu'elle néglige la finalité économique et sociale de la fiscalité.

B. La conception économique et interventionniste

Cette approche met en évidence le rôle de la fiscalité comme instrument de la vie économique (incitation, redistribution, régulation). Elle est particulièrement pertinente dans les États modernes, où la fiscalité dépasse largement la simple collecte de ressources.

C. La conception institutionnelle et fonctionnelle (dominante en RDC)

Cette approche met en avant: la mobilisation des ressources publiques; le financement du développement; le fonctionnement de l'État. Cette conception est particulièrement adaptée au contexte des pays en développement comme la RDC, où la fiscalité est un enjeu majeur de gouvernance. Au regard de ces différentes approches, il apparaît que la fiscalité ne peut être réduite à une seule dimension. Elle revêt un caractère:

- Juridique (ensemble de règles),
- Économique (instrument d'intervention),
- Politique (expression de la souveraineté),
- Social (outil de redistribution).

Dès lors, il convient de retenir une définition synthétique: La fiscalité est l'ensemble des règles juridiques, mécanismes administratifs et instruments économiques permettant à l'État de percevoir des prélèvements obligatoires en vue de financer les charges publiques et d'orienter le développement économique et social ».

2. Intérêt de la notion de fiscalité dans l'étude de l'IBP

Dans le cadre de votre sujet relatif à l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits (IBP), la compréhension de la fiscalité est fondamentale. En effet: elle permet de situer l'IBP dans l'ensemble du système fiscal; elle éclaire les fonctions de l'impôt (financement et régulation) ; elle met en évidence les enjeux liés à la fraude et à l'évasion fiscale. Ainsi, toute analyse de l'évasion fiscale doit nécessairement s'appuyer sur une conception globale de la fiscalité.

4. Impôt sur les bénéfices et profits

L'impôt sur les bénéfices et profits peut être défini comme « un prélèvement obligatoire opéré par l'Etat sur les gains nets réalisés par une personne physique ou morale dans le cadre de ses activités économiques. Cette définition met en évidence les caractéristiques de l'impôt sur les bénéfices et profits mais elle est incomplète

parce qu'elle ne prend pas compte l'impôt que paye les entreprises de petite taille, a titre de l'impôt sur les bénéfices notamment le forfait pour Micro-entreprise et le 1% et 2 sur le chiffre d'affaires selon respectivement que l'entreprises est dans la vente et le service. Ainsi, donc, cet impôt ne frappe pas seulement les bénéfices nets réalisés résultants d'une activité économique mais frappe de manière forfaitaire micro entreprise même à l'absence de réalisation de gains ainsi que le pourcentage perçu le chiffre d'affaires de petite entreprise de 1% et 2% d'où cette définition nécessite quelques ajustements. L'impôt sur les bénéfices et profits peut être définie comme l'ensemble de prélèvement obligatoire perçu par voie d'autorité par l'Etat sur les bénéfices nets réalisés par les entreprises soumises au régime de droit commun, y compris le forfait des micro-entreprise ainsi que le pourcentage perçu sur le chiffre d'affaires de petite entreprise.

5. Entreprise commerciale

L'absence de définition expresse de l'entreprise commerciale dans l'Acte uniforme relatif au droit commercial général n'empêche pas la doctrine d'en dégager les contours à partir des notions de commerçant et d'actes de commerce. En effet, comme on peut le constater l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires place accent sur une approche fonctionnelle du commerce, centrée sur l'activité plutôt que sur la structure. Dans ce contexte, l'entreprise commerciale apparaît comme le cadre organisationnel dans lequel s'exerce l'activité commerciale. Comme le souligne Starmans BOFOE LUKANGA que l'entreprise peut être définie comme une celle économique, dotée d'une responsabilité purement au service d'un marché »¹⁵. La définition qui nous parait utile est celle qui esquisse l'entreprise comme étant une combinaison de moyens humains, matériels et financiers orientée vers la production de richesses. Cette approche économique rejoint la conception juridique selon laquelle l'entreprise commerciale est indissociable de l'activité du commerçant. Dans le même sens, l'entreprise peut être aussi comme une réalité économique juridiquement organisée », servant de support à l'exploitation commerciale. Elle n'est donc pas une simple abstraction, mais une entité concrète structurée autour d'un projet lucratif. L'entreprise commerciale est une organisation économique autonome qui a pour objet principal l'exercice d'acte de commerce, en vue de produire, transformer, distribuer ou échanger des biens et services dans un but. Au sens du droit de relation de travail le mot « entreprise » est entendu comme suit au prescrit de l'article 7 du code de travail « est réputée entreprise toute organisation économique, sociale, culture, ou administrative, publique ou privée, qui emploie un ou plusieurs travailleurs en vertu d'un contrat de travail ».¹⁶ est également considérée comme entreprise toute unité de production ou de distribution de biens ou de services. FABRE Alexandre cité par TSHIZANGA MUTSHIPANGA écrit que l'entreprise peut être défini comme étant une institution c'est-à-dire, une collectivité organisée de personnes orientée vers la satisfaction d'un intérêt commun.¹⁷

1. Typologie des entreprises en matière fiscale

Il est institué en dérogation au droit commun, un régime d'imposition des entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profit¹⁸. Au terme de l'article 2 de l'Ordonnance-loi n° 13/006 du 23 décembre 2013 portant régime fiscal dérogatoire applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits, tel que modifié par la loi de finance n° 15/021 du 31 décembre 2015 et par la loi de finance n° 17/005 du 23 juin 2017 dispose qu'il faut entendre, au plan fiscal, par entreprise de petite taille constituée en Micro-Entreprise ou Petite Entreprise, toute entreprise, quelle que soit la forme juridique, qui réalise un chiffre d'affaire annuel inférieur à 80 000 000 de Francs congolais¹⁹. Il existe deux types d'entreprises de petite taille à savoir : La

¹⁵ Starmans BOFOE LOKANGA, *Fiscalité des Organisations et des Ressources Naturelles*, en R.D. Congo, l'Harmattan, Paris, 2021, p.20

¹⁶ Article 7 de la loi n°015/2002 du 16 Octobre 2002 portant Code du travail, in J.O RDC 43^e numero spécial, Kinshasa, 25 Octobre 2002.

¹⁷ FABRE ALEXANDRE cité par TSHIZANGA MUTSHIPANGA, *Droit congolais des relations de travail*, éditions connaissance du Droit, MEDIASPAUL, Kinshasa, 2017, p.74

¹⁸ Le code des impôts, mis à jour 31 Mars 2021, p.163

¹⁹ L'article 2 de 2 de l'Ordonnance-loi n° 13/006 du 23 Décembre 2013 portant régime fiscal dérogatoire applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits, tel que modifié par la loi de finance n° 15/021 du 31 Décembre 2015 et par la loi de finance n° 17/005 du 23 Juin 2017

Micro-Entreprise et la Petite Entreprise. La Micro-Entreprise est toute entreprise qui réalise un chiffre d'affaires annuel ne dépassant pas 10 000. 000,00 de Francs Congolais. Et La Petite Entreprise est celle qui réalise le chiffre d'affaires annuel supérieur à 10. 000. 000,00 de Francs congolais et inférieur à 8. 000. 000,00 de Francs congolais.

La présente ordonnance-loi, met en évidence l'existence, au plan fiscal d'une entreprise de petite taille constituée en Micro-Entreprises ou Petite Entreprise, quelle que soit sa forme juridique, toute entreprise qui réalise un chiffre d'affaires annuel inférieur 80 0000 de Francs congolais, c'est qui revient à dire même si l'entreprises opte pour n'importe quelle forme de sociétés commerciales prévue à l'article 4 de l'Acte uniforme sur le commerce général, peut être placée comme micro-entreprise ou petite à condition qu'elle réalise un chiffre d'affaires annuel inférieur au seuil fixé par la loi. Cette situation ouvre bel et bien la voie aux grandes entreprises de se cacher sous l'apparence des entreprises de petite taille afin de soustraire au paiement de l'impôt sur les bénéfices et profits en partie ou en totalité. Sans pour autant exclure du régime application à la Micro-Entreprise ou petite entreprise, toute entreprise ayant une forme juridique, une certaine nature des opérations, le nombre de point de vente, ainsi que celle ayant la taille de nombre des travailleurs. Comme le souligne JEAN-JACQUES BIENVENU ET THIERRY LAMBERT « il existe toutefois des exclusions tenant compte à la forme juridique de l'entreprise ou à la nature de ses opérations. Les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés ne peuvent être placées sous le régime de forfait comme les opérations réalisées par les promoteurs immobiliers, par les marchands de biens, par les entreprises de location ou de biens de consommation »²⁰ Cette situation est l'un de facteur déterminant qui influence l'évasion fiscale puisque que les entreprises importantes préfèrent se cacher sous l'apparence des entreprises de petite taille pour réduire leur l'impôt sur les bénéfices et profits en tout ou en partie.

III. Régime imposable applicable aux entreprises commerciales en République Démocratique du Congo.

1. Notion et fondements théoriques de l'Impôt sur les Bénéfices et Profits (IBP)

La loi ne définit pas l'impôt, elle se limite à en déterminer la nature, les modalités d'établissement et de perception donc la définition de l'impôt est à rechercher dans la doctrine ou jurisprudence. En effet, il a lieu de préciser que les définitions de l'impôt sont nombreuses, leur diversité n'a d'ailleurs rien qui doive étonner, la conception de l'impôt se modifie en même temps que les sociétés humaines, elle se rattache à l'état de la civilisation, elle suit et s'adapte à l'évolution politique, économique et sociale, nos impôts actuels ont un tout autre caractère que les subsides et les prélèvements du temps passés de même la notion et le rôle des impôts ne sont pas dans les Etats d'Europe occidentale, ce qu'ils sont dans les pays ayant adopté un régime communiste. En outre, la notion d'impôt présente des aspects particuliers suivant qu'on se place sur le terrain juridique et social, économique ou encore suivant qu'on envisage le but et l'utilité de l'impôt, ici y a lieu d'y impliquer certaines considérations plutôt subjectives les unes d'ordre morale et les autres d'ordre psychologique. Dans le même sens, MICHEL BOUVIER souligne « l'impôt est si intimement lié à l'évolution des sociétés et à celle de leurs institutions politiques, juridiques et économiques »²¹ Michel Bouvier met en évidence que l'impôt ne saurait être appréhendé comme un simple instrument de prélèvement des ressources publiques, mais qu'il constitue un véritable révélateur de la structure et de l'évolution des sociétés. En effet, le système fiscal reflète le niveau de développement économique, dans la mesure où il s'adapte aux capacités contributives et aux formes de richesse existantes; il traduit également l'organisation politique, notamment à travers le principe du consentement à l'impôt et le degré de légitimité de l'État; enfin, il exprime les choix économiques et sociaux des pouvoirs publics, en orientant la redistribution des revenus et les politiques d'incitation. Ainsi, l'impôt apparaît comme un miroir fidèle des mutations institutionnelles, économiques et sociales d'un État.

GASTON JEZE cité par Michel BOUVIER révèle que : « l'impôt est aujourd'hui une prestation de la valeur pécuniaire exigée des individus d'après des règles fixées en vue de couvrir des dépenses d'intérêt général et uniquement en raison du fait que les individus qui doivent les payer sont membres d'une communauté politique

²⁰ JEAN-JACQUEES BIENVENU ET THIERRY LAMBERT, *Droit fiscal*, 2^{ème} édition et augmentée, Presses Universitaires de France, 1997 p.246

²¹ MICHEL BOUVIER, *Introduction au Droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, Dalloz, Paris, 2019, p.13

organisée »²². La définition de cet auteur, est la plus connue sous forme simplifiée: « l'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques ». Dans le même sens, Pierre BELTRAME dit qu'en l'absence de définition législative, l'impôt peut être défini comme « une prestation pécuniaire requise des contribuables d'après leur facultés contributives et qui opère, par voie d'autorité, un transfert patrimonial définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la réalisation des objectifs fixés par la puissance publique. »²³ Comme l'affirme Thierry LUMULLE l'impôt est défini comme « un prélèvement pécuniaire opéré auprès des contribuables par voie d'autorité. Ce dernier est définitif et sans contrepartie. Il est destiné à couvrir les charges publiques ».²⁴ De cette définition de l'impôt, il se dégage trois caractéristiques de l'impôt à savoir : - l'impôt est une prestation pécuniaire obligatoire ; - l'impôt est une prestation pécuniaire sans contrepartie ; - l'impôt est une prestation pécuniaire qui sert à la couverture des charges publiques.

2. Définition spécifique de l'impôt sur les bénéfices et profits

L'impôt sur les bénéfices et profits (IBP) s'analyse comme un prélèvement fiscal direct assis sur le résultat net réalisé par les entreprises dans le cadre de leurs activités lucratives. Il vise à capter une partie de la richesse créée par les opérateurs économiques, traduisant ainsi leur capacité contributive réelle. Dans le même sens, l'impôt sur les bénéfices et profits (IBP) se définit comme un prélèvement obligatoire opéré par l'État sur les gains réalisés par les personnes physiques ou morales exerçant une activité lucrative, à l'occasion de l'exercice de leurs activités commerciales, industrielles, artisanales ou libérales. En droit fiscal congolais, il constitue un impôt direct frappant le revenu net global dégagé par l'entreprise après déduction des charges admises par la législation fiscale²⁵. Dans le même sens, l'impôt sur les bénéfices et profits est un impôt synthétique qui appréhende globalement les résultats de l'entreprise, indépendamment de la nature des opérations génératrices de revenus. En effet, L'imposition sur les bénéfices et profits repose sur l'idée que l'entreprise, en tant qu'unité économique, doit contribuer aux charges publiques à proportion de ses résultats. Toute entreprise soumise au paiement de l'IBP doit le payer en tenant compte de sa capacité contributive. Ainsi, l'IBP apparaît comme un instrument de mesure et de taxation de la performance économique des entreprises. Dans le contexte congolais, cette définition prend une dimension particulière, dans la mesure où la détermination du bénéfice imposable est souvent affectée par des pratiques de dissimulation ou de manipulation comptable, favorisant l'évasion fiscale. Cette définition met en évidence le caractère synthétique de l'IBP, qui appréhende la capacité contributive réelle du contribuable à travers le bénéfice effectivement réalisé, conformément au principe d'égalité devant l'impôt.

3. Nature juridique et caractéristiques de l'IBP

Sur le plan juridique, l'impôt sur les bénéfices et profits est un impôt direct sur le revenu, caractérisé par son assiette réelle et son mode déclaratif. Il est supporté définitivement par le contribuable, ce qui exclut toute possibilité de répercussion économique sur un tiers. L'impôt sur les bénéfices et profit se distingue par son rattachement direct à la personne du contribuable et à sa capacité contributive, ce qui en fait un impôt personnel malgré son apparente objectivité ». En effet, la détermination de l'assiette de l'IBP repose essentiellement sur les données comptables, lesquelles peuvent faire l'objet d'ajustements fiscaux.

4. Fondement juridique de l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales

Le fondement de l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales est le prescrit de l'article 27 alinéa 1 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus, pour les grandes entreprises et moyennes entreprises soumises au droit commun et l'article 2 de l'ordonnance-loi n° 13/006 du 23 décembre 2013 portant régime fiscal dérogatoire applicable aux entreprises de petite taille en matière

²² GASTON JEZE cité par MICHEL BOUVIER, *Op.Cit*, p.24

²³ PIERRE BELTRAME, *Op.Cit*, p.12

²⁴ THIERRY LAMULLE, *Fiscalité des particuliers et des entreprises*, LexTenso, 21^{ème} édition, 2020-2021 p.22

d'impôt sur les bénéfices et profits. En effet, l'impôt sur les bénéfices se caractérise par une imbrication étroite entre droit fiscal et droit comptable » ce qui renforce sa technicité mais aussi sa vulnérabilité aux pratiques d'optimisation ou de fraude. Ainsi, les caractéristiques essentielles de l'impôt sur les bénéfices et profits notamment la déclarativité, technicité, dépendance comptable, en font un impôt particulièrement exposé aux stratégies d'évasion fiscale, surtout dans des contextes où le contrôle fiscal demeure limité.

5. Finalité budgétaire et économique de l'IBP

L'impôt sur les bénéfices et profits remplit une double fonction essentielle: financer les dépenses publiques et orienter l'activité économique. Sur le plan budgétaire, il constitue une ressource stratégique pour l'État. Cette définition met en exergue que l'impôt à côté de sa finalité régalienne a aussi une mission d'intervenir dans le secteur de la vie économique. Comme le soutien ALEXIS SPIRE « l'impôt est au fondement d'un impact social qui est le produit des relations nouées au cours de l'histoire entre les gouvernés et la puissance publique²⁶. L'impôt sur les bénéfices et profit est l'un des ressources nécessairement au financement du budget de l'Etat en vue de faire face aux dépenses publiques. Il faut aussi relever que la capacité d'un Etat à financer sa politique économique et sociale s'apprécie à partir de la mobilisation de l'impôt sur les bénéfices et profit. L'IBP avant tout un instrument de mobilisation des ressources nécessaires au fonctionnement de l'État. Toutefois, sa portée dépasse largement cette fonction. En effet, l'impôt sur les bénéfices et profits peut être utilisé comme un levier d'incitation économique, notamment à travers les régimes préférentiels et les exonérations fiscales. L'impôt sur les bénéfices et profits est un outil de politique économique permettant d'encourager ou de freiner certaines activités. Cependant, dans un contexte comme celui de la République Démocratique du Congo, une fiscalité mal calibrée ou perçue comme injuste peut produire des effets contre productifs. Elle pourrait être source d'évitement de l'impôt des contribuables puisse que perçue comme un fardeau injuste pesant sur ce dernier. Ainsi donc Si la fiscalité a une pression fiscale très élevée ou mal administrée favorise les comportements d'évitement et d'évasion fiscale.

6. Place de l'IBP dans le système fiscal congolais

En République Démocratique du Congo l'impôt sur les bénéfices et profits occupe une place importante dans le système fiscal, en tant qu'impôt direct majeur frappant les revenus des entreprises. Il constitue un indicateur clé de la capacité de l'État à mobiliser des ressources internes. L'impôt sur les bénéfices et profits représente l'un des piliers de la fiscalité congolaise en raison de son importance dans les recettes publiques. Le rendement de l'impôt sur les bénéfices et profits se fait en République Démocratique du Congo. Dans le contexte du Kasaï Oriental, cette réalité est particulièrement marquée: l'importance de l'économie informelle, combinée à des faiblesses institutionnelles, limite considérablement le rendement de l'IBP et favorise son contournement.

7. Fondement juridique de l'impôt sur les bénéfices et profits en RDC

La présente étude est consacrée à l'étude de l'impôt sur les bénéfices et profits sous ancienne loi en la matière, pour la période allant de 2014 à 2025. Afin de dégager durant cette période qu'elle a été le niveau de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales au Kasaï Oriental en République Démocratique du Congo, et en analyser certains facteurs explicatifs favorisant la persistance de l'évasion fiscale de cet impôt sous le règne de ces ordonnances-lois précitées. Cependant, le système fiscal congolais a connu la réforme structurelle récente qui a supprimée de manière progressive le système cédulaire par le remplacement de l'impôt sur les sociétés (IS) prévu par la loi n° 23/053 du 30 novembre 2023 relative à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu des personnes physiques rendant obsolète partielle de l'article 27. Le fondement légal de l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales pour la période consacre à notre étude était prévu au prescrit de l'article 27 alinéa 1 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus, pour les grandes entreprises et moyennes entreprises soumises au droit commun et

²⁶ ALEXIS SPIRE, *Résistances à l'impôt attachement à l'Etat, enquête sur les contribuables*, édition Seuil, Paris, 2018, p.7

l'article 2 de l'ordonnance-loi n° 13/006 du 23 décembre 2013 portant régime fiscal dérogatoire applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits.

8. Régime l'impôt sur les bénéfices et profits des grandes et moyennes entreprises

En République démocratique du Congo, l'impôt sur les bénéfices et profits (IBP) constitue l'un des piliers du système fiscal applicable aux entreprises commerciales, notamment les grandes et les moyennes entreprises. Il a été institué par l'ordonnance-loi n° 69-009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus, telle que modifiée et complétée à ce jour, cet impôt frappe les bénéfices nets réalisés par les personnes morales et certaines personnes physiques exerçant des activités lucratives. Le régime applicable aux grandes et moyennes entreprises se caractérise par une imposition au réel, fondée sur la détermination du bénéfice net imposable à partir des états financiers établis conformément aux normes du Système comptable OHADA. Ce bénéfice est obtenu après déduction des charges professionnelles justifiées, nécessaires à l'exploitation et engagées dans l'intérêt de l'entreprise, sous réserve des réintégrations fiscales prévues par la législation. Le taux de l'IBP est fixé à 30 % pour les sociétés, conformément aux dispositions fiscales en vigueur. Ce taux proportionnel s'applique uniformément aux entreprises relevant du régime réel, traduisant ainsi une volonté de neutralité fiscale, bien que des régimes dérogatoires puissent exister pour certaines catégories d'entreprises ou secteurs stratégiques. Par ailleurs, ces entreprises sont soumises à des obligations déclaratives strictes, notamment la souscription annuelle de la déclaration fiscale accompagnée des états financiers certifiés, ainsi que le paiement d'acomptes provisionnels. Le non-respect de ces obligations expose les contribuables à des sanctions fiscales, allant des pénalités de retard aux redressements en cas de fraude ou d'insuffisance déclarative.

Toutefois, en dépit de ce cadre juridique relativement structuré, l'efficacité du régime de l'IBP demeure confrontée à plusieurs défis, notamment la complexité des règles fiscales, l'insuffisance des mécanismes de contrôle, ainsi que les pratiques d'évasion fiscale et de fraude, particulièrement observées dans certaines provinces comme le Kasaï Oriental. Ces facteurs limitent le rendement de l'impôt et compromettent l'équité fiscale. Au terme de l'article 30 Les bénéfices d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou immobilière sont ceux qui proviennent de toutes les opérations traitées par ses établissements en République Démocratique du Congo ainsi que tous accroissements des avoirs investis en vue des susdites activités y compris les accroissements qui résultent de plus-values et moins-values soit réalisées, soit exprimées dans les comptes ou du redevable, quelles qu'en soient l'origine et la nature. Les grandes et moyennes entreprises sont celles soumises au régime de droit commun.

10. Les acomptes

En République Démocratique du Congo, le recouvrement de l'impôt sur les bénéfices et profits des grandes et moyennes entreprises s'effectuait par voie d'acomptes provisionnels. ces acomptes provisionnels étaient dus par les grandes entreprises. Ils représentent, chacun, 20% de l'impôt déclaré au titre de l'exercice précédent, augmenté des suppléments éventuels par l'administration des impôts, que ces sommes fassent ou non l'objet de contestation. Ils sont versés à l'aide d'un bordereau de versement d'acomptes provisionnels, suivant le modèle fixé par l'administration des impôts, avant le 1^{er} juin, avant 1^{er} août, avant 1^{er} octobre et avant 1^{er} décembre de l'année de réalisation des revenus imposables. Ces quatre versements sont à déduire de l'impôt dû par le contribuable pour l'exercice fiscal considéré, le solde de cet impôt devant être versé au moment du de la rédaction. La déclaration de l'impôt sur les bénéfices et profits de grandes et moyennes entreprises doit être souscrite chaque année, au plus tard le 30 avril de l'année qui suit celle de la réalisation des revenus. Cette déclaration l'impôt sur les bénéfices et profits doit être appuyée du bilan, du compte de résultat, du tableau financier de ressources et des emplois, de l'état annexé et de l'état supplémentaire statistique conformément à l'acte Uniforme de l'OHADA du 24 mars 2000 portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises, de la déclaration spéciale des résultats de la réévaluation pour les entreprises procédant à la réévaluation ainsi que toutes autres pièces justificatives que le contribuable jugerait nécessaires.

10. Régime fiscal applicable des entreprises de petite taille

1. Les petites entreprises

Les Petites Entreprises sont imposées, en matière d'impôt sur les bénéfices et profits, sur le chiffre d'affaires annuel réalisé ou à raison de toute somme proportionnellement équivalente pour les périodes inférieures à un an. Le taux de l'impôt sur les bénéfices et profits à charge des Petites Entreprises est de: - 1% pour les activités de vente ; - 2% pour les activités de prestation de services. Lorsqu'un contribuable exerce à la fois les activités de vente et de service, les chiffres d'affaires respectifs sont cumulés et imposés suivant l'activité principale. L'impôt sur les bénéfices et profits à charge des Petites Entreprises est payé en deux quotités:

- 60% représentant l'acompte;
- 40% au titre de solde.

Cet acompte est payé à la souscription de la déclaration auto liquidative, au plus tard le 31 janvier de l'année qui suit celle de la réalisation des revenus. Le solde est acquitté à l'aide d'un bordereau de versement du solde, au plus tard le 30 avril de la même année. L'Administration fournit le modèle de la déclaration auto liquidative et du bordereau de versement du solde visés ci-dessus. Les Petites Entreprises dont le chiffre d'affaires vient à dépasser, au cours de deux années successives, la limite visée à l'article 2 de la présente Ordonnance-Loi, sur décision de l'Administration des Impôts, au régime de Droit commun. En cas de minoration avérée dans le chef de la Petite Entreprise ayant faussé sa catégorisation, celle-ci est reclassée et imposée conformément au régime de droit commun, sans préjudice des pénalités prévues par la Loi n° 004/2003 du 13 mars 2003 portant réforme des procédures fiscales. Les Petites Entreprises peuvent opter pour l'imposition selon le régime de droit commun, à condition de formuler par écrit cette option avant le 1er février de l'année de réalisation des revenus, et de remplir toutes les obligations fiscales et comptables prévues par ce régime. Cette option est définitive et irrévocable. Sans préjudice des dispositions de la présente Ordonnance-Loi, celles de droit commun relatives à l'identification, à la déclaration, au contrôle, au recouvrement, aux garanties du Trésor, à la réclamation, au recours et aux pénalités fiscales sont applicables aux Petites Entreprises.

2. Des Micro-entreprises

Les articles 11 et 12 du régime fiscal applicable aux micro-entreprises en République démocratique du Congo mettent en évidence une volonté claire du législateur d'instaurer un système fiscal simplifié, incitatif et adapté aux petites unités économiques, caractérisées par une faible capacité administrative et comptable. D'une part, l'article 11 consacre le principe d'un impôt forfaitaire annuel fixe, établi à 30.000 francs congolais²⁷, à acquitter par voie de déclaration auto-liquidative. Cette disposition traduit un abandon du système classique d'imposition basé sur le bénéfice réel, au profit d'une fiscalité simplifiée fondée sur une estimation globale. Elle vise à réduire les coûts de conformité fiscale, à faciliter l'intégration des micro-entreprises dans le système fiscal formel et à élargir l'assiette fiscale. En outre, l'exemption accordée aux contribuables dispensés de patente témoigne d'une logique sociale et inclusive, orientée vers la protection des activités de subsistance. D'autre part, l'article 12 renforce cette logique en excluant les micro-entreprises de la vérification de comptabilité. Le rôle de l'administration fiscale est ainsi recentré sur des missions d'accompagnement, notamment le recensement, l'immatriculation, l'éducation fiscale et l'évaluation sommaire de l'activité. Cette orientation traduit une mutation de la fonction fiscale, qui passe d'une logique de contrôle répressif à une approche pédagogique et incitative²⁸. Toutefois, si ce régime simplifié favorise la formalisation et la conformité volontaire, il présente également des limites. L'absence de contrôle approfondi et la fixation d'un impôt forfaitaire uniforme peuvent encourager des comportements opportunistes, notamment la sous-déclaration du chiffre d'affaires réel afin de rester dans la catégorie des micro-entreprises. Ainsi, ces dispositions, bien qu'ayant une finalité d'inclusion fiscale, peuvent indirectement contribuer à la persistance de

²⁷ Article 11 modifié par la L.F. n° 14/002 du 31 Janvier 2014, par la L.F. n° 15/021 du 31 Décembre 2015 et par l'A.M n°014 du 26 Juin 2020).

²⁸ Article 12 tel que modifié par la L.F. n° 14/002 du 31 Janvier 2014, par la L.F. n° 15/021 du 31 Décembre 2015 et par l'A.M n°014 du 26 Juin 2020).

l'évasion fiscale, en créant des zones de faible contrôle. En définitive, les articles 11 et 12 mettent en évidence un équilibre délicat entre simplification fiscale et risque d'érosion de l'assiette, révélant les défis structurels de l'administration fiscale congolaise dans la gestion des petites unités économiques.

11. Déclaration de l'impôt sur les bénéfices et profits

Il est institué en République démocratique du Congo la déclaration auto-liquidative, qui permet au contribuable de déterminer librement le montant des droits dus au Trésor et d'en effectuer le paiement au moment du dépôt de la déclaration. En effet, la déclaration peut être définie comme un acte par lequel le contribuable porte à la connaissance de l'administration des impôts l'existence de l'élément imposable en remplissant un formulaire endéans un délai de rigueur. Comme le souligne François Deruel, la déclaration peut être définie comme « l'acte par lequel le contribuable fait connaître à l'administration l'existence de la matière nécessaire au calcul de l'impôt »²⁹. Cette définition de cet auteur met en évidence trois caractéristiques de la déclaration: en premier lieu, comme un acte de collaboration au service public de l'impôt; cela se justifie par l'idée que l'obligation fiscale n'est pas une dette ordinaire, mais l'accomplissement d'un devoir civique. En République démocratique du Congo, comme le dispose l'article 65 de la Constitution, « tout Congolais est tenu de remplir loyalement ses obligations vis-à-vis de l'État. Il a, en outre, le devoir de s'acquitter de ses impôts et taxes »³⁰. Ensuite, elle constitue une base suffisante pour l'imposition et, enfin, une preuve probante établissant la conformité à la régulation budgétaire. Il faut souligner que tout le mécanisme de déclaration repose sur le principe de la présomption d'exactitude. La déclaration faite par le contribuable demeure exacte et valable jusqu'à preuve du contraire. Il existe deux types d'obligations déclaratives que le contribuable doit remplir au début de ses activités ou pendant l'exercice de celles-ci: En début d'activités: celle qui consiste, pour le contribuable, à se faire connaître en formulant une demande de numéro d'impôt auprès de l'Administration des impôts, qui le lui délivrera après certification de la localisation.

Pendant l'exercice des activités:

Le contribuable qui exerce déjà une activité est tenu de faire connaître à l'Administration des impôts tout événement qui modifie les éléments imposables existants servant au calcul de l'impôt ou mettant fin à l'activité; La personne physique ou morale qui exerce une activité est tenue de remplir une déclaration spécifique à l'échéance, une déclaration auto-liquidative, appuyée éventuellement d'annexes. Toute personne physique ou morale, exonérée ou non, redevable d'impôts, droits, taxes, acomptes ou précomptes perçus par l'Administration des impôts est tenue de se faire connaître, dans les quinze jours qui suivent le début de ses activités, en formulant une demande de numéro d'impôt conforme au modèle fixé par l'Administration. Un numéro d'impôt est attribué par l'Administration des impôts après certification de la localisation effective du contribuable. Toutes les modifications relatives à l'identité, à la direction, à l'adresse physique ou électronique ou au numéro de téléphone, ou affectant un élément imposable ou l'exploitation, ou y mettant un terme, feront l'objet d'une déclaration auprès de l'Administration des impôts dans les quinze jours de la survenance de l'événement.

IV. Facteurs explicatifs de la persistance de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits au Kasai Oriental

1. Limite du cadre légal

Au regard du prescrit de l'article 27, alinéa 1 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus, applicable en République démocratique du Congo, le principe est que tout bénéfice ou profit réalisé dans l'exercice d'une activité professionnelle est imposable. Toutefois, l'analyse de cette disposition révèle certaines limites structurelles du cadre légal face à l'évolution des pratiques économiques contemporaines.

²⁹François DERUEL, *Finance publique, droit fiscal*, Dalloz, Paris,1995, p.17

³⁰ Article 65 de La Constitution de la République Démocratique du Congo, telle que modifiée par la Loi n°11/002 du Janvier 2011 portant révision de certains articles de la Constitution de la République Démocratique du Congo du 18 Février 2006.

En effet, cette norme a été élaborée dans un contexte économique marqué par la prédominance des activités commerciales classiques et formelles. Elle apparaît aujourd'hui insuffisamment adaptée aux nouvelles formes d'activités économiques, notamment la vente en ligne, le commerce ambulant et les services financiers numériques. D'une part, l'absence de référence explicite au commerce électronique et aux transactions numériques crée des zones d'incertitude juridique quant à la qualification fiscale de certains revenus. D'autre part, les activités exercées dans l'économie informelle, telles que le commerce ambulant, échappent souvent aux mécanismes traditionnels d'identification et de contrôle fiscal, en raison notamment de l'absence de comptabilité formelle et de la mobilité des opérateurs économiques.

Par ailleurs, le développement des services de transfert d'argent par Mobile Money, notamment à travers des plateformes comme Orange Money, M-Pesa et Airtel Money, met en évidence de nouvelles complexités fiscales. Les revenus générés par ces activités prennent souvent la forme de commissions fragmentées issues de microtransactions, dont l'identification et l'évaluation de l'assiette imposable demeurent difficiles pour l'administration fiscale. À cela s'ajoute l'absence de mécanismes juridiques imposant aux opérateurs de plateformes numériques une obligation de transmission des données fiscales ou de retenue à la source, ce qui limite la traçabilité des revenus réalisés par les agents. Ainsi, bien que l'article 27 alinéa 1 consacre un principe général d'imposition des bénéfices professionnels, son efficacité demeure relative face aux transformations contemporaines de l'économie. Ces insuffisances tiennent notamment à l'imprécision de la notion d'activité professionnelle, à l'inadaptation du dispositif fiscal aux activités informelles et numériques, ainsi qu'à l'absence de mécanismes modernes de traçabilité et de contrôle des transactions économiques, ce qui peut favoriser l'émergence de nouvelles formes d'évasion fiscale. Indépendamment des transformations économiques contemporaines, l'analyse de l'article 27 alinéa 1 de l'ordonnance-loi relative aux impôts cédulaires sur les revenus révèle certaines insuffisances internes susceptibles de favoriser l'évasion fiscale. Celles-ci tiennent notamment à l'imprécision des notions de bénéfices et profits, à l'absence d'encadrement rigoureux des modes de preuve du revenu imposable, à la difficulté de distinguer les revenus professionnels des revenus personnels, ainsi qu'à l'insuffisance de règles relatives aux activités économiques multiples. Ces lacunes juridiques peuvent réduire l'efficacité du dispositif fiscal dans la détermination et la taxation effective des bénéfices réalisés par les contribuables.

3. Approche conceptuelle de la complexité fiscale

La complexité du système fiscal constitue une notion polysémique qui ne se laisse pas aisément enfermer dans une définition unique. Elle renvoie globalement à l'ensemble des difficultés rencontrées par les contribuables et les administrations dans la compréhension, l'interprétation et l'application des règles fiscales. La complexité fiscale se définit comme « le degré de difficulté que présente un système fiscal pour être compris et appliqué par ses destinataires. Cette définition met en évidence que la complexité peut être d'ordre juridique, technique ou administratif. En effet, il existe de nombreuses interprétations de la loi fiscale entre les agents de l'administration fiscale et les entreprises commerciales qui puissent être à la base de favoriser l'évasion fiscale. Il arrive souvent que la perception de l'impôt sur les bénéfices et profits entre les agents de fisc et les entreprises commerciales soit différente dans la manière de l'interprétation. Cela peut se justifier par le simple fait que les intérêts entre les deux sont diamétralement opposés comme par exemple l'interprétation de l'article 2 de l'ordonnance-loi l'article 2 de l'ordonnance-loi n° 13/006 du 23 décembre 2013 portant régime fiscal dérogatoire applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits, tel que modifié par la loi de finance n° 15/021 du 31 décembre 2015 et par la loi de finance n° 17/005 du 23 juin 2017 pose de sérieusement problème.

Pour les agents du fisc, lorsque l'article 2 de cette ordonnance-loi dispose « qu'il faut entendre, au plan fiscal, par entreprises de petite taille, par entreprise de petite taille constituée en micro-entreprise ou petite entreprise, toute entreprise, quelle que soit la forme juridique, qui réalise un chiffre d'affaires annuel inférieur à 80.000.000 de

francs congolais³¹», pour eux, ils excluent déjà du champ d'application des entreprises de petite taille, en premier lieu, les entreprises ayant opté pour l'une des formes de sociétés. Ensuite, ils interprètent qu'une entreprise immatriculée au registre de commerce et du crédit mobilier ne peut être placée comme micro-entreprise, et ce, en dehors de toute légalité. Cependant, pour les entreprises commerciales, elles estiment qu'il est évident qu'une entreprise peut opter pour l'une des formes de sociétés et être placée comme entreprise de petite taille, notamment comme micro-entreprise ou petite entreprise, si elle réalise un chiffre d'affaires annuel respectivement inférieur à 10.000.000 de francs congolais pour la micro-entreprise et supérieur à 10.000.000 sans excéder 80.000.000 de francs congolais pour la petite entreprise. Ensuite, elle peut être immatriculée et être placée comme micro-entreprise, parce que ce qui détermine la catégorie d'une structure, ce n'est ni la forme juridique ni l'immatriculation au registre de commerce et du crédit mobilier, mais bel et bien le chiffre d'affaires. La faiblesse de cette disposition peut être l'un des facteurs explicatifs de l'évasion fiscale. La plupart des entreprises exploitent des failles ou lacunes fiscales pour contourner le paiement de l'impôt, en exerçant des activités dans la clandestinité. Dans la doctrine congolaise, certains auteurs mettent l'accent sur la dimension structurelle de cette complexité. Ainsi, le système fiscal congolais se caractérise par une architecture normative dense et parfois incohérente, source d'insécurité juridique pour les contribuables. Cette observation met en lumière le lien étroit entre complexité fiscale et qualité de la norme juridique. Par ailleurs, la complexité fiscale peut être appréhendée sous un angle économique. Elle engendre des coûts de conformité pour les contribuables, notamment en termes de temps, de ressources humaines et de recours à l'expertise fiscale. En définitive, la complexité fiscale apparaît comme un phénomène multidimensionnel, à la fois juridique, économique et institutionnel. Il sied de préciser que toutefois toutes ces dimensions ne sont pas cumulatives. La lourdeur de la procédure fiscale renvoie à la complexité excessive des formalités administratives, des obligations déclaratives et des mécanismes de recouvrement de l'impôt. Cette situation constitue un facteur incitatif à l'évasion fiscale dans la mesure où elle augmente les coûts de conformité pour les contribuables et engendre un climat de méfiance vis-à-vis de l'administration fiscale. En République démocratique du Congo, et particulièrement au Kasai Oriental, cette lourdeur se manifeste par la multiplicité des textes fiscaux, leur instabilité et les lenteurs administratives. Elle favorise ainsi le recours à des pratiques de contournement du système fiscal, voire à la fraude.

3. La prolifération des normes fiscales

L'un des principaux facteurs de la complexité fiscale réside dans la multiplication des textes législatifs et réglementaires. En effet, les systèmes fiscaux modernes sont marqués par une inflation normative, résultant des réformes successives entreprises par les pouvoirs publics. En République Démocratique du Congo, cette prolifération normative est particulièrement perceptible à travers la diversité des lois fiscales, des ordonnances-lois, des décrets, arrêtés, et des circulaires administratives. Évolution de l'article 27 alinéa 1 de l'ordonnance-loi n°69/009 du 10 février 1969 (impôts cédulaires sur les revenus). Il est important de parler de l'évolution de l'article 27 alinéa 1 de l'ordonnance-loi n°69/009 du 10 février 1969 relatif à l'impôts cédulaires sur les revenus, comment ce texte a connu une inflation normative rendant difficile leur maîtrise par les contribuables. Celle-ci a connu de nombreuses modifications. La première était de 2012 par l'Ordonnance-loi n°004/2012 du 21 septembre 2012 qui a portée de modifications importantes sur la reformulation rédactionnelle (modernisation) et l'introduction de la référence comme l'expression « Sous réserve des conventions internationales » ; Cette ordonnance-loi fut modifiée en 2013 par l'ordonnance-loi n°13/008 du 23 février 2013 celle qui a apporté des innovation majeure notamment par l'ajout du point 5° à l'article 27 sur l'imposition des prestations de services fournies par des personnes non établies en RDC. En 2015 -2025, cet article a été retouché annuellement par des réformes issues des lois de finances apportant les modifications successives par exemple la loi de finances 2022) qui apporte la confirmation et maintien des activités « exercées, exploitées ou utilisées en RDC » enfin En 2023, le système fiscal congolais a connu la réforme structurelle récente qui a supprimée de manière progressive le système cédulaire par le remplacement de l'impôt sur les sociétés (IS) prévu par la loi n° 23/053 du 30 novembre 2023

³¹ Article 2 de l'Ordonnance-loi n° 13/006 du 23 Décembre 2013 portant régime fiscal dérogatoire applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits, tel que modifié par la loi de finance n° 15/021 du 31 Décembre 2015 et par la loi de finance n°17/005 du 23 Juin 2017.

relative à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu des personnes physiques rendant obsolésence partielle de l'article 27.

A. Evolution de l'article 2 de l'Ordonnance-loi n°13/006 du 23 Février 2013

1. Version initiale (2013)

L'article 2 de l'ordonnance-loi l'article 2 de l'ordonnance-loi n° 13/006 du 23 décembre 2013 portant régime fiscal dérogatoire applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits, a été successivement retouché chaque année par la loi de finance n° 15/021 du 31 décembre 2015 et par la loi de finance n°17/005 du 23 juin 2017 et enfin modifié par par la loi n° 23/053 du 30 novembre 2023 relative à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu des personnes physiques rendant obsolésence partielle de l'article 2. L'analyse diachronique de l'article 27 de l'ordonnance-loi n°69/009 et de l'article 2 de l'ordonnance-loi n°13/006 révèle une inflation normative caractérisée par des modifications successives, souvent partielles et non harmonisées. Cette multiplicité des textes, loin de renforcer l'efficacité du système fiscal congolais, engendre une complexité structurelle propice à l'évasion fiscale, en offrant aux contribuables des marges d'interprétation et d'optimisation abusive. La multiplicité des modifications produit: Un droit fiscal élaté; Une insécurité juridique; Une faible lisibilité du système; Un terrain favorable à l'évasion fiscal et l'abondance des textes fiscaux nuit à la lisibilité et à l'accessibilité du système fiscal.

4. L'instabilité des règles fiscales

Un autre facteur déterminant de la complexité fiscale est l'instabilité des normes. Les modifications fréquentes des lois fiscales rendent difficile leur appropriation par les contribuables. En RDC, les réformes fiscales sont souvent dictées par des impératifs budgétaires immédiats, ce qui conduit à une certaine volatilité du droit fiscal. Cette instabilité compromet la prévisibilité de l'impôt et fragilise la sécurité juridique des opérateurs économiques. Un système fiscal instable est un système fiscal complexe, car il exige une adaptation permanente des contribuables.

5. La technicité des règles fiscales

La technicité du droit fiscal constitue également un facteur important de complexité. Les règles fiscales font appel à des notions juridiques, comptables et économiques souvent difficiles à appréhender pour les non-spécialistes. Par exemple, la détermination du bénéfice imposable implique la maîtrise de concepts tels que les amortissements, les provisions ou encore les charges déductibles. Cette technicité rend le système fiscal difficilement accessible aux petites et moyennes entreprises. la fiscalité moderne est devenue un droit d'experts, inaccessible au contribuable moyen.

6. Les défaillances institutionnelles et administratives

La complexité du système fiscal est également liée aux insuffisances de l'administration fiscale. Celles-ci se traduisent notamment par:

- Le manque de formation des agents,
- L'absence de vulgarisation des textes fiscaux,
- Les divergences d'interprétation des règles fiscales.

Dans le contexte congolais, ces défaillances contribuent à accentuer l'opacité du système fiscal. Il est ainsi relevé que « l'absence de pédagogie fiscale renforce la perception de complexité chez les contribuables.

7. Les conséquences de la complexité du système fiscal

La complexité du système fiscal favorise l'évasion fiscale en créant des zones d'ombre dans lesquelles les contribuables peuvent exploiter les failles du système. En effet, plus les règles fiscales sont complexes, plus elles

offrent des possibilités d'interprétation et de contournement. Comme le souligne la doctrine, « la complexité fiscale constitue un terrain fertile pour les pratiques d'évitement de l'impôt.

8. L'augmentation des coûts de conformité fiscale

Il convient de préciser qu'en République Démocratique du Congo la complexité fiscale entraîne une augmentation des coûts supportés par les contribuables pour se conformer à leurs obligations fiscales. Ces coûts incluent:

- Les honoraires des experts fiscaux,
- Les coûts administratifs,
- Le temps consacré aux obligations déclaratives.

Ainsi, donc « la complexité fiscale pénalise particulièrement les petites entreprises, qui disposent de ressources limitées.

9. L'atteinte à l'équité fiscale

Enfin, la complexité du système fiscal porte atteinte au principe d'égalité devant l'impôt. Les contribuables les mieux informés ou les mieux conseillés sont en mesure d'optimiser leur charge fiscale, contrairement aux autres. Cette situation crée une inégalité de fait entre les contribuables. La complexité fiscale est source d'injustice sociale. La complexité du système fiscal apparaît comme un phénomène structurel qui affecte profondément l'efficacité, la transparence et l'équité de l'impôt. En République Démocratique du Congo, cette complexité est accentuée par des facteurs spécifiques tels que l'instabilité normative, la faiblesse institutionnelle et le manque de vulgarisation du droit fiscal. Sa réduction constitue dès lors un impératif pour améliorer la gouvernance fiscale et lutter contre l'évasion fiscale.

10. L'instabilité des règles fiscales

Un autre facteur déterminant de la complexité fiscale est l'instabilité des normes. Les modifications fréquentes des lois fiscales rendent difficile leur appropriation par les contribuables. En RDC, les réformes fiscales sont souvent dictées par des impératifs budgétaires immédiats, ce qui conduit à une certaine volatilité du droit fiscal. Cette instabilité compromet la prévisibilité de l'impôt et fragilise la sécurité juridique des opérateurs économiques. un système fiscal instable est un système fiscal complexe, car il exige une adaptation permanente des contribuables.

11. La technicité des règles fiscales

La technicité du droit fiscal constitue également un facteur important de complexité. Les règles fiscales font appel à des notions juridiques, comptables et économiques souvent difficiles à appréhender pour les non-spécialistes. Par exemple, la détermination du bénéfice imposable implique la maîtrise de concepts tels que les amortissements, les provisions ou encore les charges déductibles. Cette technicité rend le système fiscal difficilement accessible aux petites et moyennes entreprises. Ainsi, la fiscalité moderne est devenue un droit d'experts, inaccessible au contribuable moyen.

12. Les défaillances institutionnelles et administratives

La complexité du système fiscal est également liée aux insuffisances de l'administration fiscale. Celles-ci se traduisent notamment par :

- Le manque de formation des agents,
- L'absence de vulgarisation des textes fiscaux,
- Les divergences d'interprétation des règles fiscales.

Dans le contexte congolais, ces défaillances contribuent à accentuer l'opacité du système fiscal. Il est ainsi relevé que l'absence de pédagogie fiscale renforce la perception de complexité chez les contribuables.

13. Les conséquences de la complexité du système fiscal

1. L'encouragement à l'évasion et à la fraude fiscales

La complexité du système fiscal favorise l'évasion fiscale en créant des zones d'ombre dans lesquelles les contribuables peuvent exploiter les failles du système. En effet, plus les règles fiscales sont complexes, plus elles offrent des possibilités d'interprétation et de contournement. La complexité fiscale constitue un terrain fertile pour les pratiques d'évitement de l'impôt.

2. L'augmentation des coûts de conformité fiscale

En République Démocratique du Congo la complexité fiscale entraîne une augmentation des coûts supportés par les contribuables pour se conformer à leurs obligations fiscales. Ces coûts incluent :

- Les honoraires des experts fiscaux,
- Les coûts administratifs,
- Le temps consacré aux obligations déclaratives.

Ainsi, donc la complexité fiscale pénalise particulièrement les petites entreprises, qui disposent de ressources limitées.

3. L'atteinte à l'équité fiscale

Enfin, la complexité du système fiscal porte atteinte au principe d'égalité devant l'impôt. Les contribuables les mieux informés ou les mieux conseillés sont en mesure d'optimiser leur charge fiscale, contrairement aux autres. La complexité du système fiscal apparaît comme un phénomène structurel qui affecte profondément l'efficacité, la transparence et l'équité de l'impôt. En République Démocratique du Congo, cette complexité est accentuée par des facteurs spécifiques tels que l'instabilité normative, la faiblesse institutionnelle et le manque de vulgarisation du droit fiscal. Sa réduction constitue dès lors un impératif pour améliorer la gouvernance fiscale et lutter contre l'évasion fiscale.

4. La faiblesse du système à interlocuteur unique comme facteur administratif de l'évasion fiscale au Kasai Oriental

Il est institué, en République Démocratique du Congo, au sein de l'administration fiscale, un système dit « à interlocuteur unique », en vertu duquel chaque contribuable, notamment les entreprises relevant d'un régime réel d'imposition, est suivi par un agent ou un service fiscal déterminé, chargé de centraliser l'ensemble de ses obligations fiscales. À ce titre, l'interlocuteur unique est compétent pour: Assurer la gestion du dossier fiscal du contribuable; recevoir, contrôler et traiter les déclarations fiscales; procéder aux opérations de vérification et de recouvrement; fournir des renseignements et une assistance fiscale personnalisée. Le système à interlocuteur unique vise à :

- Améliorer la qualité du service rendu aux contribuables;
- Renforcer la transparence et la traçabilité des opérations fiscales ;
- Faciliter le respect volontaire des obligations fiscales;
- Lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

En effet, La faiblesse du système à interlocuteur unique, en droit fiscal congolais peut constituer un facteur majeur de l'évasion et fraude fiscales, notamment pour les entreprises disposant de plusieurs succursales dans différentes provinces. En effet une société mère peut profiter du fait que son interlocuteur unique se trouve dans une seule province pour centraliser les déclarations et ne déclarer que les bénéfices réalisés dans cette juridiction, tout en faisant échapper aux contrôles fiscaux une partie des profits réalisés dans les autres succursales.

V. Manifestation de L'évasion fiscale des entreprises commerciales au Kasai Oriental

Les pratiques de l'évasion fiscale se manifestent de diverses manières notamment par utilisation intelligente des règles fiscales en vue de se soustraire au paiement de l'impôt en totalité ou en partie : complexité du système fiscal, limite de cadre juridique contournement de la loi, exploitation des failles ou lacunes fiscales, exercice d'activités dans la clandestinité, minoration du chiffre d'affaires, arrangements occultes, détention de plusieurs numéros impôt, exercice du commerce sous-plusieurs noms commerciaux avec plusieurs numéros impôts, la surfacturation, la lourdeur de la procédure, incivisme fiscal, trafic influence, corruption et falsification des résultats comptables, à côté de toutes ces manifestations, s'ajoute la faiblesse institutionnel l'un de facteur déterminant de la persistance de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits tient au manque de moyen humain qualifié au sein de l'administration, si déjà le moyen humain qualifié fait défaut malgré l'existence du cadre légal, il ne manquera jamais le problème d'une inapplication de la loi fiscale, d'où il doit valoir résoudre mais si le recrutement des agents se fait selon culture politique paroissiale, parmi le profil qui ne connaissent pas même qu'est-ce l'impôt sur les bénéfices et profits. Les entreprises procèdent également au gonflement des charges, à l'exercice sous de multiples noms ou fausses identités, à la sous-déclaration ou à la tenue d'une comptabilité informelle. La dissimulation de chiffres d'affaires, tenue par la mère de plusieurs succursales interprovinciales non déclarés. Dans la pratique nombreuses entreprises commerciales dont le chiffre d'affaires réel dépasse largement ces seuils au Kasai Oriental, préfèrent exploiter les lacunes de la loi fiscale. Elles minorent volontairement leur chiffre d'affaires lors de la déclaration d'existence effectuée dans les quinze jours suivant le début de leurs activités, afin d'être classées comme microentreprises ou petites entreprises. Cette manœuvre leur permet de réduire considérablement leur charge fiscale, voire d'échapper en grande partie à l'impôt sur les bénéfices et profits. Dans la doctrine française, cette inflation normative est également critiquée. Elle est perçue comme une source majeure d'insécurité juridique. Ainsi, il est affirmé que « trop de lois fiscales tuent la loi fiscale ».

1. La sous-déclaration

La sous-déclaration des revenus constitue une pratique classique d'évasion fiscale consistant pour le contribuable à dissimuler volontairement une partie de son chiffre d'affaires ou de ses bénéfices imposables afin de réduire la base d'imposition à l'impôt sur les bénéfices et profits. Dans le contexte du Kasai Oriental, cette pratique est facilitée par la faible formalisation des activités économiques, l'insuffisance des mécanismes de contrôle fiscal et la prédominance des transactions en espèces difficilement traçables. Sur le plan juridique, la sous-déclaration viole le principe de sincérité fiscale et porte atteinte à l'égalité devant l'impôt. Sur le plan économique, elle entraîne une diminution substantielle des recettes publiques et accentue les inégalités fiscales entre contribuables.

2. La surfacturation

La surfacturation est une technique d'évasion fiscale qui consiste à gonfler artificiellement les charges d'une entreprise à travers des factures fictives ou majorées, dans le but de réduire le bénéfice imposable. Cette pratique est particulièrement répandue dans les environnements économiques où les systèmes de facturation ne sont pas suffisamment normalisés et où les contrôles fiscaux restent limités. Dans le Kasai Oriental, la surfacturation s'appuie souvent sur des complicités entre opérateurs économiques ou sur l'utilisation de sociétés écrans. Elle compromet la transparence financière des entreprises et participe à l'érosion de l'assiette fiscale, tout en favorisant la fuite des capitaux.

3. Analyse de la corruption, du détournement et de la concussion comme facteurs explicatifs de l'évasion fiscale au Kasai Oriental

L'évasion fiscale relative à l'impôt sur les bénéfices et profits (IBP) des entreprises commerciales au Kasai Oriental s'inscrit dans un contexte marqué par des défaillances institutionnelles profondes. Parmi celles-ci, la corruption, le détournement des deniers publics et la concussion apparaissent comme des facteurs déterminants qui fragilisent l'efficacité du système fiscal et encouragent des comportements de fraude. Ces pratiques illicites altèrent la relation entre l'administration fiscale et les contribuables, en transformant l'impôt d'une obligation légale en un objet de négociation informelle.

4. La corruption comme catalyseur de l'évasion fiscale

La corruption peut être définie comme l'usage abusif d'un pouvoir public à des fins privées. Dans le domaine fiscal, elle se manifeste notamment par des pratiques telles que la collusion entre contribuables et agents fiscaux, la falsification des bases imposables ou encore la négociation illégale des impôts dus. Dans ce contexte, l'évasion fiscale consiste à se soustraire, légalement ou illégalement, à l'impôt en exploitant les failles du système fiscal ou en dissimulant des revenus. La corruption se manifeste dans le système fiscal par des pratiques telles que la perception de pots-de-vin en échange de la réduction ou de l'annulation de la dette fiscale. Elle crée un environnement où le contribuable préfère corrompre plutôt que s'acquitter de ses obligations fiscales. Ainsi, l'impôt perd son caractère obligatoire et devient négociable. En effet, la micro-entreprise est soumise à un forfait annuel de 30 000 francs congolais et est dispensée de l'obligation de tenir une comptabilité régulière, tandis que la petite entreprise s'acquitte d'un impôt proportionnel de 1% ou 2 % respectivement, selon qu'elle exerce une activité de vente ou de prestation de services. Cette situation ouvre la voie à des arrangements entre certaines entreprises et des agents fisc. Il arrive que des entreprises de grande envergure soient « gelées » dans la catégorie des micro-entreprises ou des petites entreprises, moyennant des avantages consentis aux agents fiscaux. Ces pratiques permettent aux responsables de certains centres fiscaux d'atteindre les assignations qui leur sont imposées annuellement par la hiérarchie, sous prétexte d'améliorer leur rendement ou de préserver leur poste. Pourtant la loi prévoit que les micro-entreprises doivent faire l'objet d'une évaluation de leur chiffre d'affaires tous les deux ans. En réalité, cette évaluation est rarement effectuée de manière rigoureuse. Plusieurs agents de fisc exercent parallèlement des fonctions de conseillers fiscaux au sein des entreprises commerciales, ce qui entrave toute poursuite effective contre ces dernières, devenues leurs protégées. Même lorsque l'évaluation est réalisée, elle l'est souvent à des fins purement intéressées, constituant une simple formalité de façade. Il n'est pas rare qu'une entreprise demeure classée dans la même catégorie pendant cinq, six, voire sept années, sans aucune requalification, malgré une croissance manifeste de ses activités. Selon Gaston Jèze, l'impôt repose sur un principe fondamental de contrainte légale ; toute altération de ce principe par des pratiques corruptives en compromet l'essence même³². Dans le contexte congolais, la corruption fiscale est souvent liée à la faiblesse des mécanismes de contrôle et à la précarité des agents publics, ce qui favorise les arrangements informels entre contribuables et agents de l'administration. Par ailleurs, l'État de droit suppose l'égalité devant l'impôt, laquelle est compromise lorsque la corruption permet à certains contribuables d'échapper à leurs obligations. Comme le souligne l'article 12 de la constitution qui énonce « Tous les congolais sont égaux devant la loi et on droit à une égale protection des lois ».

5. Le détournement des deniers publics et la crise de confiance fiscale

Le détournement des recettes fiscales constitue un autre facteur majeur de l'évasion fiscale. Lorsqu'une partie des recettes collectées est siphonnée par des agents publics ou des autorités, cela engendre une perte de confiance des contribuables envers l'État. Dans une telle situation, les contribuables développent une logique de résistance fiscale, estimant que leurs contributions ne servent pas l'intérêt général. La légitimité de l'impôt dépend de la transparence et de l'utilisation effective des ressources publiques. En République démocratique du Congo, et particulièrement au Kasai Oriental, les cas de détournement contribuent à renforcer la perception selon laquelle l'impôt est injuste et inutile, ce qui alimente l'évasion fiscale. En effet, la mauvaise gouvernance peut être à la base de la faible mobilisation des recettes fiscales. Et même comme facteur majeur de l'évasion des entreprises commerciales. La sociologie de l'impôt est l'un de facteur déterminant de l'évitement de l'impôt au Kasai Oriental en république démocratique du Congo.

6. La concussion comme mécanisme institutionnalisé de fraude fiscale

La concussion, définie comme le fait pour un agent public d'exiger ou de percevoir des sommes non dues, constitue une forme aggravée de corruption. Elle transforme l'administration fiscale en un instrument d'extorsion plutôt

³²Gaston JEZE, *Science des finances publiques*, Paris, LGDJ, 1936, p.45

qu'en un organe de collecte légitime de l'impôt. Dans ce contexte, les contribuables sont souvent contraints de payer des sommes illégales pour éviter des tracasseries administratives, ce qui les incite à dissimuler leurs activités ou leurs revenus. En effet, la concussion détruit la légitimité de l'action publique en substituant la règle de droit par l'arbitraire. Au Kasai Oriental, cette pratique est renforcée par l'absence de sanctions effectives contre les agents fautifs, ce qui favorise un climat d'impunité. La mauvaise gouvernance fiscale est un frein majeur au développement économique et à la mobilisation des ressources internes. En définitive, la corruption, le détournement des deniers publics et la concussion constituent des facteurs interdépendants qui expliquent en grande partie la persistance de l'évasion fiscale au Kasai Oriental. Ces pratiques:

- Affaiblissent l'autorité de l'administration fiscale,
- Détruisent la confiance des contribuables,
- Et instaurent un système fiscal informel parallèle.

Ainsi, la lutte contre l'évasion fiscale ne peut être efficace sans une réforme profonde visant :

- Le renforcement de la transparence,
- La responsabilisation des agents publics,
- Et l'instauration de mécanismes de contrôle rigoureux.

VII.Mécanismes de lutte contre l'évasion fiscale

Pour lutter contre la persistance de l'évasion fiscale, il convient de renforcer le cadre juridique et les sanctions applicables aux fraudeurs afin de garantir l'effectivité des textes fiscaux. L'administration fiscale doit moderniser ses services par la numérisation des déclarations, paiements et contrôles pour limiter les manipulations. Il est également nécessaire de former continuellement les agents fiscaux et de lutter contre la corruption interne. La sensibilisation des contribuables sur l'importance de l'impôt dans le développement public demeure essentielle. Par ailleurs, le renforcement des contrôles, audits et échanges d'informations entre institutions publiques permet une meilleure traçabilité des activités économiques. Enfin, l'amélioration de la gouvernance et de la transparence dans l'utilisation des recettes fiscales favorise l'adhésion citoyenne.

CONCLUSION

Au terme de cette analyse consacrée à la persistance de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales au Kasaï Oriental, il apparaît clairement que ce phénomène ne relève ni du hasard ni d'une simple défaillance ponctuelle du système fiscal, mais s'inscrit dans une dynamique structurelle, nourrie par une pluralité de facteurs interdépendants. D'une part, les insuffisances du cadre juridique et institutionnel, marquées par l'instabilité normative, la complexité des textes fiscaux et les lacunes dans leur application, créent un environnement propice aux pratiques d'évitement et de contournement de l'impôt. D'autre part, les faiblesses administratives, notamment la faiblesse du système à l'interlocuteur unique, le déficit de moyens matériels et humains, la faible digitalisation de l'administration fiscale et l'inefficacité des mécanismes de contrôle, limitent considérablement la capacité de l'État à détecter et sanctionner les comportements frauduleux. Par ailleurs, des facteurs sociologiques et comportementaux, tels que l'incivisme fiscal, la faible culture fiscale et le manque de confiance des contribuables envers l'État, contribuent à banaliser l'évasion fiscale. Cette situation est aggravée par des pratiques de corruption, de concussion et de détournement au sein même de l'appareil administratif, lesquelles fragilisent davantage la crédibilité du système fiscal et encouragent les entreprises à se soustraire à leurs obligations fiscales. En outre, les contraintes économiques pesant sur les entreprises, notamment dans un contexte de fragilité économique et de pression fiscale perçue comme excessive, incitent certaines d'entre elles à recourir à la sous-déclaration, à la dissimulation de revenus ou à d'autres mécanismes frauduleux afin d'assurer leur survie ou de maximiser leurs profits. Ainsi, la persistance de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits résulte d'un enchevêtrement de facteurs juridiques, institutionnels, économiques et socioculturels, qui se renforcent mutuellement. Dès lors, toute stratégie efficace de lutte contre ce fléau doit être globale et intégrée, combinant la simplification du système fiscal, le renforcement des capacités de l'administration, la moralisation de la gestion publique, ainsi que la promotion d'une véritable citoyenneté fiscale. En définitive, la réduction durable de l'évasion fiscale ne peut être envisagée sans une réforme profonde et cohérente du système fiscal congolais, fondée sur la transparence, l'équité et la confiance entre l'État et les contribuables. Au terme de cette analyse consacrée à la persistance de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits des entreprises commerciales, il apparaît clairement que ce phénomène ne relève ni du hasard ni d'une simple défaillance ponctuelle du système fiscal, mais s'inscrit dans une dynamique structurelle, nourrie par une pluralité de facteurs interdépendants. D'une part, les insuffisances du cadre juridique et institutionnel, marquées par l'instabilité normative, la complexité des textes fiscaux et les lacunes dans leur application, créent un environnement propice aux pratiques d'évitement et de contournement de l'impôt. D'autre part, les faiblesses administratives, notamment le déficit de moyens matériels et humains, la faible digitalisation de l'administration fiscale et l'inefficacité des mécanismes de contrôle, limitent considérablement la capacité de l'État à détecter et sanctionner les comportements frauduleux. Par ailleurs, des facteurs sociologiques et comportementaux, tels que l'incivisme fiscal, la faible culture fiscale et le manque de confiance des contribuables envers l'État, contribuent à banaliser l'évasion fiscale. Cette situation est aggravée par des pratiques de corruption, de concussion et de détournement au sein même de l'appareil administratif, lesquelles fragilisent davantage la crédibilité du système fiscal et encouragent les entreprises à se soustraire à leurs obligations fiscales. En outre, les contraintes économiques pesant sur les entreprises, notamment dans un contexte de fragilité économique et de pression fiscale perçue comme excessive, incitent certaines d'entre elles à recourir à la sous-déclaration, à la dissimulation de revenus ou à d'autres mécanismes frauduleux afin d'assurer leur survie ou de maximiser leurs profits. Ainsi, la persistance de l'évasion fiscale de l'impôt sur les bénéfices et profits résulte d'un enchevêtrement de facteurs juridiques, institutionnels, économiques et socioculturels, qui se renforcent mutuellement. Dès lors, toute stratégie efficace de lutte contre ce fléau doit être globale et intégrée, combinant la simplification du système fiscal, le renforcement des capacités de l'administration, la moralisation de la gestion publique, ainsi que la promotion d'une véritable citoyenneté fiscale. En définitive, la réduction durable de l'évasion fiscale ne peut être envisagée sans une réforme profonde et cohérente du système fiscal congolais, fondée sur la transparence, l'équité et la confiance entre l'État et les contribuables. Malgré, la réforme de Loi n° 23/053 du 30 novembre 2023 relative à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu des personnes physiques, la persistance de l'évasion fiscale relative continuer à fragiliser la mobilisation de l'impôt sur les bénéfices.

REFERENCES DES TEXTES DE LOIS ET BIOGRAGHIQUE

A. TEXTES DE LOIS

- 1°) La constitution de la république démocratique du Congo telle que modifiée par la loi n°11/002 du 20 Janvier 2011 portant révision de certains articles de constitution de la république démocratique du Congo;
- 2°) L'ordonnance-loi n° 69/009 du 10 février 1969 portant l'impôt cédulaire sur les revenus;
- 3°) L'ordonnance-loi n°13/006 du 13 décembre 2013 portant régime d'imposition applicable aux entreprises de petite taille;
- 4°) La loi n°004/2003 du 13 MARS 2003 portant réforme des procédures fiscales
- 5°) Loi n°23/052 du 30 novembre 2023 Modifiant et complétant la loi n°004/2003 du 13 mars 2003 portant réforme des procédures fiscales;
- 6°) Loi n° 23/053 du 30 novembre 2023 relative à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu des personnes physiques

B. OUVRAGES

1. ALEXIS SPIRE, Résistances à l'impôt attachement à l'Etat, enquête sur les contribuables, édition SEUIL, Paris,2018, P.7.
2. CHER VAN LIERDE, Notion de la législation fiscale de finance publique et droit fiscal, Kin
3. François DERUELLE, Finance public, Droit fiscal, Dalloz 1994.
4. Jean-Jacques BIENVENU ET Thierry LAMBERT, Droit fiscal, 2e édition revue et augmentée, presse universitaire de France, PARIS 1997
5. Jivet NDELA KUBOKOSO, Le droit et la fiscalité miniers de la république démocratique du Congo, bilan et perspectives d'avenir, le harmattan, paris 2020.
6. JIVET NDELA KUBOKOSO, Le droit et la fiscalité miniers de la république démocratique du Congo « bilan et perspectives d'avenir, l'harmattan, paris 2020 p.247.
7. Lexique des termes juridiques 21e édition campus LMD Dalloz 2014.
8. Loïc CADIET et Erick NEVEU, Regards sur la fraude fiscale, éd Economisa, université de Rennes faculté des sciences juridiques, paris.
9. Maurice COZIAN ET Florence DEDOISSY, Précis de la fiscalité des entreprises, 34 éd lexisnexis litec 2010/2011.
10. MICHEL BOUVIER, Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt, 10e,LGDJ, Lextenso, paris 2010.
11. Pierre BELTRAME, La fiscalité en France, 6 éditions mise à jour, Hachette, 1998
12. PIERRE GAUTHIER ET B. LAURET, Droit pénal des affaires, Paris, économie, 1990, P 306.
13. Starman BOFOE LOKANGU ; droit fiscal et procédures fiscales en république démocratique du Congo, théories générales, le harmattan, paris 2021.
14. Starman BOFOE LOKANGU, la fiscalité des organisations et des ressources naturelles en R.D. Congo, l'harmattan, paris 2021.
15. TSHIZANGA MUTSHIPANGA, Droit congolais des relations de travail, éditions connaissance du droit, MEDIASPAUL, Kin,2017,

C. WEB

- B. <https://fr.wikipedia.org> consulté LE 19 Mars 2025 à 15H
- C. [https://www.novethic.fr/panama-pepers : scandale d'évasion fiscale Nonithic](https://www.novethic.fr/panama-pepers-scandale-d-evasion-fiscale-nonithic) consulté le 10 juin 2025 à 11h : 52.