

## « **Appréciation De La Pratique De La TVA Par Les Entreprises Commerciales De Butembo** »

Par MUMBERE KALIMO<sup>1</sup> ;

*Enseignant à l'Institut Supérieur de Commerce de Butembo, République Démocratique du Congo,*

---

### **RESUME**

*Cet article se veut contribuer à la compréhension de l'ensemble des problèmes liés à la liquidation, la déclaration et au processus de recouvrement de la TVA voire des mécanismes palliatifs pour faciliter la tâche aux contribuables dans la collecte de la TVA, conformément à la législation fiscale en vigueur en République Démocratique du Congo. En effet, à travers le caractère spécial de la déductibilité et les avantages de la TVA, cet impôt transforme les assujettis en agents implicites du fisc dans le processus de paiement dont la charge est supportée par le seul consommateur final, le contraire étant le cas des sanctions de la non application correcte des obligations fiscales y relatives, par les opérateurs économiques et par le fisc. Ces derniers étant tous ensemble appelés à contribuer efficacement dans la conduite de l'Etat vers une place d'élite dans les Objectifs du Millénaire pour le Développement (OMD), doivent coopérer pour pérenniser la maximisation des impôts à récolter vers le trésor public. Cette coopération se traduirait par la prise en compte par l'administration fiscale, des difficultés et les risques courus par les assujettis, qui devrait pour ce faire, cultiver la tolérance à la limite de la loi, encadrer positivement les entrepreneurs et les amener à jouir des avantages reconnue à la TVA, sans de fois privilégier les sanctions des assujettis non suffisamment formées.*

**Mots clés :** *Taxe sur la valeur ajoutée, liquidation, déduction, déclaration et paiement de l'impôt*

---

Date of Submission: 25-05-2023

Date of Acceptance: 05-06-2023

---

### **I. INTRODUCTION**

La loi n° 015/2002 du 16/10/2002 portant code du travail en République Démocratique du Congo définit l'entreprise comme étant toute organisation économique, sociale, culturelle, communautaire, philanthropique, de forme juridique déterminée ; propriété individuelle ou collective, poursuivant ou non un but lucratif pouvant comprendre un ou plusieurs établissements (Nelson KASEREKA MAKIROMBO, 2014 2015, p.4).

Selon son activité, l'entreprise peut être commerciale lorsqu'elle achète des marchandises pour les revendre telles qu'elles ou avec une légère transformation dans le but lucratif. Elle peut être industrielle quand elle transforme les matières premières en produits finis pour les vendre avec bénéfice. Elle peut être bancaire si elle facilite les transactions financières,...

Pour une entreprise, la rentabilité de son activité économique s'obtient en vendant le plus possible un produit ou un service et en dépensant le moins possible pour produire ce produit ou ce service. C'est le principe de maximisation des recettes et de minimisation des coûts.

L'administration fiscale pour sa part, dispose des prérogatives extrêmes pour viser la maximisation des recettes à travers les prélèvements obligatoires à recevoir des contribuables, le cas de la Taxe sur la valeur ajoutée (TVA), un impôt qui a intéressé pas mal de chercheurs, parmi lesquels nous inscrivons notre recherche qui consiste à analyser la pratique de la TVA dans les entreprises commerciales en ville de Buembo.

En effet, la Taxe sur la valeur ajoutée est un impôt comme tout autre reconnu dans un Etat conformément à sa législation fiscale. Par définition, Gaston JEZE définit un impôt comme état « une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques » (*Rudolf REZSOHAZY, 1985 p.13*).

Aussi, il est à noter que l'Etat puise la grande part de son budget des prélèvements reçus de divers prestataires, des différentes affaires au pays. En RDC, ces derniers sont réglementées à travers la loi N° 73-009 du 05 Janvier 1973 dans le cadre organique de l'exercice du commerce, dans l'objectif de traduire la volonté du pouvoir public, de rompre avec le commerce organisé et hérité de la colonisation en défaveur des nationaux, mais dans le but de stimuler l'esprit des affaires chez les nationaux d'une part et sauvegarder l'indépendance économique d'autre part (Alphonse MUHINDO, 2014 – 2015).

C'est dans cette même logique de la protection des avantages des opérateurs économiques congolais que s'écrit l'instauration de la Taxe sur la Valeur Ajoutée. Les opérateurs économiques jouent ici le rôle de

collecteur de la TVA, mais celle-ci est supportée par le consommateur final, dans un système fiscal auto – déclaratif. Ainsi, retenons que toute déclaration à fournir à l'administration fiscale doit préalablement être fondée sur une preuve, conformément aux exigences de la loi en matière de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et que la déclaration faite par le contribuable est présumée inexacte par l'Administration fiscale, étant donné que les opérateurs économiques cherchent toujours à minimiser la charge de l'impôt, pour pouvoir maximiser le profit.

En outre, la TVA qui fait l'objet de notre recherche, a ses propres caractéristiques, son système de liquidation, son mode de collecte et sa déductibilité entrant en cause à cette matière. C'est pour cela que notre recherche a tourné autour des préoccupations à vouloir connaître si les opérateurs économiques calculent la TVA due dans le respect du droit en déduction. De même, connaissant l'obligation de tenue de la comptabilité par tout assujetti à la TVA conformément à la loi. Une autre préoccupation a été celle, de vérifier comment les assujettis tiennent leur comptabilité tout en produisant les éléments de preuve à la déclaration de TVA. Egalement, connaissant que le régime auto-déclaratif et auto-liquidatif n'exclut pas la vérification de la sincérité de la déclaration ainsi que les sanctions prévues par le fisc, cette recherche s'est voulue déceler les preuves jointes à la déclaration de la TVA déclarée et à payer par les assujettis en ville de Butembo.

## II. THEORISATION SUR LA FISCALITE

Dans cette section, il est question de définir les concepts qui habillent notre investigation.

### *Le système fiscal*

C'est l'ensemble des législations fiscales, douanières et celles des recettes administratives, judiciaires, domaniales et de participation au sein d'un territoire national et/ ou d'une entité territoriale décentralisée. Ainsi, il existe un système fiscal central et en système fiscal local.

Par ailleurs, nous retenons que la fiscalité vient du latin « FISCUS » (panier) qui est un ensemble de mécanismes, de techniques dont tout pays, au nom de sa souveraineté et au nom de sa politique fiscale, met en branche (ou en mouvement) pour drainer vers le trésor public, le maximum des ressources financières dont il peut disposer pour répondre aux objectifs dévolus à l'impôt (BALTUS, Cité par SARATA, 1981, p41).

En effet, fiscalité désigne aujourd'hui l'Administration chargée de la perception des impôts ou le trésor public. C'est pourquoi pour éviter l'anarchie dans le prélèvement des impôts, il existe dans chaque pays un ensemble des lois et règlement qui régissent ce domaine, et la fiscalité a pour objet d'élucider cette réglementation dont la technicité est de notoriété publique au niveau national ou international.

### *Les ressources de base de l'Etat : l'impôt*

#### *Définition de l'impôt*

En matière d'impôt, il existe plusieurs définitions d'après plusieurs auteurs, tous exprimant une même idée différemment. La plus célèbre de ces définitions est celle de Gaston JEZE qui fut l'un des plus grands parmi les financiers classiques. Ce dernier nous définit l'impôt comme étant « une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques »

Maurice DUVERGER a apprécié cette définition, mais au prix de quelques retouches. Pour lui, il faut dire, « sans contrepartie directe » ; il faudra dire aussi « en vue de la couverture des charges publiques et de l'intervention de l'Etat (Maurice DUVERGER, cité par P.SARATA. p.144).

TROTABAS Louis souligne en disant, l'impôt apparait alors comme nécessité absolue pour l'Etat moderne, il est le moyen normal de la répartition de la charge publique entre individus et recettes de l'Etat (AYEBIYI, 2007, p.68).

De ce qui précède, et conformément à notre démarche, Il y a à distinguer relativement aux ressources fiscales et autres droits, deux grandes catégories : Les impôts directs et les impôts indirects tel que regroupé dans le système fiscal en RDC.

#### *2.2.2. Classification d'impôts en droit congolais.*

Le système fiscal en RDC classe les impôts en deux grandes catégories : Les impôts directs et les impôts indirects.

##### *1°. Les impôts directs :*

D'après Maurice COZIAN, les impôts directs sont ceux qui sont assis sur des données constantes (revenu ou capital), permettant la perception à un intervalle régulier, une fois par an en principe, tandis que les impôts indirects portent sur les faits intermittents, les dépenses et leurs perceptions se produisent tout au long de l'année (COZIAN, M., Paris, 1994, p.34).

Les impôts directs sont ceux dont la charge demeure définitivement supportée par celui qui en est assujetti, le contribuable n'ayant pas la possibilité de la répercuter sur autrui, tandis que les impôts indirects sont ceux dont la charge est répercutée sur autrui (BWABWA WA KAYEMBE, Kinshasa, 1993, p.19.).

##### *2°. Les impôts indirects*

Impôts sélectifs, parfois appelés impôts sur la consommation prélevés sur certains biens produit ou imposés à l'intérieur du pays.

Parmi les impôts indirects nous citons, la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA, en sigle). Dans l'attaque des propos TVA, nous essayerons de présenter en bref les quelques éléments constitutifs des ressources fiscales faites des impôts reconnus en RDC.

Ceci pour nous conduire à l'élément d'analyse de la pratique de la taxe sur la valeur ajoutée dans les Entreprises commerciales en ville de Butembo et dont le centre d'impôt ou l'administration fiscale assure la responsabilité.

## **Notion de la Taxe sur la Valeur ajoutée (TVA)**

### *Notion générale sur la TVA*

La TVA est l'impôt sur la dépense que la plupart des pays ont intégré dans leur législation, compte tenu de sa neutralité économique et de sa relative simplicité semble-t-il. Mise en place en France en 1954, elle est devenue peu à peu l'impôt sur la consommation dans plusieurs pays du monde y compris notre pays depuis le 1er janvier 2012, et en est le 143e pays au monde à l'introduire dans son système fiscal. Depuis son indépendance, l'imposition de la dépense en RDC est faite sur un modèle unique de taxation au chiffre d'affaire, avec des effets de cascades tout au long du reste de la chaîne économique (*Mabiala Umba-Di Kama Beti Laurent, 2011, p45*).

L'instauration de la TVA en RDC fut inclusive, car son projet de loi fut examiné et adopté respectivement par la commission de lois et de textes réglementaires du Gouvernement, le conseil des ministres, le sénat et à nouveau par le conseil des ministres après habilitation du Gouvernement par le parlement à prendre le texte instituant par l'ordonnance loi, la TVA en RDC, conformément au processus législatif suivant :

- 2009, dépôt du projet de loi au parlement,
- Le 04 juin 2010, examen et adoption en première lecture du projet de lois par le sénat,
- Le 23 juin 2010, vote de la loi d'habilitation du Gouvernement à prendre l'ordonnance-loi portant institution de la TVA ;
- Le 20 août 2010, signature de l'ordonnance loi par le président de la RDC(YAV et ASSOCIATES, Janvier 2012)

Il ressort de l'ordonnance-loi n°10/001 du 20 août 2010 portant institution de la TVA en RDC ainsi que les différents textes légaux, réglementaires et divers ouvrages relatives à la TVA que celle-ci vise les buts et objectifs en palliant aux faiblesses de l'impôt sur le chiffre d'affaire (ICA). Il s'agit du caractère cumulatif et étroitesse de la base d'imposition, l'amélioration de la compétitivité des produits de fabrication locale par rapport à ceux importés, l'amélioration de la rentabilité du système fiscal congolais suivi de l'attractivité du pays à l'investissement, aussi qu'en facilitant l'intégration de pays dans les regroupements économiques sous régionaux.

Présentant le cheval de bataille pour notre recherche, la taxe sur la valeur ajoutée est la synthèse de la taxe unique, et de la taxe en cascade.

Par son mode d'imposition ou de son application dans le système fiscal de notre pays, il se révèle ici possible de collecter cet impôt par acomptes perçus lors de chaque vente en taxant, à chaque transaction, la valeur ajoutée au produit par son vendeur. C'est ainsi que la TVA est aussi considérée comme une taxe unique dont le paiement est fractionné.

C'est cet impôt qui est d'application actuelle dans les entreprises faisant objet de notre recherche, en remplacement de l'impôt sur le chiffre d'Affaire (ICA) deux impôts avec avantages et inconvénient dans diverses caractéristiques à analyser dans la suite après aperçu général sur les diverses impôts reconnus à travers le Droit fiscal dans notre pays.

En général la TVA est un impôt général sur la consommation qui est directement lié au rythme de progression de la consommation des ménages, des administrations, des institutions financières et des sociétés d'assurance, des investissements des ménages.

En revanche, il ne porte pas sur les investissements des entreprises, ni sur les exportations. Il se justifie par **sa rentabilité, sa neutralité et son équité**.

### *Les assujettis à la TVA*

Sont assujettis à la TVA, les personnes physiques ou morales, y compris l'Etat, les provinces, les ETD et les organismes de droit public qui effectuent de manière indépendante, à titre habituel et occasionnel, des opérations économiques (*O-L n° 10/001 du 20 août 2010 portant institution de la TVA en RDC art.13*).

Pour les personnes, ceci, quels que soient leur statut, leur situation au regard des autres impôts, la forme eu la nature de leur interventions. Toute-fois, les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs et sportifs, lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence.

Ils sont également exclus de l'assujettissement, les salariés, les personnes liés par un contrat de travail et tout autre rapport juridique créant un lien de subordination.

Conformément à l'article 14 de l'O.L. TVA en RDC, les personnes morales et physiques sont assujetties à la TVA lorsqu'elles réalisent un chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 50.000.000 de francs congolais ce seuil fut porté à 80.000.000 du francs congolais par l'Arrêté Ministériel du 11 Août 2011 portant modification du seuil d'assujettissement à la TVA.

Les membres des professions libérales sont assujettis à la TVA sans considération de leur chiffre d'affaires.

Lorsque le chiffre d'affaire réalisé par un assujetti devient inférieur au seuil fixé, celui-ci conserve sa qualité des deux années suivant celle de la constatation de la diminution du chiffre d'affaire.

Toute personne morale et physique dont le chiffre d'affaire cumulé atteint en cours d'année le seuil d'assujettissement devient de ce fait redevable de la TVA.

Il doit se faire connaître de l'Administration fiscale avant le quinze du mois qui suit celui au cours duquel ce seuil a été dépassé.

### **III. METHODOLOGIE**

Dans cette section, il sied de développer la méthodologie utilisée dans ce travail, c'est – à – dire le champ de la recherche, la population cible, les techniques de collecte des données et enfin, la méthode de traitement.

#### **Champ de la recherche**

Notre de recherche a pour champs d'application, la ville de Butembo et spécifiquement à travers les entreprises commerciales répondant aux critères de CDI. En effet, sont concernées toutes les entreprises dont le chiffre d'affaire est évalué à au moins 80.000.000 des francs congolais par an. Toute-fois, partant de l'article 14 de la loi l'instituant en RDC, les personnes morales et physiques sont assujetties à la TVA lorsqu'elles réalisent un Chiffre d'affaire annuel égal ou supérieur à 50.000.000 de francs congolais.

Ainsi, pour notre investigation, nous sommes partis de l'antenne CDI pour répertorier la liste des assujettis à la TVA en ville de Butembo, en vue de l'administration d'un questionnaire d'enquête relatif à notre recherche.

#### **Population cible et échantillonnage**

La population d'étude c'est l'univers constitué des éléments ou individus susceptibles de livrer les informations à propos du phénomène appréhendé.

Selon Mucchelli, la population est l'ensemble de groupes humains concernés par les objectifs de l'enquête ( MUCHELLI, R.,1971, p.16).

Pour cette investigation, il convient de signifier que la population cible est constituée de 82 entreprises répertoriées sur la liste des assujettis à la TVA, au niveau du CDI Butembo, parmi lesquelles un échantillon a été construit empiriquement de 60 entreprises qui ont été enquêtées. Retenant que les 22 autres entreprises que nous avons sélectionné par notre échantillon, sont faites d'une douzaine d'entreprises pétrolières qui au terme de l'Ordonnance – Loi portant sur la TVA, sont exclues du droit à déduction et donc de notre population d'étude.

#### **Collecte des données**

La collecte des données est une phase indispensable de la recherche et s'inscrit de ce fait dans l'ensemble des objectifs et des dispositifs méthodologiques du travail.

Pour cette recherche utilise les données secondaires obtenues à partir du registre du CDI antenne de Butembo. En effet, nous avons administré un questionnaire aux 60 entreprises retenues par notre échantillon.

#### **Méthodologie d'analyse des données**

Dans le cadre de cette recherche, la méthode comparative a été utilisée pour apprécier la manière dont la TVA est pratiquée et celle dont les assujettis se prennent devant les obligations fiscales en vigueur et cela face aux textes relatifs à la TVA. En outre, la méthode analytique a été d'usage pour faire la synthèse et l'interprétation des résultats en vue d'atteindre les vérités, les démontrer et les vérifier.

Toutefois, nous ne retenons que chaque entreprise contactée présente des données reportées sur notre questionnaire d'enquête et d'autres reçues par interview des acteurs.

Ces données sont ainsi présentées suivant les résultats du traitement fait par SPSS statistique point20 tel que repris dans la suivante.

#### IV. ANALYSE DE LA PRATIQUE DE LA TVA PAR LES ENTREPRISES COMMERCIALES DE BUTEMBO

Dans cette section, il est question, d'appréciation de la tenue de la comptabilité par les entreprises enquêtées, de déterminer la TVA lors de l'achat des marchandises, d'analyser les modes de la collecte, de liquidation, de déduction, de déclaration et du paiement de la TVA.

##### Appréciation de la tenue de la comptabilité par les entreprises enquêtées

Il est retenu de la loi TVA que toute entreprise y assujettie, doit tenir une comptabilité, et voici comment se présentent les résultats de nos recherches à ce propos :

*Effectif des opérateurs tenant régulièrement leur comptabilité*

Le tableau ci-dessous, reprend les effectifs des entreprises qui tiennent régulièrement leurs comptabilités et celles qui ne la tiennent pas régulièrement, parmi 48 entreprises enquêtées.

**Tableau 1 : Tenue de la Comptabilité par les entreprises**

Réponses		Effectifs	%	% valide	% cumulé
Valide	Oui	24	50,0	50,0	50,0
	Non	24	50,0	50,0	100,0

*Source : Traitement SPSS des données récoltées.*

La tenue de la comptabilité telle que souhaitée par la CDI est confirmée par la moitié de la population et reconnu non effective par l'autre à 50%. Ce qui signifie un échec au regard de l'obligation y relative. Il nous revient ainsi d'analyser ces positions sur base des documents tenus pour cette fin.

*L'obligation de tenir les documents comptables*

Le tableau ci-dessous reprend la liste des documents tenus obligatoirement par les entreprises enquêtées.

**Tableau 2 : Tenue des documents comptables par les entreprises**

No	Documents tenus	Population	Réponses	Effectifs	%	% cumulé
01	Cahier de ventes	48	Oui	45	93,8	93,8
			Non	3	6,3	100,0
02	Registre des achats	48	Oui	35	72,9	72,9
			Non	13	27,1	100,0
03	Registre d'inventaire	48	Oui	27	56,3	56,3
			Non	21	43,8	100,0
04	Registre des immobilisations	48	Oui	18	37,5	37,5
			Non	30	62,5	100,0
05	Le livre journal	48	Oui	21	43,8	43,8
			Non	27	56,3	100,0
06	Le grand livre	48	Oui	18	37,5	37,5
			Non	30	62,5	100,0
07	La Balance de vérification	48	Oui	16	33,3	33,3
			Non	32	66,7	100,0
08	Le journal de caisse	48	Oui	37	77,1	77,1
			Non	11	22,9	100,0
09	Le journal de Banque	48	Oui	37	77,1	77,1
			Non	11	22,9	100,0

*Source : Nous même sur base du traitement SPSS des données récoltées.*

Au titre du chapitre IV des obligations des redevables, il est retenu à l'article 57 que toute personne assujettie à la TVA doit tenir une comptabilité régulière comportant : un livre journal, un grand livre des comptes, une balance des comptes, un journal de ventes, un journal d'achat, un livre d'inventaire et un livre des immobilisations.

Du tableau ci haut, il se révèle que, quelques documents comptables sont tenus et d'autres ne le sont pas. Il s'agit suivant l'ordre de priorité constaté en pourcentage de :

1. Le cahier de vente tenu à 93,8% ; légal par assimilation au journal de ventes,
2. Le journal de caisse tenu à 77,1% ; non légal au même degré que
3. Le journal de Banque tenu à 77,1%
4. Le cahier des achats tenu à 72,9% ; légal,
5. Le registre d'inventaire tenu à 56,3% ; légal,

6. Le Bilan et le compte de résultat révélés par entretien, non tenus à 92,7% ; tous deux non légalement recommandés.

Des documents légalement recommandés présentant des irrégularités et qui exposent les assujettis aux risques de sanctions nous avons retenus :

1. La balance de vérification non tenue à 66,7% et tenu à 33,3%
2. Le registre des immobilisations non tenu à 62,5% et tenu à 37,5%
3. Le grand livre non tenu à 62,5% et tenu à 37,5%
4. Le livre journal non tenu à 56,3% et tenu à 43,7%.

D'où la tenue de la comptabilité se justifie en moyenne de 53,4%.

### Détermination de la TVA lors de l'achat des marchandises

Dans ce point, nous cherchons à déterminer à quel niveau se fixe le niveau de connaissance du paiement de TVA, par nos assujettis, à l'achat de leurs marchandises, en soulignant que la TVA est payée à l'achat et à la déclaration des marchandises à la frontière.

#### La TVA au dédouanement des marchandises

Ce sous paragraphe reprend, le degré de connaissance de nos enquêtés sur l'application de la TVA à l'achat des marchandises.

**Tableau 3 : connaissance de la TVA à l'achat des marchandises**

Réponses	Effectifs	%	% valide	% cumulé
Valide	Oui	42	87,5	87,5
	Non	6	12,5	100,0
	Total	48	100,0	100,0

*Source : Traitement SPSS des données récoltées.*

Le niveau de connaissance de paiement de la TVA au moment de l'achat des marchandises tout comme au moment de dédouanement des marchandises est bien maîtrisé par les opérateurs économiques à 87,5%. Cette connaissance se traduit par la diversité d'interprétations repris dans le tableau suivant :

#### Niveau de connaissance de TVA à l'achat

Voici comment se présente le niveau de connaissance de la TVA dans le processus d'approvisionnement en marchandises.

**Tableau 4 : Niveau de connaissance de TVA à l'achat**

TVA payé dans le prix des marchandises					
Réponses	Effectifs	%	% valide	% cumulé	
Valide	Oui	19	39,6	39,6	39,6
	Non	29	60,4	60,4	100,0
TVA payé à la douane à l'importation des marchandises					
Valide	Oui	34	70,8	70,8	70,8
	Non	14	29,2	29,2	100,0
Non connaissance de TVA à l'achat des marchandises					
Valide	Oui	2	4,2	4,2	4,2
	Non	46	95,8	95,8	100,0
	Total	48	100,0	100,0	

*Source : Nous même sur base du traitement SPSS des données récoltées.*

La lecture du tableau ci-haut, démontre que les assujettis à la TVA en ville de Butembo connaissent :  
 À 39,6% que la TVA est payée dans le prix des marchandises,

À 70,8% que la TVA est payée à la douane lors de la déclaration des marchandises, contre 4,2% ne sachant pas que la TVA est payée dans le coût d'achat des marchandises, pour être récupérée à la vente.

### De la Collecte, de liquidation, de déduction, de déclaration et du paiement de la TVA

A ce point, nous démontrons sur base des données reçues, la manière dont se passe la collecte de TVA par les assujettis pendant les opérations de vente des biens et services aux clients.

Il s'agit de vérifier et démontrer si les entreprises jouant le juste rôle de collecteur de TVA maîtrisent en mieux la procédure, de collecte et de liquidation. Il tient de souligner que toutes les entreprises chacune à son niveau, joue son rôle dans la collecte, pour le paiement de l'impôt.

Ce rôle est joué en matière de TVA comme dans les tableaux ci-dessous présentant les taux de connaissance des assujettis, sur la collecte et la récupération de TVA payée à l'achat des marchandises.

**4.3.1. La TVA à la vente**

Il est légalement connu que la TVA est facturée aux clients lors de la vente des marchandises, par tout assujettis et collecteur de cet impôt. Les résultats y relatifs sont présentés dans le tableau ci-après :

**Tableau 5 : Collecte de la TVA par les entreprises**

Réponses		Effectifs	%	% valide	% cumulé
Valide	Oui	48	100,0	100,0	100,0

Dans la suite nous vérifions si la TVA est collectée sur les ventes régulières en vérifiant si la TVA payée à l'achat est récupérée progressivement après une certaine période ou si elle n'est pas récupérée selon les réponses nous livrées par les assujettis.

<i>La TVA est récupérée sur la vente des marchandises</i>					
Réponses		Effectifs	%	% valide	% cumulé
Valide	Oui	29	60,4	60,4	60,4
	Non	19	39,6	39,6	100,0
<i>TVA est récupérée progressivement après une certaine période</i>					
Valide	OUI	3	6,3	6,3	6,3
	Non	45	93,8	93,8	100,0
	Total	48	100,0	100,0	
<i>la TVA payée à l'achat des marchandises n'est pas récupérée</i>					
Valide	Non	12	25,0	25,0	25,0
	Oui	36	75,0	75,0	100,0
	Total	48	100,0	100,0	

*Source : Nous même sur base des tableaux de traitement SPSS repris en titres.*

Bref, eu égard à la recherche de connaissance de la source de collecte et de récupération de la TVA payée à l'achat, il se révèle que les assujettis savent à 60,4% que la TVA est calculée et récupérée sur les factures de vente données aux clients.

Le Droit à la déduction de la TVA supportée à l'achat et à l'importation des biens prévu au chapitre V du régime des déductions à l'article 36 de la loi TVA, est une des hypothèses étudiées dans notre présent travail. C'est pourquoi nous partons des éléments de réponses reçues pour savoir si ce droit est respecté par les parties et conclure ce cas.

**La déductibilité de la TVA**

Nous rappelons ici que la spécialité de la TVA est observée dans son unique caractère de déductibilité. C'est ce qui se vérifie dans le tableau suivant :

**Tableau 6 : Déductibilité de la TVA payée sur la TVA facturée**

Réponses		Effectifs	%	% valide	% cumulé
Valide	Oui	5	10,4	10,4	10,4
	Non	43	89,6	89,6	100,0
	Total	48	100,0	100,0	

*Source : Traitement SPSS des données récoltées.*

De ce tableau, nous constatons que dans la pratique, la déductibilité de la TVA n'est confirmée que par 10,4% contre 89,6% ne reconnaissant pas ce droit en déduction qui prend naissance lorsque la Taxe devient exigible chez l'assujetti, au terme de l'article 37 de la TVA.

Ceci nous pousse à vérifier également la base et la façon dont se calcul la TVA au sein des entreprises commerciales de Butembo. En outre il est important ici de rappeler que tout assujetti est appelé à participer dans le calcul de la TVA sur les ventes réalisées. Cette tâche est accomplie suivant les données du tableau ci-après :

**4.3.3. La liquidation de la TVA**

En retenant que le system fiscal congolais est auto liquidatif, pour la TVA, cette auto liquidation se vérifie dans le tableau ci-après :

**Tableau 7 : CALCUL DE LA TVA**

Calcul fait par les assujettis					
Réponses		Effectifs	%	% valide	% cumulé
Valide	Oui	35	72,9	72,9	72,9
	Non	13	27,1	27,1	100,0
	Total	48	100,0	100,0	
Calcul fait par les assujettis sur les factures de ventes					
Valide	Oui	28	58,3	58,3	58,3
	Non	20	41,7	41,7	100,0
TVA calculé par les assujettis sur le bénéfice réalisé					
Valide	Oui	4	8,3	8,3	8,3
	Non	44	91,7	91,7	100,0
Pas de calcul de la TVA par les assujettis					
Valide	Oui	7	14,6	14,6	14,6
	Non	41	85,4	85,4	100,0
Pas de notion de calcul de la TVA					
Valide	Oui	5	10,4	10,4	10,4
	Non	43	89,6	89,6	100,0

*Source : Nous même sur base du traitement SPSS des données récoltées.*

Du tableau ci haut, il est remarquable que l'implication des assujettis dans le calcul de la TVA soit confirmée à 72,9%. Elle est calculée sur les factures de vente à 58,3%, et sur le bénéfice à 8,3%.

D'autre part, la TVA n'est pas calculée par les entreprises à 14,6%, suivi de manque de notion de calcul de TVA à 10,4%.

En référence aux scores ci-haut, s'en suit l'évaluation du niveau d'implication des acteurs publics et privés dans la détermination de la TVA due, ainsi que la déclaration et les éléments de preuves au paiement de cet impôt à l'Etat. C'est le motif du tableau ci-après :

**Tableau 8 : Détermination de la TVA due (à payer à la CDI)**

Niveau d'implication des entreprises					
Réponses		Effectifs	%	% valide	% cumulé
Valide	Impliqués	47	97,9	97,9	97,9
	Non	1	2,1	2,1	100,0
	Total	48	100,0	100,0	
Application du taux de TVA à la valeur des ventes par les entreprises					
	Applicant	19	39,6	39,6	39,6
	Non	29	60,4	60,4	100,0
détermination par la CDI de la TVA à payer par les assujettis					
	Oui	6	12,5	12,5	12,5
	Non	42	87,5	87,5	100,0
Fixation par l'entreprise d'un forfait de TVA à payer					
	Oui	18	37,5	37,5	37,5
	Non	30	62,5	62,5	100,0
Fixation par la CDI d'un forfait de TVA à payer					
	Oui	6	12,5	12,5	12,5
	Non	42	87,5	87,5	100,0

*Source : Nous même sur base du traitement SPSS des données récoltées.*

De ce qui précédent, nous relevons que le système auto liquidatif et auto déclaratif est observé. Toutefois, en rappelant notre première hypothèse selon laquelle « *il semblerait que le calcul de la TVA due pose encore problème au sein des entreprises commerciales et que le droit en déduction n'est pas d'application en ville de Butembo* », nous concluons qu'il y a effectivement des problèmes car l'application du taux de 16% sur le total des ventes, ne s'applique qu'à 39,6% contre 60,4% qui se fixe au grés de possibilité, un Chiffre d'affaire à déclarer.

Quant au droit en déduction, au regard des données du tableau No 12, il n'est pas d'application à 89,6%, suivi de 60,4% relatif au paiement de la totalité facturée du tableau suivant. ***Ce qui nous pousse à affirmer notre que la moyenne est de 70,1%.(60,4+89,6+60,4):3*** C'est ainsi que nous passons à l'examen de la procédure par laquelle se passe la déclaration de cet impôt par les assujettis dans le cas suivant ;

#### Déclaration de la TVA

Tel qu'est auto liquidative le système fiscal congolais, il est aussi auto déclaratif sur des formulaires de la CDI, la TVA à payer par les entreprises collectrices.

##### 4.4.1. Opérateurs remplissant les formulaires reçus de la CDI

La loi prévoit que toute déclaration de TVA à payer, doit être faite sur un modèle de déclaration défini par la DGI tel les résultats ci-après :

**Tableau 9 : Déclaration de TVA par les entreprises**

Réponses		Effectifs	%	% valide	% cumulé
Valide	Oui	48	100,0	100,0	100,0
	Non				
<b>déclaration de TVA sur les formulaires reçus de la CDI</b>					
	Oui	48	100,0	100,0	100,0
	Non				
<b>Application de la déduction de TVA payée sur la TVA facturée</b>					
Appliquée		14	29,2	29,2	29,2
Non		34	70,8	70,8	100,0
<b>Paiement de la totalité facturée sans déduction</b>					
Total	Oui	29	60,4	60,4	60,4
	Non	19	39,6	39,6	100,0

*Source : Nous même sur base du traitement SPSS des données récoltées*

Des éléments ci-haut, le système auto déclaratif de la TVA sur les formulaires, est respecté par tous les assujettis sans exceptions.

Pour cause de présomption d'inexactitude de la déclaration faite par le contribuable à l'administration fiscale, un ensemble d'éléments de preuve est retenu par la loi. Ce sont des annexes présentés ci-dessous :

*Opérateurs connaissant et remplissant les Annexes à la déclaration de la TVA*

Dans ce cas, il s'est avéré utile dans notre étude, de vérifier le niveau de connaissance des annexes à la déclaration fixant les contribuables dans l'obligation de fournir des éléments de l'image fidèle de leur devoir contributif. C'est la raison du tableau 10 ci-après :

**Tableau 10 : les annexes à la déclaration de TVA**

<b>Connaissance générale des Annexes à la déclaration de la TVA</b>					
		Effectifs	%	% valide	% cumulé
Valide	Oui	Oui	11	22,9	22,9
	Non	Non	37	77,1	77,1
	Total	Total	48	100,0	100,0
<b>Annexe des fiches de prestation des services et fournitures</b>					
	Oui	5	10,4	10,6	10,6
	Non	42	87,5	89,4	100,0
<b>Annexe des factures émises</b>					
	Oui	6	12,5	12,8	12,8
	Non	41	85,4	87,2	100,0
<b>Annexe des états détaillés des déductions de TVA</b>					
	Oui	3	6,3	6,3	6,3
	Non	45	93,8	93,8	100,0
<b>Annexe des déclarations de dédouanement</b>					
	Oui	4	8,3	8,3	8,3
	Non	44	91,7	91,7	100,0

*Source : Nous même sur base du traitement SPSS des données d'interview.*

Au sein des entreprises commerciales de Butembo, les annexes à la déclaration de TVA sont en général connues à 22,9% conformément au tableau ci-haut.

Des éléments cités par les assujettis, les résultats présentent : les fiches de prestation, les relevés des factures émises, les états détaillés des déductions et les déclarations en douanes sous les proportions de 10,6% ; 12,8% ; 6,3% et 8,3%, pour faire une moyenne de 9,5%. Il sied de souligner qu'un assujetti a parlé des fiches de prestation, des factures et du bilan, comme éléments d'annexe à la déclaration de TVA.

Ce qui nous amène à conclure que le bilan est connu par les assujettis à cet effet à 2,1%. Les résultats ci haut nous renvoi à la revue de notre 2eme hypothèse selon laquelle "il semblerait que les assujettis dans leur rôle de collecteur de la TVA, n'obéissent pas à l'obligation de tenue de la comptabilité et que la preuve à la déclaration de TVA pose encore problème".

Ceci est confirmé, car le cas de tenu de la comptabilité par les assujettis qui est en moyenne évalué à 53,4% d'après les résultats du tableau N° 06, est suivi de la difficulté de connaissance de la preuve à la

déclaration représenté à 22,9% ; cas pour lequel le calcul de la moyenne pour évaluation de notre hypothèse, se présente à **38,15%** comme suit :

$\Sigma \text{moyenne } (53,4\% + 22,9\%) : 2 = 38,15\%$  D'où il est constatée que, la valeur de la TVA à payer se détermine à la déclaration, globalement comme celle de l'ICA. Mais aussi, les éléments de la preuve ne sont pas respectés par les acteurs ».

En conclusion, nous nous basons au constat relevé au tableau présentant le niveau de non déductibilité à 89,6%, suivi du tableau dont la non déductibilité est à 70,8% ; avec la confirmation du paiement de la totalité sans déduction à 60,4%.

$$\Sigma \text{moyenne } (89,6 + 70,8 + 60,4) : 3 = 73,6\%$$

S'agissant des éléments de preuves non respectés, ceci se vérifie au cas précédent conformément à l'énumération de leur utilisation en moyenne comme suit :

$$\Sigma \text{moyenne } (10,4\% + 12,5\% + 6,3\% + 8,3\%) : 4 = 9,4\% \text{ Contre } 90,6\%$$

Pour notre travail, nous avons trouvé utile de pousser nos investigations dans l'analyse des difficultés connues par les entreprises commerciales en matière de TVA.

## V. Conclusion

La TVA a été, pour notre recherche, une problématique à éclairer dans sa pratique en Ville de Butembo.

En effet, nous avons été motivé par le constat fait sur terrain, face à une formation reçue à travers les notions relatives à la TVA soutenues par l'Ordonnance loi No 10/001 du 20 aout 2010, portant institution de la TVA en République Démocratique du Congo et mis en pratique par le Centre des Impôts dans son recouvrement en ville de Butembo. Cela étant, ayant pris en compte la complexité de notre milieu d'investigation tout en restant non exhaustive, notre préoccupation avait comme base, les questions de savoir en premier lieu, Comment les opérateurs économiques calculent la TVA due dans le respect du droit en déduction. Deuxièmement, Connaissant l'obligation de tenue de la comptabilité par tout assujetti à la TVA conformément à la loi, il nous a fallu savoir comment les assujettis tiennent – ils leur comptabilité en produisant les éléments de preuve à la déclaration de TVA, et à fin, soulevant que le régime auto-déclaratif et auto-liquidatif n'exclut pas la vérification de la sincérité de la déclaration pour s'en suivre les sanctions prévues par le fisc à l'endroit de tout contrevenant, notre dernière préoccupation était de savoir les éléments de preuves jointes à la déclaration de la TVA à payer par les assujettis en ville de Butembo.

A l'issu de cette investigation, nous avons conclu que, tout acteur à la TVA devra trouver sa part et envisager une amélioration pour contribuer à la bonne culture fiscale. Du côté des futures chercheurs qui s'en serviront, car l'objectif de sa présentation est de contribuer à la mise en pratique correcte des textes juridiques ou légaux relatifs au prélèvement de la TVA par les entreprises commerciales, tout en visant les pistes de solution relatifs à sa bonne application en ville de Butembo. A travers le caractère spécial de la déductibilité et les avantages de la TVA, selon la philosophie de Monsieur Maurice Lauré, cet impôt transforme les assujettis en agents implicites du fisc dans le processus de paiement dont la charge est supportée par le seul consommateur final, le contraire étant le cas des sanctions de la non application correcte des obligations fiscales y relatives, par les opérateurs économiques et par le fisc. Ces derniers étant tous ensemble appelés à contribuer efficacement dans la conduite de l'Etat vers une place d'élite dans les Objectifs du Millénaire pour le Développement (OMD), doivent coopérer pour pérenniser la maximisation des impôts à récolter vers le trésor public. Cette coopération se traduirait par la prise en compte par l'administration fiscale, des difficultés et les risques courus par les assujettis, qui devrait pour ce faire, cultiver la tolérance à la limite de la loi, encadrer positivement les entrepreneurs et les amener à jouir des avantages reconnue à la TVA, sans de fois privilégier les sanctions des assujettis non suffisamment formées.

### **Bibliographie**

- [1]. Nelson Makis MAKIROMBO(2014 -2015), Fiscalité des entreprises, cours inédit, ISC-Butembo
- [2]. Rudolf REZSOHAZY (1985), le développement des communautés/ participer, programmer, innover. , CIACO Editeur,
- [3]. Alphonse MUHINDO(2014 – 2015), Droit et déontologie des affaires, note de cours inédit. ISC-Bbo.
- [4]. BALTUS(1981), Cité par SARATA, Introduction générale à l'étude des impôts et du droit fiscal, ESSF-ICHEC,
- [5]. PALUKU SARATA (2015-2016), Aspects Fiscaux et financiers de la comptabilité, Cours inédit L2 Fiscalité, ISC-Butembo,
- [6]. AYEBIYI(2007), la mise en œuvre d'une fiscalité de développement dans les PME en vue de leur émergence, CIPB, cotonou,
- [7]. COZIAN, M. (1994), Précis de fiscalité des entreprises, ed. Litec, Paris ;
- [8]. BWABWA WA KAYEMBE(1993), Traité de droit fiscal Zairois, ed. Puz, Kinshasa,
- [9]. Mabilia Umba-Di Kama Beti Laurent(2011), la TVA pratique dans le monde des affaires, Kinshasa,
- [10]. YAV et ASSOCIATES (Janvier 2012), Théorie et Pratique de la TVA en RDCONGO, W.W.W. Yavassociates-com.
- [11]. O-L n° 10/001 du 20 août 2010 portant institution de la TVA en RDC art.13.
- [12]. Arrêté Ministériel N°037/CAB/MIN/FINANCES/2011 du 11 août 2011 portant modification du seuil
- [13]. d'assujettissement à la TVA en RDC.