



FEC

Fédération des Entreprises du Congo

DÉPARTEMENT JURIDIQUE,
SOCIAL ET FISCAL

VEILLE JURIDIQUE EN ENTREPRISE

NOVEMBRE 2021



**CONTROVERSE DE L'IMPOSITION A L'IBPPE DES
SERVICES FOURNIS A DISTANCE PAR DES NON
RESIDENTS**



INTRODUCTION

Les évolutions rapides dans le domaine de nouvelles technologies de l'information et de la communication créent de nouveaux modes opératoires en matière du commerce, notamment, dans le cadre des prestations fournies à distance par des personnes physiques ou morales non établies en RDC. Ces nouveaux modes opératoires mettent à rude épreuve certains régimes d'imposition fiscale et exigent des ajustements nécessaires, avec le risque de heurter la compréhension des acteurs économiques.

En effet, en RD Congo les entreprises en relation d'affaires avec les personnes physiques ou morales étrangères qui n'ont pas d'établissements permanents ou fixes en République Démocratique du Congo font l'objet de réclamation de paiement de l'Impôt professionnel sur les bénéfices et profits des prestations extérieures, IBPPE en sigle, par la DGI, et cela, bien entendu, conformément à la législation en la matière portée 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.

Cependant, il s'observe que ces réclamations de paiement sont souvent objet de controverse et parfois des contestations par les assujettis qui ne comprennent pas la portée d'une telle perception qui frappe les revenus en rémunération des services fournis par un non résident, surtout lorsque ces prestations sont offertes à distance, en considérant notamment, la notion de la territorialité réelle de l'impôt.

En faveur de la modernisation du système fiscal congolais, après la réforme en profondeur engagée en 1969, il a été mené des réformes à partir de 2001, lesquelles ont concerné la procédure en 2003, l'instauration de la TVA en 2010 et la mise en place en 2013 d'un nouvel impôt sur les revenus professionnels dénommé « **l'Impôt professionnel sur les sommes payées en rémunération des prestations de services fournies par des personnes physiques ou morales non établies en RDC** ».

Ainsi, la présente veille vise, d'une part, à informer sur les modalités de paiement de cet impôt en RDC telles que définies par les textes et, d'autre part, à présenter une analyse desdites modalités au regard du principe de la territorialité et des règles du commerce des services telles qu'édictées par l'Organisation Multilatérale du Commerce, OMC.



Section I : MODALITES DE PAIEMENT DE L'IMPOT SUR LES REVENUS PROFESSIONNELS DES PRESTATIONS EXTERIEURES (IBPPE)

Comme relevé ci-haut, la RDC a, dans le cadre de la modernisation de son système fiscal, introduit un nouvel impôt sur les revenus professionnels, en l'occurrence l'impôt professionnel sur les revenus des prestations extérieures à côté de l'impôt sur les bénéfices et profits, IBP, et de l'impôt sur les rémunérations, IPR.

Cet impôt est institué conformément aux dispositions de **l'Ordonnance-loi n°13/008 du 23 février 2013, modifiant de ce fait certaines dispositions de l'Ordonnance-loi de 1969, notamment les articles 27, 77 et 83.**

En effet, au regard de l'Ordonnance-loi susvisée, l'impôt professionnel sur les prestations extérieures atteint les sommes payées en rémunération des prestations de service de toute nature fournies par des personnes physiques ou morales non établies en République Démocratique du Congo.

Contrairement à l'impôt sur les bénéfices et profits qui est assis sur le montant net (déductions des charges) et au taux de 30%, l'impôt sur les revenus des prestations extérieures est assis sur le montant brut de la somme à payer et au taux de 14%.

Le redevable légal, c'est-à-dire la personne en charge de la déclaration et du versement de cet impôt demeure celle qui paie ou attribue des revenus. **Ce redevable ainsi désigné a donc les prérogatives de retenir sur les revenus imposables l'impôt y afférent et le reverser à l'administration fiscale dans un délai ne dépassant pas quinze (15) jours ouvrables à partir du mois qui suit celui du paiement des factures (article 20 de la Loi de finances n° 20/020 du 28 décembre 2020 pour l'exercice 2021) et ce, sans recours des bénéficiaires dudit revenu.**



Si la collecte de cet impôt provenant d'une activité exercée de manière tangible sur le territoire national par un non résident suscite moins de controverse, un tel prélèvement à la suite des prestations fournies par un non résident à distance soulève des interrogations légitimes quant au respect du principe fiscal relatif à la territorialité de l'impôt et son applicabilité face aux règles du commerce des services.

Section 2 : LA NOTION DE LA TERRITORIALITE DE L'IMPOT

Sans nous étendre, nous relevons à ce sujet qu'il existe une littérature abondante sur la notion de la territorialité de l'impôt et les règles applicables.

Mais il se dégage une convergence d'opinion pour affirmer que l'impôt est un élément qui dérive de la souveraineté politique des Etats, s'agissant, particulièrement, d'un impôt qui frappe un revenu provenant de l'exercice d'une activité professionnelle. De ce fait, les modalités de sa collecte doivent obéir à des principes compatibles avec cette réalité du pouvoir politique à exercer sur un territoire donné.

Selon le principe de la territorialité réelle, l'impôt est susceptible d'être prélevé sur les activités exercées sur l'étendue d'un pays.




En effet, la RDC a opté pour le principe de la territorialité réelle de l'impôt, qui veut que l'impôt frappe réellement le bien situé ou l'activité professionnelle (revenus y provenant) réalisée effectivement sur le sol congolais (article 27 de l'Ordonnance-loi n° 69/009 du 10 février 1969 relative aux impôts cédulaires sur les revenus, telle que modifiée et complétée par l'Ordonnance-loi n°13/008 du 23 février 2013) et ce, au regard du principe de l'intangibilité des frontières consacrée par la Convention des Nations unies sur la délimitation des frontières.

Contrairement à d'autres pays, recourant au même principe de territorialité, la RDC a délibérément renoncé à un élément important qui est le domicile fiscal, en ce que l'impôt frappe exclusivement le bien ou l'activité professionnelle ayant un rattachement avec le territoire national, en d'autres termes l'imposition d'un bien situé ou d'une activité réalisée sur le sol congolais, et ce quelle que soit la nationalité du redevable (Revue fiscale de la CPGL, publié en juin 2019 relative au fonctionnement du principe de territorialité de l'impôt).

Section 3 : LA NOTION DU COMMERCE DES SERVICES DE L'OMC

Définition et concepts

Actuellement, la matière du commerce des services est régie, sur le plan international, par l'accord général sur le commerce des services de l'OMC signé en date du 15 avril 1994. Dans cet accord la portée du commerce des services est définie dans la partie I en fonction de quatre modes de fourniture, les "services" comprenant tous les secteurs à l'exception des services fournis dans l'exercice du pouvoir gouvernemental. Ce dernier s'entend « tout service qui n'est fourni ni sur une base commerciale, ni en concurrence avec un ou plusieurs fournisseurs de services ». La "fourniture d'un service" conformément à l'Article XXVIII dudit accord comprend la production, la commercialisation, la vente et la distribution.

A world map in shades of blue and green, overlaid with a network of glowing white and blue lines and dots, representing global connectivity and trade.

Ainsi, aux fins dudit accord, le commerce des services est défini comme étant la fourniture d'un service :

- 1. en provenance du territoire d'un pays et à destination du territoire de tout autre pays ; (mode 1)**
- 2. sur le territoire d'un pays à l'intention d'un consommateur de services originaire de tout autre pays ; (mode 2)**
- 3. par un fournisseur de services d'un pays, grâce à une présence commerciale sur le territoire de tout autre pays ; (mode 3)**
- 4. par un fournisseur de services d'un pays, grâce à la présence de personnes physiques d'un pays pour un long ou court séjour sur le territoire de tout autre pays ; (mode 4)**

Selon la classification sectorielle de l'OMC, les services sont catégorisés en secteurs avec des sous-secteurs, notamment ; services fournis aux entreprises, services de communication, service de construction et ingénierie, service de distribution, service relatif à l'environnement, services financiers, services de santé et sociaux, services relatifs au tourisme et voyages, services récréatifs, cultures, sportifs ; services de transport .

Règles applicables au commerce des services

Les règles applicables au commerce des services édictées par l'OMC découlent de l'accord général sur le commerce des services susmentionné, de ses protocoles et de ses annexes. Ces règles contenues dans la partie II portent sur les mesures à prendre par les Etats parties de manière à accroître la participation des pays au commerce mondial des services et ce, en éliminant de façon transparente tous les obstacles et toutes les discriminations au commerce.

Section 4 : DE LA CONTROVERSE DU PAIEMENT DE L'IBPPE EN RDC

A la lumière du principe de la territorialité réelle des impôts opté par la RDC et des règles de l'OMC sur le commerce des services, le paiement de l'impôt sur les revenus générés par des prestations fournies, notamment, à distance par un non résident est à la base d'une controverse dogmatique ou doctrinaire, laquelle est susceptible de trouver sa justification dans la cohérence à rechercher entre le mode opératoire desdites prestations et les règles fixant différentes modalités de prélèvement de cet impôt.

Controverse autour du redevable réel de l'IBPPE

A ce sujet, la question fondamentale que soulève la collecte de cet impôt survient du fait que le fournisseur du service qui devra supporter réellement la charge fiscale n'est pas établi en RDC, mais voit son revenu être frappé alors que son activité est notoirement exercée dans un autre pays.

En effet, aux termes de l'article 27 de l'Ordonnance-loi, cet impôt frappe les revenus provenant des activités professionnelles exercées en République Démocratique du Congo, même si le bénéficiaire n'y aurait pas son siège social, son domicile ou sa résidence. Si, pour le séjour de courte durée (moins de six mois) d'un prestataire non résident, la controverse peut être atténuée, mais pour les prestations à distance, le principe de la territorialité réelle de l'impôt est mis davantage à rude épreuve car, le fournisseur des services n'a pas besoin d'effectuer le déplacement vers la RDC pour offrir ses services.

Plus d'un ne s'expliquent pas que pour avoir bénéficié du revenu généré par l'économie congolaise en rémunération des prestations qu'il a offertes à partir de son domicile hors RDC, ce prestataire soit identifié comme redevable réel à l'IBPPE au même titre que celui qui supporte l'impôt sur les bénéfices et profits établis en RDC.

Controverse autour de la base imposable de l'IBPPE

Contrairement aux autres impôts sur les revenus professionnels qui ont pour base d'imposition un montant net, c'est-à-dire, le brut déduit de certaines charges, notamment, celles ayant concourues à la réalisation du revenu, l'IBPPE a pour base d'imposition le montant brut de la facture.

Cette modalité d'imposition ne tient pas compte des autres charges supportées par le fournisseur pour la réalisation des prestations fournies, au risque d'entamer même son profit ou de l'absorber, si le montant de l'impôt retenu est supérieur à ses charges.

En considérant son appellation « impôt sur les bénéfices et profits des prestations extérieures », sa base ne devrait pas correspondre à ce qu'elle représente actuellement.

A l'époque de l'impôt sur le chiffre d'affaires remplacé depuis par la TVA, l'impôt sur le chiffre d'affaires des prestations extérieures dont les modalités sont assez similaires avec un taux fixé à 30 % était assis sur une base nette, déduite de certaines charges.

Une telle modalité qui a comme conséquence d'éroder significativement les bénéfices du fournisseur ne paraît pas adaptée dans un contexte de mondialisation des économies, elle encourage les pratiques peu recommandables en matière de transparence.

Controverse autour de la contribution de l'IBPPE à l'attractivité économique de la RDC

En matière du commerce des services, l'OMC recommande, notamment, aux États de prendre des mesures pour accroître la part au commerce mondial des services et accélérer l'intégration économique.

A cet effet, les États sont appelés à accorder, sans condition, aux services et fournisseurs de services de tout autre pays, un traitement non moins favorable que celui qu'ils accordent aux services et fournisseurs de services similaires. Les États sont exhortés à prendre des lois et règlements pertinents à la participation du pays en voie de développement au commerce mondial par l'amélioration de l'accès du pays aux marchés dans les secteurs et sous secteurs des services.

Avec une telle obligation pour fournir un service en RDC, d'aucuns s'accordent pour affirmer que le marché congolais devient de plus en plus moins compétitif et moins intéressant dans la mesure où il sera difficile pour le prestataire des services non établit en RDC de se soumettre à cette obligation.

Généralement, il se constate que l'entreprise établie en RDC se voit dans l'obligation de supporter cet impôt avec comme conséquence que cette dépense ne sera pas considérée comme une charge déductible. Car, plus souvent, les prix des services rendus par ses fournisseurs demeurent des prix universels qu'ils offrent à tout bénéficiaire de leurs prestations sans tenir compte des législations particulières de différents Etats, fixés au regard des coûts supportés en amont et, ces fournisseurs n'admettent que ces prix soient ponctionnés de quoique ce soit.

De ce fait, le client n'a plus d'autres choix que de supporter cette charge fiscale sans la possibilité de la déduire. Ceci vient donc ronger le profit de l'entreprise. Telle est la situation déjà vécue au niveau du secteur des messageries financières dans leurs relations avec des partenaires extérieurs en matière de transfert de fonds.

Controverse autour de la nature des prélèvements (IBPPE)

La nature du prélèvement à opérer à la suite de la fourniture d'un service à distance par un prestataire extérieur non résident reste un point de discussion au vu des caractéristiques. Car ces services sont considérés dans une large mesure par certains, comme de l'importation. Si tel est le cas, la question est de savoir si l'on doit la soumettre au paiement des droits de douane ou au paiement de l'impôt sur les revenus professionnels ou d'autres prélèvements ? Il est fait allusion par exemple aux téléchargements des données, aux études juridiques, à l'exploitation des logiciels,....

En effet, avec la modification de la réglementation de change en 2014 et suivant son article 50, à l'instar des importations des biens, celles des services sont également soumises à l'obligation de souscription d'une licence modèle IS (importation des services).

Dans le même ordre d'idées, lorsque les données ou informations (logiciels, programme, musiques...) contenues dans un support informatique (disque, CD, DVD,...) sont déclarées à l'entrée à l'occasion de l'importation, la valeur en douane servant au calcul des droits est déterminée séparément. Elle comprend, d'une part, la valeur du support informatique et, d'autre part, la valeur des données et ce, conformément à l'article 69 du code des douanes. Il est, certes, vrai que la détermination de la valeur en douane de ces données reste un sujet à discussion.

C'est dans ce contexte que compte tenu de la complexité de la question, le Conseil des Ministres de l'OMC, en sa 11ème session tenue du 10 au 13 décembre 2017 à Buenos aires, avait décidé de ne pas soumettre les transmissions électroniques au paiement des droits de douane, mais de poursuivre les discussions dans le cadre du programme sur le commerce électronique.

En RDC, l'obligation édictée par la réglementation de change en son article 50 de souscrire une licence d'importation des services modèle IS ainsi que les sanctions prévues dans l'Arrêté Interministériel fixant les taux des droits à l'initiative du Ministère du Commerce Extérieur confortent la position de ceux qui pensent qu'il faille payer le droit de douane.

Le risque de superposition et de multiples impositions sur le revenu visé n'étant pas écarté, plusieurs pays recourent à la signature de convention internationale.

A ce jour, la RDC a signé quatre conventions respectivement avec la Belgique, l'Afrique du Sud, Les Emirats Arabes Unis et la Turquie. Toutes fois, seules les conventions signées avec la Belgique et l'Afrique du Sud ont été ratifiées et de ce fait sont en application.

Conclusion

Au stade actuel de la législation fiscale congolaise, le droit qui frappe les revenus provenant des prestations extérieures fournies à distance par des non résidents demeure l'IBPPE. Malheureusement, la nature de ce prélèvement qui est un impôt sur les revenus professionnels et la désignation du fournisseur des services comme redevable réel font l'objet de controverse légitime. Il en est de même de la hauteur de son taux et de la base imposable qui, visiblement, sont des obstacles au commerce des services car, contribuant négativement à l'attractivité du pays dans la perspective de son insertion au commerce international.

Toutefois, l'imposition des profits réalisés par les entreprises, à partir des revenus générés dans un pays où elles n'y sont pas implantées, demeure un sujet de discussion et à régler inéluctablement de manière optimale, dans le cadre des accords Internationaux. C'est dans ce contexte que les États membres de l'OCDE (Organisation de coopération et de développement économiques) négocient les modalités d'impositions de GAFA (Google, Apple, Facebook et Amazon).

En revanche la RDC a intérêt à prendre en charge avec diligence cette question au regard de la pandémie à COVID-19 qui restreint le contact physique et de la nécessité de promouvoir les services numériques, en vue de faciliter le commerce des services fournis aux entreprises sans déplacement et ce, à travers l'amélioration du cadre légal existant, en tenant compte des enjeux commerciaux relatifs à l'attractivité du pays.

Laurent YOGO
Directeur DJSF

POURQUOI UNE VEILLE JURIDIQUE EN ENTREPRISE?



L'inflation normative qui s'observe dans presque tous les secteurs de la vie nationale est susceptible de désorienter plus d'uns.

Il en résulte une nécessité d'une expertise juridique et réglementaire pour en assurer une gestion efficace et efficiente.

La veille juridique est une activité de suivi et d'anticipation des réglementations nationales ou internationales susceptibles d'avoir une influence sur les activités ou sur la stratégie des entreprises.

Elle constitue l'une des voies de communication de la Fédération des Entreprises du Congo, FEC en sigle.



FEC

Fédération des Entreprises du Congo

DÉPARTEMENT JURIDIQUE,
SOCIAL ET FISCAL

VEILLE JURIDIQUE

NOVEMBRE 2021