Cahiers Congolais de Sociologie - N° 40 - Octobre 2019

Contribution à l'étude sur la nécessité d'une fiscalité adaptée aux petites et moyennes entreprises en République Démocratique du Congo

CONTRIBUTION A L'ETUDE SUR LA NECESSITE D'UNE FISCALITE ADAPTEE AUX PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO Par Thierry KOLA Nzinga Résumé Il s'agit ici d'une analyse critique des régimes fiscaux de soutien aux PME, spécifiquement celui appliqué en République Démocratique du Congo (RDC). Cette analyse est un plaidoyer pour une politique volontariste de l'Etat qui permettrait l'émergence de ces PME. Pour examiner la nécessité de leur existence, l'auteur met en perspective leurs justificatifs et leur périmètre en RDC. Introduction Il n'est un secret pour personne que le tissu économique de la République Démocratique du Congo est principalement constitué par des micros, petites et moyennes entreprises : « PME ». En tant que telle, la PME devrait constituer une des principales pistes de solution au développement durable de la République Démocratique du Congo. Elle est la clé de voûte, ou devrait être la clef de voute, de toutes les stratégies de croissance inclusive et donc de lutte contre la pauvreté. Il faut donc une politique volontariste de l'Etat pour permettre l'émergence des PME. Marc Bourgeois abonde dans le même sens en affirmant que « les PME, pourvoyeuses à la fois de richesse et d'emploi, devraient faire l'objet d'un soutien permanent des pouvoirs publics, tant leur présence, et surtout leur consolidation, apparaissent vitales pour le développement économique durable ». Ceci dit, il convient toujours pour le scientifique de questionner la valeur d'une telle affirmation, tant quant à sa pertinence qu'à sa matérialisation dans le droit actuellement en vigueur. Dans le cadre du présent article, nous nous proposons d'aborder ces régimes fiscaux de soutien aux PME de manière critique, en mettant leurs justificatifs et leur périmètre en perspective, afin d'examiner la nécessité de leur existence. Ainsi, notre contribution ajoutera une pierre à un édifice encore en construction en République Démocratique du Congo. De manière générale, ce questionnement relatif à la politique fiscale adaptée aux PME s'inscrit dans une multiplicité de perspectives distinctes de réflexion venant à la fois des pouvoirs publics, des scientifiques et des praticiens. Notre étude suivra une démarche scientifique qui consistera à décrire et à justifier la nécessité de pareils régimes, d'une part, et d'autre part, à mettre en évidence les perspectives d'avenir. Dans le présent article, qui se concentre sur la « défiscalisation » des PME, nous n'examinerons pas les impôts de manière singulière. La réflexion et l'analyse qui vont suivre se construisent sur la base de quatre questions : Questionnement préliminaire : pourquoi soutenir fiscalement les PME ? Quel est le périmètre des PME faisant l'objet d'un régime fiscal de faveur? Quels sont les régimes de faveur destinés aux PME et à leurs investisseurs ? Nous terminerons par une conclusion qui mettra en évidence les perspectives futures pour un régime fiscal de faveur des PME. Les contours d'un régime fiscal adapté aux petites et moyennes entreprises Il est rare d'entendre nier la pertinence des régimes de faveur vis-à-vis des entreprises de petite taille, dont les bienfaits, soulignés du moins de manière intuitive, ne profitent qu'à celles qui œuvrent dans le secteur formel. Pourtant, force est de constater que la majorité des PME congolaises pratiquent leurs activités dans le secteur informel, ce qui les prive de ces avantages fiscaux. Ce constat, à la fois paradoxal et révélateur, suscite des questions sur la nature des avantages fiscaux accordés, leur nécessité et leur impact sur le développement des PME congolaises. A première vue, ce paradoxe laisse deviner

l'émergence d'éléments d'incohérence dans le système fiscal, qui se marquent d'autant plus lorsque l'entreprise est exercée sous la forme de PME. Ainsi observe-t-on le cumul de règles qui aident ou incitent (exonération, taux réduit et réduction, etc.) et d'autres règles qui entravent ou dissuadent (taxation d'office, redressement, etc.), l'effet des unes pouvant neutraliser partiellement les objectifs soustendant les autres (TRAVERSA, E., VAN De VELDEN, K. et WOLFF, S., 2015 : 9-65, 10). Le droit fiscal congolais se veut à la fois constructif et bienveillant d'un côté, mais il déstructure et enquiquine d'un autre côté. Il convient donc d'examiner à quoi servent réellement ces régimes de faveur pour les PME. Mais avant d'y répondre, il serait important de préciser la notion de régime de faveur sous examen. Notion sur les « régimes de faveur », ou les « régimes d'incitation fiscale », ou encore les « régimes de défiscalisation ». La fiscalité peut être conçue de deux manières : punitive ou incitative. Elle tend à réprimer certains comportements considérés comme néfastes (ex : l'alourdissement de certaines mesures fiscales ayant un impact sur l'environnement) ou vise à récompenser les choix effectués par le contribuable en lui accordant des avantages fiscaux. Parmi eux, les mesures d'incitation fiscale sont conçues comme « une arme tactique » pour reprendre l'expression de Martin Collet. Dans le cadre de notre étude, l'objet des régimes d'incitation fiscale en cause désigne une notion de PME enregistrée au RCCM qui englobe à la fois les sociétés et les titulaires de professions libérales ou de professions constituées en charges ou offices, et en même temps, elle exclut celles œuvrant dans le secteur informel ou non enregistrées. Il va de soi que la mesure fiscale concernée vise directement l'entreprise ou, différemment, ceux qui la financent c.à.d. les investisseurs. L'incitant fiscal, quant à lui, peut revêtir, alternativement, la forme d'exonérations, de taux réduits d'impôts, des amortissements accélérés ou dégressifs, des abattements de la base d'imposition, de prise en charge par l'État de la fiscalité indirecte. Parfois, la mesure est propre et réservée aux PME ; le cas échéant, il s'agit d'un avantage fiscal offert à toutes les sociétés ; enfin, l'hypothèse peut se présenter d'une faveur fiscale identique pour l'ensemble des entreprises. L'inadaptation des régimes fiscaux au modèle des PME Les PME varient en fonction de leur périmètre, qui dépend de critères provenant, alternativement ou cumulativement, du droit OHADA ou encore du droit fiscal tout court. Pareille diversité s'accentue puisqu'il y a une multiplicité des niveaux de pouvoir pouvant être impliqués. Les provinces et les entités territoriales décentralisées sont en effet, parallèlement à l'autorité centrale, en mesure d'accorder des réductions liées à leurs compétences matérielles. Cependant, il suffit de compter le nombre de PME œuvrant dans le secteur informel pour comprendre que la fiscalité des PME est loin de satisfaire les investisseurs. En effet, le rapport national sur le développement humain publié en 2017 indiquait que le secteur informel continue à intervenir pour plus de 70% dans les opérations de la vie socio-économique en RDC et il demeure le principal employeur avec 77,1% des emplois. Quant aux professions libérales et celles constituées en charges ou offices, elles n'œuvrent que très peu dans le secteur formel et elles ne bénéficient presque pas des avantages fiscaux. Pour Traversa, Van de Velden et Wolff, « les incitants fiscaux favorisant l'entreprenariat en personne physique ne sont pas légion » (TRAVERSA, E., VAN De VELDEN, K. et WOLFF, S., 2015 : 12). La RDC ne déroge pas à cette observation. En dépit néanmoins des mesures de faveur adoptées pour les PME, celles-ci paraissent être défavorisées par rapport aux grandes sociétés en termes de taux effectif d'imposition et de cotisations sociales. Si cette affirmation devait se vérifier systématiquement, il conviendrait très certainement de conclure à l'urgence et à la nécessité d'une fiscalité adaptée aux PME (MASTAKI

NAMCGABE, M.J. et TRAVERSA, E., 2015 : 10-22) puisque leur importance dans notre tissu économique n'est plus à démontrer. La lecture de ce qui précède nous permet de mettre en évidence un double constat : D'une part, les gouvernants identifient une catégorie spécifique d'entreprise, à savoir les PME et leur reconnaissent des besoins et des difficultés qui leur sont propres. D'autre part, la volonté de favoriser fiscalement toutes les entreprises de taille modeste est limitée par l'existence du secteur informel dans lequel la majorité des PME pratiquent leurs activités. Les arguments en faveur d'un régime d'incitation fiscale pour les PME Au regard du droit fiscal congolais, les entreprises qualifiables de PMEjouissent d'un traitement particulier. Vu leur taille et leur capacité financière, ces sociétés peuvent parfois se trouver en difficulté. Leur développement peut être entravé par les défaillances du marché. Qu'il s'agisse de se développer, de se financer, ou d'investir, les petites sociétés peuvent avoir du mal à remplir leur rôle économique. C'est la raison pour laquelle certaines aides d'État en leur faveur, en ce compris de caractère fiscal, s'avèrent indispensables. L'objectif de ce point est de recenser les principaux arguments pouvant soutenir ou justifier ce point de vue. En d'autres termes, pourquoi les PME doivent-elles être soutenues par des mesures fiscales ? Pour répondre à cette première question, nous allons recourir aux résolutions de trois rapports. D'abord, des études de la Banque mondiale retiendront l'essentiel de notre attention (1). Ensuite, elles seront mises en perspective avec le rapport publié en 2018 par la Fédération des entreprises du Congo sur l'émergence des PME (2). Enfin, Un rapport publié en 2015 par l'OCDE fera l'objet d'une évocation, brève et ciblée (3). Les études de la Banque Mondiale réalisée en 2016 En 2016, lors du Sommet mondial de l'entrepreneuriat, le Groupe de la Banque mondiale a présenté une étude qui montre que les opportunités économiques liées aux PME sont loin d'être négligeables. En effet, dans les pays en développement, les PME peuvent mettre à profit un marché qui se chiffrera à 1 600 milliards de dollars au cours de la prochaine décennie d'après les estimations. Selon Barack Obama, « l'entrepreneuriat crée de nouveaux emplois et de nouvelles entreprises, de nouvelles façons de fournir les services de base, de nouvelles façons de voir le monde, c'est l'étincelle qui déclenche la prospérité ». Cependant, la réalisation de ces résultats passe impérativement par des mesures fiscales allégées qui encouragent les PME à jouer leur rôle de moteur de croissance et du développement. Grâce aux exonérations fiscales et réductions de taux d'imposition, les PME pourront allouer plus de fonds à la recherche et à l'innovation, ce qui leur permettrait de se développer et d'employer une main d'œuvre plus conséquente, un souhait pour des millions de congolais au chômage. D'ailleurs, les statistiques publiés par la Banque mondiale indiquent que les PME procurent déjà plus de la moitié des emplois formels dans le monde. Toujours en 2016, la Banque mondiale va communiquer les résultats de ces travaux sur le Mexique ou, Miriam Bruhn, économiste senior à la Banque mondiale, a passé en revue des nouvelles pistes permettant aux Etats d'envisager autrement leur soutien aux PME. L'enjeu était de déterminer les programmes d'appui aux PME qui produiront le maximum d'effets pour pouvoir axer leurs efforts sur ces investissements et permettre le passage dans le secteur formel. Parmi ces différentes solutions envisagées, celle concernant la réforme des procédures d'enregistrement des entreprises au Mexique montre que 85 % des entreprises informelles n'ont pas rejoint l'économie formelle, ce qui met en évidence l'importance d'autres obstacles, notamment ceux relatifs aux mesures fiscales. Selon l'économiste, les réformes devraient également porter sur la fiscalité. En effet, contrairement à l'enregistrement des entreprises, dont le coût est ponctuel, les impôts et taxes sont récurrents et peuvent constituer un frein plus important. Comme

l'affirme Nwabuzor (2005 : 121-138), l'informalité est une réponse à des contrôles fiscaux encombrants et une tentative de les contourner. La Banque mondiale et les autorités géorgiennes ont travaillé ensemble pour tester cette hypothèse. Un régime fiscal spécial a été instauré pour les PME géorgiennes. Il se caractérise par des procédures simplifiées et par une fiscalité allégée. Une fois la réforme mise en œuvre, les autorités fiscales géorgiennes ont observé une hausse de 40 % du nombre d'entreprises enregistrées. Ces résultats rejoignent les conclusions des experts du Bureau International du Travail qui avaient précisé, dans une étude sur les PME et la création d'emplois décents et productifs, que la simplification du régime fiscal ou des dispositions de sécurité sociale peut favoriser le passage des PME non enregistrées dans le secteur formel. Dans un pays comme la RDC ou la pression fiscale exercée sur les entreprises de taille moyenne est évaluée à 54,6%, d'après l'étude « Paying Taxes 2017 » publiée le 17 novembre 2017 par le cabinet d'audit et de conseil PricewaterhouseCoopers (PwC) et la Banque mondiale, il est important que les pouvoirs publics viennent en aide aux PME avec l'adoption d'un régime fiscal approprié. Les impôts et taxes sont présentés comme une contrainte majeure pour les entreprises et l'augmentation de ces taux effectifs à un impact significatif et fortement négatif sur l'investissement et l'entrepreneuriat. Par conséquent, les régimes fiscaux de faveur se justifient parfaitement, sur la base de l'étude susévoqué, et ils devraient prévoir des taux réduits ou des exonérations en faveur des PME. Le rapport de la Fédération des entreprises du Congo sur la table ronde intitulée « la PME pour l'émergence de l'économie de la RDC ». L'objectif visé était de mettre en place des stratégies pour l'accompagnement et la promotion de la PME comme élément clé de l'émergence de l'économie de la RD. Congo. Ainsi la question des principales contraintes, notamment fiscales, qui pèsent sur les PME et les mesures à prendre ont été examinées. Le rapport souligne que c'est bien grâce aux PME que la RDC a su résister aux répercussions congolaises de la crise financière internationale, aux chocs de l'économie mondiale et aux différentes crises économiques ou politiques connues, car elles ont joué un rôle d'amortisseur économique et social jusque dans les zones les plus reculées du pays. Ce sont ces PME qui ont fourni aux congolais les denrées de première nécessité, services de transport, logement et habillement, quand plus rien ne fonctionnait. S'agissant de la fiscalité, le rapport relève que le secteur privé congolais fait face à un système fiscal et parafiscal particulièrement contraignant impactant plus de 51 % du chiffre d'affaires hors taxes, soit 25% de plus qu'en République du Congo en face et en Angola voisin et de 22% supérieur à la moyenne de la CEEAC, ce qui constitue un goulot d'étranglement pour les PME. Selon Albert Yuma, les entreprises congolaises paient annuellement environ 600 taxes, qui relèvent de la fiscalité directe et indirecte, tant au niveau central que provincial. A cela s'ajoutent, les multiples contrôles aboutissant à « des redressements fantaisistes, irréalistes et parfois qui remettent en cause des contrats conclus entre parties et même la survie des entreprises ». Pour la FEC, la rationalisation du système fiscal congolais par la mise en place d'une fiscalité et parafiscalité qui répondent aux exigences du développement économique de la PME est plus qu'urgente et nécessaire. Ce système doit considérer la PME non seulement comme contribuable, mais avant tout comme un instrument de développement socioéconomique et lui proposer des incitations, plutôt que des carcans. Les recommandations de la table ronde qui portait sur la définition et l'environnement légal et règlementaire de la PME visaient un allègement du traitement fiscal des PME. En conclusion, la Fédération des entreprises du Congo milite pour un régime de faveur des PME, combinant à la fois la

simplification de la procédure et la réduction du taux d'imposition, afin de rendre le système fiscal attractif et incitatif en fixant un impôt unique (impôt synthétique). Le but premier est d'aider les PME à se développer grâce à l'élaboration d'un régime fiscal de faveur approprié. Voilà un deuxième argument de taille justifiant la nécessité d'un régime fiscal de faveur. Le rapport de l'OCDE 2015 En 2015, l'Organisation de coopération et de développement économique, en sigle OCDE, a publié une étude substantielle intitulée « Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries ». Ce rapport révèle que d'un point de vue fiscal, une large part des revenus professionnels taxables dans les pays concernés est imputable aux PME. Ces dernières font face à de sérieux défis en termes de viabilité et de développement qui s'avèrent proportionnellement plus élevés pour les entreprises de taille modeste (OCDE, 2015 : 60, 62). L'étude de l'OCDE part du principe qu'un système fiscal devrait être, idéalement parlant, neutre quant à son impact sur les décisions économiques, dont celles relatives à la création, à la forme d'exercice et au développement des PME (BOURGEOIS, 2016 : 332). Pourtant certains traits caractéristiques des systèmes fiscaux favorisent, de manière non délibérée, les grandes entreprises au détriment des PME. Il en va ainsi du traitement différent des profits et des pertes et des coûts proportionnellement plus élevés de mise en conformité avec les normes fiscales. Des règles fiscales « a priori neutres » pour l'ensemble des acteurs, quelle que soit leur taille, engendrent des coûts fixes de mise en œuvre qui, proportionnellement, affectent négativement, en termes de pourcentage des ventes et des revenus, davantage les petits et les moyens par rapport aux grands (BOURGEOIS, 2016 : 335). Dans ce contexte, beaucoup d'États aident les PME par le biais de règles fiscales spécifiques qui prévoient des avantages fiscaux ou qui simplifient les obligations mises à charge de cette catégorie d'entreprises ou d'entrepreneurs. Ainsi, l'OCDE (2015 : 4) estime que les règles fiscales propres aux PME ont leur pertinence dès lors qu'elles contribuent à renforcer la rentabilité et la croissance de ce type d'entreprise. Néanmoins, des effets de distorsion peuvent se produire lorsque certaines demeurent délibérément « petites » pour éviter de perdre leur statut de faveur ; d'autres recourent aux artifices, en se scindant en plusieurs entités de taille modeste afin d'obtenir ou de conserver le profit des mesures précitées. Le défi normatif consiste, partant, à recadrer la cible des incitants en question, au risque d'une complexification peu souhaitable, ce qui nécessite et justifie l'élaboration d'un régime approprié. L'étude de l'OCDE se conclue par une série de recommandations permettant aux gouvernants de mieux concevoir leurs mesures fiscales avantageuses, que celles-ci aient pour objectif de faciliter la création, le développement ou l'innovation au sein des PME. Dans certains cas, l'OCDE reconnaît la pertinence d'une concentration de l'avantage fiscal sur les jeunes entreprises (start-ups). Celles-ci font face à des difficultés plus aiguës de financement et de liquidités. Elles sont sujettes à des entraves à l'accès au marché et au développement de la part des concurrents déjà présents. D'un autre côté, leur potentiel de croissance est plus élevé que celui des entreprises plus anciennes, mais les charges de mise en conformité avec la législation, fiscale notamment, sont proportionnellement encore plus élevées pour ces nouvelles entreprises. Enfin, les retombées provenant de l'innovation sont susceptibles d'être plus importantes que pour n'importe quelle autre entreprise (OECD, 2015 : 23). De manière générale, les auteurs du rapport en question insistent sur la nécessité de prévoir un régime fiscal de faveur pour les PME. Cependant, il ne faudrait pas oublier le risque que des incitants fiscaux en faveur des PME peuvent être la cause de l'émergence de distorsions nouvelles et multiples (orientation des activités économiques d'une manière non souhaitée a

priori, inégalités horizontales, frein au développement des entreprises au-delà des seuils conditionnant le maintien du régime de faveur, incitation à la mise en place de constructions artificielles, etc.). Il est donc important de proposer un régime fiscal approprié aux PME. Ce rapport apporte donc un troisième justificatif de taille. Conclusions provisoires Sur le fondement de ce qui précède, toute la complexité de la construction d'un régime de faveur pour les PME apparaît. Plusieurs justifications ont été évoqués. Il faut donc faire preuve de la plus grande prudence lorsque l'on légifère en la matière. Les rapports et les études commentés ci-dessus donnent, certes, des arguments justifiant les mesures fiscales spécifiques en faveur d'une catégorie d'entreprises considérée de petite taille. Ainsi, la première étude justifie un tel régime par le fait qu'il pourrait permettre le passage des PME informelles vers le secteur formel, la deuxième étude justifie la nécessité de pareil régime par l'apport des PME dans l'économie congolaise et la dernière étude justifie le régime de faveur par le fait que les petites entreprises sont moins privilégiées que les grandes entreprises sur le plan fiscal. Fort de ces différents arguments, il est compréhensible de militer pour l'adoption d'un régime de faveur cohérent et approprié aux PME. Encore faut-il mesurer un double risque qui peut, dans le même temps, produire des effets néfastes de pareils régimes comme nous l'avons souligné plus haut. Maintenant que nous connaissons les raisons, nous devons, à présent, examiner le périmètre de ces régimes de faveur en RDC. A quelle catégorie de contribuable se rapporte ce régime de faveur ? Que désigne réellement le régime de faveur ? Le périmètre des PME faisant l'objet d'un régime fiscal de faveur La détermination des critères de la notion de « petite et moyenne entreprise » ne fait pas l'objet d'une approche uniforme à l'échelle internationale, africaine, et même, intra-congolaise. Les critères de mesure les plus souvent retenus, çà et là, sont le nombre de travailleurs, le chiffre d'affaires annuel, ainsi que la taille du bilan (actif net). Généralement, une PME doit être indépendante économiquement et ne pas être la filiale ou simplement faire l'objet d'un contrôle par une grande ou moyenne société (OECD, 2016 : 18). Le périmètre des PME peut varier sensiblement en fonction des branches de droit et des traits caractéristiques du concept. Ainsi, le droit Ohada (1) ne donne pas forcément les mêmes critères que le droit fiscal (2) ou le droit des investissements (3) ou même par rapport à certains droits étrangers (4). Les critères retenus par le droit OHADA Avec l'entrée en vigueur du nouvel acte uniforme OHADA relatif au Droit des sociétés commerciales et GIE depuis le 05 mai 2014, le régime OHADA donne juste des orientations aux différents Etats membres. Il propose, en vue de bénéficier efficacement des politiques et des mesures incitatives mises en place en faveur des PME, des critères aussi bien qualitatifs que qualitatifs à prendre en compte. Le critère qualitatif exige que moins de 25% du capital d'une PME ne peut être détenu par une grande entreprise. Quant aux critères quantitatifs, ils distinguent trois types d'entreprises, notamment les microentreprises (moins de 10 salariés et un chiffre d'affaires hors taxe inférieur ou égal à 20.000$), les petites entreprises (moins de 50 salariés et un chiffre d'affaires hors taxe compris entre 60.000$ et 100.000$) et les moyennes entreprises (moins de 200 entreprises et un CA, HT compris entre 300.000$ et 2.000.000$). Toutefois, il est important de préciser que le seuil prépondérant est celui du Chiffre d'affaires. Autrement dit, une entreprise de moins de 10 salariés, sera catégorisée comme une petite entreprise (et non comme une microentreprise), si son chiffre d'affaire est supérieur à 60.000$. En bref, les critères qualitatifs à retenir sont les suivants : Constitution légale Comptabilité Autonomie totale (moins de 25% du capital d'une PME ne peut être détenu par une grande entreprise). Quant à eux, les

critères quantitatifs sont : Micro entreprises (moins de 10 salariés et un chiffre d'affaires hors taxe inférieur ou égal à 20.000$, Petites entreprises (moins de 50 salariés et un chiffre d'affaire hors taxe compris entre 60.000$ et 100.000$) ; Moyennes entreprises (moins de 200 entreprises et un chiffre d'affaire hors taxe entre 300.000$ et 2.000.000$). Les critères retenus par l'ordonnance-loi n° 13/006 du 23 février 2013 portant régime fiscal applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits L'Ordonnance-loi n° 13/006 portant régime fiscal applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits est entrée en vigueur le 23 février 2013 et remplace à la fois la loi n° 06/004 du 27 février 2006 portant régime fiscal applicable aux Petites et Moyennes Entreprises en matière d'impôt sur les revenus professionnels et d'impôt sur le chiffre d'affaires à l'intérieur et l'Ordonnance-loi n° 003/2012 du 21 septembre 2012 portant Régime Fiscal applicable aux Entreprises de petite taille en matière d'Impôt sur les Bénéfices et Profits. L'objectif était de mettre en vigueur une loi qui vise à accorder des avantages fiscaux aux entreprises de petites tailles en République Démocratique du Congo. Ainsi, cette ordonnance institue un régime dérogatoire au droit commun. La présente ordonnance qualifie d'Entreprise de petite taille, toute entreprise, quelle que soit sa forme juridique, qui réalise un chiffre d'affaires annuel inférieur à 80.000.000,00 de Francs Congolais. Elle innove sur plusieurs points par rapport aux précédents textes de lois notamment avec la classification des entreprises de petite taille en deux catégories : Les Micro-Entreprises : celles dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 10.000.000,00 de Francs Congolais ; Les Petites Entreprises : celles dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 10.000.000,00 et inférieur à 80.000.000,00 de Francs Congolais. Cette catégorisation diffère de celle instaurée par la loi n° 06/004 du 27 février 200657 qui avait prévu 4 catégories de PME. Ce critère, évalué en Francs congolais, pose le problème de la stabilité du système. En effet, le franc congolais a connu depuis cette période plusieurs dévaluations. Pour rappel, le taux de change indicatif s'est établi à 925,5 CDF le dollar à fin décembre 2013, alors qu'il s'établit aujourd'hui à 1.632,19 CDF le dollar. Comment assure-t-on la stabilité d'un système fiscal avec des critères qui changent tous les jours ? Certaines entreprises, par le fait de la dévaluation, ne sont plus des PME et deviennent des grandes entreprises du jour au lendemain, perdant ainsi tous leurs avantages fiscaux, parce que leur chiffre d'affaire n'entre plus dans les limites du critère légal retenu pour la PME et vice versa. Ce critère légal n'est pas stable, ce qui conduit une insécurité juridique.

n°spéciale, 53e année, du 24/12/2012. 57 La loi n° 06/004 du 27 février 2006 portant régime fiscal applicable aux Petites et Moyennes Entreprises en matière d'impôt sur les revenus professionnels et d'impôt sur le chiffre d'affaires à l'intérieur. Les critères retenus par la loi n°02-04 du 21 février 2002 portant Code des investissements. La loi sous examen fixe les avantages applicables aux investissements directs, nationaux et étrangers. A cet effet, elle comporte des dispositions particulières sur les PME et PMI qui méritent d'être examinées. Parmi ces dispositions, il sied de souligner que la présente loi retient un nouveau critère de PME, distinct de ceux identifiées précédemment par le droit Ohada et le droit fiscal congolais, il s'agit de ces entreprises dont la propriété revient aux personnes physiques et dont le chef d'entreprise est tenu d'assurer lui-même les fonctions de gestion financière et administrative. Le régime fiscal des investissements a tout de même fixé des seuils de

recevabilité des PME qui peuvent créer des distorsions avec les seuils déjà existants dans les autres droits. En effet, pour ce régime, le seuil maximum de recevabilité d'une PME se limite à 200.000 dollars américains alors que le seuil maximum pour l'ordonnance-loi n° 13/006 du 23 février 2013 examinée plus haut est de 80.000.000 FC, ce qui équivaut actuellement à presque 50.000$ Usd. Dans pareils cas, comment doit-on considérer ces entreprises ? Peuventelles être considérés comme des PME dès lors qu'elles ne remplissent pas les critères retenus par les autres droits examinés ? Cette question mériterait une réponse qui va dans le sens de l'harmonisation de tous les critères utilisés par les différentes branches du droit notamment, Ohada et fiscal. Comme nous venons de le voir, une même entreprise peut être considéré différemment, comme une petite ou une grande entreprise, selon que l'on passe du droit fiscal au droit des investissements. En plus de toutes ces distorsions, il ne serait pas souhaitable pour autant de retenir comme seul critère financier celui du chiffre d'affaires, notamment parce que le chiffre d'affaires des entreprises du commerce et de la distribution

est par nature plus élevé que celui secteur manufacturier. D'aucuns pensent que le critère du chiffre d'affaires devrait être combiné avec celui du total du bilan qui reflète l'ensemble de la richesse d'une entreprise, l'un des deux critères pouvant être dépassé. La délimitation retenue par l'Union Européenne a retenu notre attention. Nous allons également l'examiner en vue d'identifier les évolutions qui pourraient nous être utiles lors des réformes envisagées. Les critères en droit comparé Pour éviter la prolifération de différentes définitions des petites et moyennes entreprises, l'Union Européenne a clairement catégorisé les entreprises de taille modeste. Ainsi, la recommandation n°2003/361/0E de la Commission européenne du 6 mai 2003 a le mérite de prendre à la fois le critère du nombre de travailleurs et le critère financier à proprement parler. La recommandation s'exprime comme suit : La catégorie des micros, petites et moyennes entreprises est constituée des entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros. Dans la catégorie des PME, une petite entreprise est définie comme une entreprise qui occupe moins de 50 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan annuel n'excède pas 10 millions d'euros. Dans la catégorie des PME, une micro-entreprise est définie comme une entreprise qui occupe moins de 10 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan annuel n'excède pas 2 millions d'euros. Le critère du nombre de personnes occupées reste certainement l'un des plus significatifs et s'impose comme critère principal, mais l'introduction d'un critère financier est un complément nécessaire pour appréhender la véritable importance d'une entreprise, ses performances et sa situation par rapport à la concurrence. Pour conclure, retenons que le périmètre fiscal des PME varie en fonction du droit en vigueur, qui dépend de critères provenant, alternativement ou cumulativement, du droit OHADA ou encore du droit fiscal tout court. Cependant, l'importance donnée au critère du nombre de travailleurs est compréhensible dans le cadre de l'appréciation de la taille d'une entreprise, mais cela risque de générer des effets pervers, dès lors qu'une entreprise, fiscalement avantagée, déciderait de ne pas engager de travailleurs supplémentaires pour éviter de perdre son régime de faveur en conséquence d'un saut de seuil. Il doit donc être complété par un critère financier qui permettra d'appréhender la véritable importance d'une entreprise, ce qui n'est pas le

cas en RDC puisque le critère financier retenu est instable suite aux multiples dévaluations du Franc congolais. Quels sont les régimes de faveur destinés aux PME et à leurs investisseurs ? L'objet de ce troisième point n'est pas d'analyser en détail l'ensemble des régimes de défiscalisation des revenus à disposition des PME ainsi que de leurs investisseurs. Il s'agit plutôt de passer en revue certains dispositifs et d'en relever les éléments les plus essentiels. Le but est ainsi de vérifier l'existence des mesures fiscales de faveur des PME en RDC. Ainsi, il est intéressant de recourir au Code Général des impôts 2018 qui distinguent deux réglementations en faveur des petites entreprises : D'une part, l'Ordonnance-loi n°90-46 du 8 août 1990 portant réglementation du petit commerce, telle que modifiée par l'Ordonnance-loi n°12-02 du 21 septembre 2012 modifiant et complétant certaines dispositions de l'ordonnance précitée et l'Ordonnance-loi n°13-09 23 février 2013 portant réforme des procédures relatives à l'assiette, au contrôle et aux modalités de recouvrement des recettes non fiscales. Et d'autre part, l'ordonnance-loi n°13-06 du 23 février 2013 portant régime fiscal applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits. Le législateur est resté très sommaire. Nous succombons donc à la tentation de l'inventaire de ces allègements fiscaux afin d'y apporter nos critiques. 1. La Patente C'est une exception aux prescrits du décret du 6 mars 1951 portant institution du registre de commerce. L'exercice du petit commerce n'est subordonné qu'à la détention d'une patente et non à l'immatriculation au registre de commerce. Tout agent économique de cette catégorie avant de débuter ses activités doit au préalable détenir la Patente. La patente est payable annuellement et le montant varie selon la catégorie de classification du petit commerce. L'arrêté interdépartemental n° 0029/80 du 7 Avril 1980 fixant les mesures d'exécution de l'ordonnance loi n° 79/021 du 2 août 1979, précise en son article 4 que « dans tous les cas, l'office de promotion des petites et moyennes entreprises congolaises, en sigle « OPEC », signale aux ministères des finances, de l'économie nationale, de l'industrie et commerce, toute entreprise même rentrant dans les limites ci-dessus définies qui lui parait devoir relever de la législation sur le système du commerce ». Cela sous-entend, un suivi régulier de la part de l'OPEC, de l'évolution des activités des patentes afin de décider ou pas de leur passage à l'imposition des PME. Pour ce faire, le critère du chiffre d'affaires doit être défini de façon objective et assurer une communication avec les ministères ci-haut cités en vue de la promotion des activités relevant de la patente. Critique de ce régime La Patente atteint tout le monde qui désire en avoir, même ceux ne rentrant pas dans la catégorie de la patente, car il n'existe aucun mécanisme de contrôle pour l'achat de la patente par les nouveaux commerçants. En effet, certains assujettis, cherchant à se soustraire des tracasseries liées aux différents service du fisc, paient la taxe patente. D'autres par contre ne voulant pas être soumis au régime des PME préfèrent payer la patente dans le but de se camoufler. 2. Régime fiscal des PME Avec ce régime institué, l'impôt synthétique libératoire a été remplacé par un régime d'imposition en matière d'impôt sur les bénéfices et profits des petites entreprises calculé sur le chiffre d'affaires réalisé par les PME. L'ordonnance sous examen a institué un impôt forfaitaire annuel de 50.000 Francs congolais à charge des Micro-Entreprises payable au plus tard le 1er mars de l'année suivant celle de la réalisation des revenus. Elle institue aussi, à charge des petites entreprises, un impôt proportionnel de 1 ou de 2 % du chiffre d'affaires brut, respectivement pour les activités de vente et les activités de prestation de services. Enfin, elle laisse la possibilité, pour les petites entreprises, d'opter pour leur imposition selon le régime de droit commun. Analyse critique Avec l'impôt annuel

forfaitaire, l'idée du législateur était de permettre l'imposition des sociétés échappant, par l'absence de bénéfices, au paiement de l'impôt sur les sociétés. Cependant, la collecte d'un impôt forfaitaire est-elle la meilleure des solutions pour les PME dans un pays à inflation élevée ? Surtout que ces sociétés ont mal à générer des profits parce que dès leur création elles n'ont bénéficié d'aucun allègement fiscal leur permettant de se consolider. Certes, l'Etat a besoin de recettes stables et conséquentes mais, comme le Professeur Marc Bourgeois, nous pensons que l'objectif de telles mesures doivent consister, alternativement, « à permettre à la PME de survivre pendant ses premières années de vie (start-ups), à investir à court, moyen ou long terme, à engager des travailleurs, à se développer, à consolider ses fonds propres ou encore à affecter une partie de ses ressources à la recherche et au développement » (BOURGEOIS, M., 2016 : 339). Ces mesures fiscales devraient concerner directement l'entreprise mais aussi ceux qui la financent puisque que ces règles fiscales de faveur sont destinées à les encourager à apporter des capitaux ou, parallèlement, à les stimuler à financer les PME par l'octroi de prêts. En effet, les PME peinent à trouver des capitaux. Pourtant, il y a un paradoxe à relever : d'une part, il n'est pas aisé pour les PME d'attirer des capitaux afin de financer leur croissance ; d'autre part, des fortunes en millions de dollars dorment dans les comptes en RD Congo. Or, ces fonds pourraient être investis dans des entreprises de petite taille. Si seulement les grosses fortunes congolaises investissaient une partie de leurs économies dans la start-up les plus prometteuses, des centaines de nouvelles entreprises seraient créées et des milliers d'emplois générés des recettes pour revitaliser notre économie et préserver la couverture sociale. D'ou la nécessité de concevoir et de proposer de nouveaux incitants fiscaux à ces potentiels investisseurs qui leur permettaient de réduire l'impôt du montant investi dans la PME comme la tax shelter en Belgique. La fiscalité congolaise n'encourage que timidement les investisseurs des PME. Pourtant ce genre d'avantage incite à agir, à investir dans une entreprise nouvellement créée, ce qui pourrait stimuler l'économie congolaise. Dans le cadre de leur responsabilité sociale, toutes ces grandes sociétés minières pourraient ainsi investir dans les start-ups prometteuses. En investissant dans ces PME, ces géants miniers pourraient récupérer un montant important de leur investissement sous forme de réduction d'impôts. 3. Les exonérations accordées aux investisseurs dans le cadre du Code des Investissements, du Code Minier et de la Loi agricole. ? Types des avantages accordés dans le cadre du Code des investissements : En plus des avantages accordés à toutes les entreprises dans le cadre du Code des investissements, les PME et PMI bénéficient des avantages spécifiques, ci-après : Exonération des droits d'entrée des équipements et matériels de seconde main ; Exonération des droits d'entrée sur les intrants industriels nécessaires à la réalisation de l'investissement agréé ; Les PME et PMI admises au Régime Général du Code sont autorisées d'une part, à déduire de leur bénéfice imposable, les sommes dépensées au titre de formation, de perfectionnement du chef d'entreprise ou de son personnel, de protection et conservation de la nature et d'autre part, à calculer leurs amortissements selon un mode dégressif ; - Calcul des amortissements selon un mode dégressif. ? Types des avantages accordés dans le cadre du Code Minier Le nouveau code minier dispose en son article 262 al. 4 que : « le paiement de l'imposition forfaitaire prévue à l'alinéa précédent exempte le titulaire du paiement de la redevance minière, de l'impôt mobilier, de l'impôt

sur les bénéfices et profits, de l'impôt exceptionnel sur les rémunérations des

expatriés ». Les PME soumises à un impôt forfaitaire peuvent donc être exemptées de certains impôts. ? Types des avantages accordés dans le cadre de la Loi agricoleLa loi agricole prévoit quelques avantages d'ordre fiscal, à savoir : Déduction de la base imposable des charges liées à l'entretien du tronçon routier reliant la concession de l'exploitation agricole à la voie publique. Tarif préférentiel en faveur des exploitants agricoles dans la consommation d'eau, d'énergie électrique et des produits pétroliers ; Autorisation de constituer en exemption d'impôt d'une provision ne dépassant pas 3% du chiffre d'affaires de l'exercice, aux fins de la réhabilitation des terres arables exploitables et de la prévention de risques majeurs et des calamités agricoles. Analyse critique Plusieurs initiatives ont été prises par le gouvernement en vue d'alléger la fiscalité des PME. Toutefois, il suffit d'observer le nombre de sociétés constituées formellement et leurs difficultés de fonctionnement pour comprendre que ces mesures n'ont pas atteint les résultats escomptés. En guise de conclusion… Pour conclure, il faut souligner que notre législation comprend très peu de mesures fiscales favorables aux PME permettant de dynamiser l'économie congolaise. Ces mesures devraient porter, non seulement sur la base imposable de la société et sur l'imposition des bénéfices, mais aussi sur le financement de la PME ou encore sur l'imposition des rémunérations. Cependant, il serait erroné de réduire la compétitivité fiscale, c'est à dire l'attractivité du système fiscal d'un pays, aux seules exonérations et allégements fiscaux que la législation fiscale prévoit. La stabilité et la simplicité de la norme fiscale, la transparence du système fiscal, les garanties du contribuable devant l'administration, la fluidité et l'efficacité du contentieux fiscal, les modes de paiement, les règles d'assiette etc. sont autant d'éléments qui sont pris en compte dans la compétitivité fiscale et dont la RD. Congo accuse un sérieux retard. Après avoir vu qu'il existe plusieurs arguments, dans la littérature nationale et internationale, justifiant la nécessité des régimes fiscaux de faveur, nous avons relevé que le périmètre de ces régimes, en RDC, varie selon différents droits. Pour ce faire, nous demandons au législateur une harmonisation urgente pour éviter tout effet contraire que ceux attendus des régimes fiscaux de faveur. Mais il ne s'agit pas de la seule distorsion que nous avons mis en évidence. Il serait donc nécessaire d'entrevoir l'avenir en proposant des pistes de solutions quant à la perspective future d'un régime fiscal approprié aux PME. En d'autres termes, quelles sont les perspectives futures quant au régime fiscal de faveur des PME ? Il n'en demeure pas moins que notre étude est révélatrice des préoccupations actuelles d'une certaine vision des PME et du régime fiscal les concernant. La réforme fiscale en chantier devra répondre à une série de questions liées aux fonctions de l'impôt afin de trouver les mesures fiscales appropriées et cohérentes pour les PME. Pour y parvenir, il serait judicieux que le législateur s'interroge, préalablement, sur le mode de répartition de la charge fiscale sur les PME et l'efficacité des incitants fiscaux. Tout d'abord, il faut noter que l'impôt a pour mission première de couvrir les charges publiques. Il est donc important que tous les citoyens contribuent à cet effort public. Les PME ne peuvent donc pas être exclus, de ce devoir louable, en raison de la taille de l'effectif de leurs salariés ou de l'importance de leurs chiffres d'affaire. Cependant, cette contribution doit être équitable c.à.d. qu'elle devra prendre en compte la capacité économique de chaque contribuable, en l'occurrence la capacité économique des PME. Il est temps, pour le législateur congolais, de déterminer le mode le plus approprié pour une répartition équitable de la charge fiscale en tenant compte de la capacité économique des PME. En répondant à cette première question, le législateur aura franchi une étape indispensable

dans l'imposition des PME. Ensuite, il ne faudra pas perdre de vue que l'impôt remplit également une fonction économique. A cet effet, il sera plus que nécessaire de prévoir un régime de faveur pour les PME qui acceptent, en tout civisme fiscal, de s'acquitter de leur impôt, ce qui ne sera possible que si un système de contrainte accompagnateur, et non asphyxiant ou insurmontable, est également organisé. Il faudra donc répondre, préalablement, à la question de l'efficacité des régimes fiscaux de faveur existants sur l'économie : Quelles mesures ont réellement atteint leur but ? Combien d'acteurs économiques et sociaux ont simplement profité d'un « effet d'aubaine » ? Favoriser les seules PME formels ne détruit-il pas autant voire plus la valeur ajoutée des autres PME informelles qui jouent également un rôle important dans notre économie ? Et ensuite, comment formuler clairement les objectifs et les indicateurs pour appréhender l'impact des incitations fiscales ? Enfin, des mesures de sécurité devront être offertes aux PME sur la base d'une nouvelle relation de confiance entre les PME et l'administration fiscale. Pour les PME, nous pensons qu'il faudrait que la DGI propose un accompagnement pour prévenir les risques fiscaux autour de leurs opérations les plus importantes dès lors que l'entreprise choisirait de se conformer à la position adoptée par l'administration. L'une des garanties, et non pas la moindre, serait le rescrit fiscal qui est une procédure qui permettrait aux PME d'obtenir une analyse de l'administration fiscale sur les conséquences fiscales d'une situation donnée au regard d'un texte fiscal en vue de leur apporter une meilleure sécurité juridique. Nous pensons que la conjugaison de toutes ces propositions permettra aux législateurs de concevoir un régime fiscal équitable, cohérent et approprié aux petites et moyennes entreprises.

Bibliographie Bureau international du Travail, Les petites et moyennes entreprises et la création d'emplois décents et productifs, Rapport IV, Conférence international du travail, 104ème session, Genève, 2015. TRAVERSA, E., VAN De VELDEN, K. et WOLFF, S., Quel régime (Imposition pour les petites et moyennes entreprises en Belgique 7 », in E. TRAVERSA (dir.), Fiscalité des entreprises-Questions d'actualité, Dialogues de la fiscalité 2015, Larcier, Bruxelles, 2015. FEC, Mot d'ouverture du président national lors de la table ronde sur l'émergence de la PME, Pullman hôtel, 23 décembre 2018. MASTAKI NAMCGABE, M.J. et TRAVERSA, E., Les régimes TVA particuliers applicables aux petites entreprises, évolutions récentes en droit européen et en droit belge «, R.G.F., 2015/10. BOURGEOIS Marc, « Quelques réflexions à propos du régime de (dé)fiscalisation des revenus des PME dans le système fiscal belge », in Revue Les petites et moyennes entreprises dans le droit des affaires, Séminaire organisé à Liège le 27 octobre 2016 en l'honneur de Monsieur Didier Maltray, éd. Bruylant. NWABUZOR, A., 2005, « Corruption and Development: New Initiatives", in Economic Openness and Strengthened Rule of Law, Journal of Business Ethics, Vol. 59, N° 1-2. OECD Tax Policy Stidies, n°23, 2016, disponible sur le site internet http: www.oecd.org/fr/ publications/ m OECD,"Taxation of SMEs in OECD OECD, Taxation of SMEs in OECD and 020 Couittries" Tax Policy Studies, 2015. N°23, spéc. Rapport de la 8ème Edition du Forum Accès sur le Financement des entreprises qui s'est tenu le 20 juin 2018 à Kinshasa relevait les difficultés des PME d'accès au marché des capitaux à risque, ce qui fragilise les fonds propres, et donc, les perspectives (la croissance et l'expansion). Sommet mondiale de l'entreprenariat, 6ème édition, Nairobi, 25 juillet 2015. OECD, Taxation of SME in OECD ami G20 Countries, Tax Policy Studies, 2016, n°23. Conclusions du séminaire à l'initiative de la Cgeci sur « les obligations des petites et moyennes entreprises à l'épreuve de la réforme OHADA des sociétés commerciales et de la nouvelle loi d'orientation des PME" qui s'est tenu le 22 aout 2014 au CCRAE-UEMOA –Plateau/Abidjan. Article 2 du code des investissements de

2002 Loi n°18/001 modifiant et complétant la Loi n° 007/2002 du 11 juillet 2002 portant Code minier, Journal Officiel RDC, n° spéciale du 28 mars 2018. Arrêté interdépartemental n°0029/80 du 7 avril 1980 fixant les mesures d'exécution de l'ordonnance loi n° 79/021 du 2 août 1979 portant règlementation du petit commerce. Loi n° 004/2002 du 21 février 2002 portant Code des investissements en République Démocratique du Congo, Journal Officiel n°6 du 15 mars 2002. Loi n° 06/004 du 27 février 2006 portant régime fiscal applicable aux Petites et Moyennes Entreprises en matière d'impôt sur les revenus professionnels et d'impôt sur le chiffre d'affaires à l'intérieur Loi n°08/012 du 31 juillet 2008 portant principes fondamentaux relatifs à la libre administration des provinces et la Loi organique n°08/016 du 07 octobre 2008 portant composition, organisation et fonctionnement des Entités Territoriales Décentralisées et leurs rapports avec l'Etat et les Provinces. Loi n°11/002 du 24 décembre 2011 portant principes fondamentaux relatifs à l'agriculture. La proposition d'une nouvelle loi modifiant et complétant celle en vigueur a été votée au Sénat depuis le 13 novembre 2017. Ordonnance-loi n°003/2012 du 21 septembre 2012 portant Régime Fiscal applicable aux Entreprises de petite taille en matière d'Impôt sur les Bénéfices et Profits, in JORDC, n°spéciale, 53e année, du 24/12/2012 Ordonnance-loi n°13/006 du 23 février 2013 portant régime fiscal applicable aux entreprises de petite taille en matière d'impôt sur les bénéfices et profits, in JORDC, n° spécial du 27 février 2013 Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 (ROEC), JOUE., L 187/1 du 26juin 2014.
http://www.banquemondiale.org/fr/news/feature/2016/11/30/new-evidenceshows-way-forward-f