



Revue Intelligence Stratégique
Journal des publications scientifiques

Volume 5, numéro 11

Janvier-Mars 2022

p-ISSN : 3006-547X ; e-ISSN : 3006-5488

<https://doi.org/10.62912/>

**RETOMBÉES ÉCONOMIQUES DE LA CONVENTION FISCALE CONCLUE ENTRE
LA RÉPUBLIQUE DÉMOCRATIQUE DU CONGO ET LE ROYAUME DE BELGIQUE
SUR LES ÉCHANGES COMMERCIAUX DE 2016 À 2020**

Jeannot BOSENDJU LONGONDA

Assistant deuxième mandat à l'Institut Supérieur de Commerce/Kinshasa-RDC

RESUME

Les conventions fiscales déterminent si les pays peuvent imposer les entreprises multinationales et les activités transfrontalières, et dans quelle mesure. Elles apportent une certaine prévisibilité aux entreprises internationales en déterminant quels impôts seront applicables dans le cadre de leurs activités à l'étranger. Le présent article revoit brièvement les retombées économiques de la convention fiscale conclue entre la République Démocratique du Congo et le Royaume de Belgique sur les transactions commerciales des importations et exportations et son incidence sur les recettes de la RDC.

Mots-clés : *Retombées économiques, Convention Fiscale, Echanges Commerciaux, Import, Export.*

SUMMARY

Tax treaties determine whether countries can tax multinational companies and cross-border activities, and to what extent. They provide some predictability to international companies by determining which taxes will be applicable in the context of their activities abroad. This article briefly reviews the economic impact of the tax treaty concluded between the Democratic Republic of Congo and the Kingdom of Belgium on commercial transactions of imports and exports and its impact on DRC revenue.

Key words: *Economic benefits, Tax Convention, Commercial Exchanges, Import, Export.*

INTRODUCTION

Depuis le milieu des années quatre-vingt, le processus de la mondialisation s'est nettement accéléré. Cette intégration croissante des économies et des marchés nationaux a été favorisée notamment par les progrès des technologies de l'information et l'essor des moyens de communication qui ont permis « le développement d'un tissu relationnel entre les personnes, les firmes ou les Etats qui traverse les frontières ».¹

La fiscalité étant une composante très essentielle du développement de la coopération économique internationale, les pays industrialisés ou non se penchent aujourd'hui sur les problèmes de la double imposition et de la fraude et évasion fiscales qui constituent, à juste titre, des entraves aux échanges internationaux et d'attraction des investissements.

Depuis 2007, la République Démocratique du Congo a conclu une convention fiscale avec le Royaume de Belgique afin d'éviter la double imposition mais aussi de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale dont la finalité a consisté d'attirer un flux international important des entreprises étrangères.

La primauté de son contenu sur les dispositions du code des impôts est cependant combinée avec le principe de subsidiarité des conventions fiscales. En application de ce principe, il convient d'abord de déterminer au regard du droit interne le régime fiscal spécial de l'opération puis de vérifier, compte tenu de sa qualification, si la convention fiscale y fait opposition.²

Aux termes l'article 174 de la constitution congolaise « il ne peut être établi d'impôts que par la loi. La contribution aux charges publiques constitue un devoir pour toute personne vivant en République Démocratique du Congo.

Il ne peut être établi d'exemption ou d'allègement fiscal qu'en vertu de la loi ». Mais cette disposition doit être combinée avec l'article 215 « les traités et accords internationaux régulièrement conclus ont dès leur

¹ PAULET J.P., *La mondialisation*, 4ème édition Armand Colin, Paris, 2007.

² OUDENOT P., *Fiscalité approfondie des sociétés*, Ed. Lexis, Paris, 2020, p. 3.

publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve pour chaque traité ou accord, de son application par l'autre partie ».³

Cette supériorité qui trouve son fondement dans la constitution et ne s'étend pas aux dispositions de nature constitutionnelle⁴, revêt une importance particulière en droit fiscal, car elle implique que les normes internationales prévalent sur les dispositions du code général des impôts.⁵

Ainsi donc, l'abandon d'imposition ou tout autre allègement fiscal en vertu de cette convention conclue avec la Belgique doit être assorti d'une contrepartie liée soit à l'attraction aux nouveaux capitaux étrangers surtout des investissements belges soit à l'accroissement et à la position des flux de transactions commerciales (import et export).

Pour cette recherche, nous nous sommes focalisés de ressortir l'impact ou les retombées des échanges commerciaux (import et export) de la convention fiscale conclue entre la République Démocratique du Congo et le Royaume de Belgique.

Il sied de signaler qu'à ce jour, la RDC ne dispose que deux conventions fiscales conclues et entrées en vigueur avec le Royaume de Belgique et l'Afrique du Sud contrairement à la France par exemple qui a, à ce jour, signé environ cent trente conventions bilatérales⁶ notamment avec : tous les pays d'Europe ; un grand nombre de pays du continent africain ; les grands pays des deux continents américains ; les grands pays d'Asie.⁷

La convention bilatérale conclue entre la RDC et le Royaume de Belgique s'explique par la volonté de développer les échanges internationaux, ce qui implique que chaque Etat contractant accepte de limiter son pouvoir sur la matière fiscale afin que le profit d'une opération internationale ne soit

³ Constitution de la République Démocratique du Congo modifiée par la loi n° 11/002 du 20 janvier 2011 portant révision de certains articles de la Constitution de la République Démocratique du Congo du 18 février 2006.

⁴ On consacre un principe selon lequel « la suprématie conférée aux engagements internationaux ne s'appliquent pas, dans l'ordre interne, aux dispositions de la nature constitutionnelle.

⁵ OUDENOT P., *Op. cit.*, p. 4.

⁶ Disponible sur [www.impôts.gouv.fr/portail/les-conventions internationales](http://www.impôts.gouv.fr/portail/les-conventions-internationales).

⁷ OUDENOT P., *Op. cit.*, p. 4.

pas doublement imposée, ce qui serait de nature à réduire l'intérêt économique de cette opération et à nuire l'expansion du commerce international.

Cette convention conclue avec la Belgique devrait en principe entraîner plusieurs implications notamment sur la croissance économique du pays, d'attirer les nouveaux investissements belges, accroître le volume des transactions commerciales en ce qui concerne les exportations et importations des biens et services.

Concernant cette étude, nous tenterons donner la réponse à la préoccupation celle de savoir : « Cette convention conclue avec la Belgique présente-t-elle un intérêt capital (retombées) pour la RDC sur le volume des échanges commerciaux (import et export)? »

Pour ce faire, nous orientons notre réflexion sur les quatre points suivants : aspects théoriques généraux, discussion, présentation des données, analyse des résultats et convention fiscale signée avec la Belgique et ses retombées et critiques et recommandations sur la pratique de la convention fiscale signée entre la RDC et la Belgique.

I. ASPECTS THEORIQUES GENERAUX

Dans ce point, nous abordons les aspects suivants de notre étude, la revue de la littérature, la problématique et les hypothèses de la recherche ainsi que la méthodologie de recherche.

I. 1. Revue de la littérature

Il est question dans ce point de faire un parcours théorique sur les conventions fiscales internationales et leurs contours.

I. 1. 1. Contexte

La terminologie communément utilisée "conventions fiscales contre la double imposition et l'évasion fiscale" laisse souvent place à celle de

"conventions fiscales", "conventions fiscales bilatérales" ou "conventions fiscales Internationales".⁸

Ces simplifications terminologiques ont aussi une vocation « militante » dans la mesure où l'étude révélera notamment que la portée des conventions fiscales a trop souvent été restreinte aux seuls objectifs d'élimination de la double imposition et de lutte contre l'évasion fiscale. Les conventions fiscales représentent un aspect important des règles fiscales internationales de nombreux pays.

En 2015, plus de 3 000 conventions fiscales en vigueur étaient identifiées à travers le monde.⁹ Environ la moitié de ces conventions étaient conclues entre un pays développé et un pays en développement.¹⁰ L'écrasante majorité de ces conventions est fortement inspirée du Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement¹¹ et du Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE).¹²

Les conventions fiscales bilatérales confèrent des droits et imposent des obligations aux deux Etats contractants, mais pas aux tiers, y compris les contribuables. Cela étant, elles sont de toute évidence destinées à bénéficier aux contribuables des Etats contractants. Qu'il en soit ainsi ou non dépend du droit interne de chaque Etat: dans certains Etats, les conventions sont d'application directe, ce qui signifie que les résidents peuvent s'en prévaloir dès qu'elles sont conclues; dans d'autres, un certain nombre de formalités doivent tout d'abord être accomplies (par exemple, la transposition des dispositions en droit interne) avant que les résidents puissent en bénéficier.

⁸ TRINDADE M. A., « La subsidiarité des conventions fiscales », Panthéon Sorbonne, Paris, 2015, p. 14.

⁹ CNUCED, Rapport sur l'investissement dans le monde, 2015, p. 107.

¹⁰ P. 26.

¹¹ Nations Unies, Département des affaires économiques et sociales, *Modèle de Convention de Double Imposition des Nations Unies entre Pays Développés et Pays en Développement*, New York, 2011.

¹² OCDE, Convention modèle OCDE en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune, Avril 2000.

La plupart des conventions fiscales sont bilatérales. Les conventions fiscales multilatérales sont très peu nombreuses (on citera à cet égard la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale), mais l'élaboration d'un tel instrument est préconisée par des spécialistes depuis de nombreuses années et figure au nombre des actions prévues par l'OCDE relatif à l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, quoique la portée exacte d'un tel instrument reste encore à définir.

La réciprocité est un principe fondamental des conventions fiscales, sans toutefois que le sens de cette notion soit clairement défini. Les dispositions de la quasi-totalité des conventions fiscales bilatérales sont réciproques.

I. 1. 2. Objectifs et missions des conventions fiscales

a. Objectifs

Les relations fiscales entre les Etats sont, à l'heure actuelle, essentiellement pensées à travers les conventions fiscales internationales.¹³ Ces dernières sont des traités bilatéraux ayant pour objectif principal l'élimination des doubles impositions internationales et, le plus souvent, le souci de lutter contre l'évasion fiscale internationale.¹⁴

Leur rôle est « d'autant plus important qu'elles s'imposent au droit fiscal interne et peuvent en modifier profondément les dispositions ».¹⁵ Les conventions fiscales internationales sont, en effet, les instruments privilégiés pour la mise en œuvre du « droit fiscal international ». Celui-ci repose sur un certain nombre de concepts, notamment : la territorialité, la domiciliation, l'établissement stable, l'Etat de résidence et l'Etat de la source.¹⁶

Ainsi, le nombre important des conventions bilatérales conclues à travers le monde s'explique par la volonté de développer les échanges

¹³ LAMBERT T., « Quelle fiscalité pour les projets planétaires ? », in *Mondialisation et fiscalité : La globalisation fiscale*, L'Harmattan, Paris, 2006.

¹⁴ LEVINE P., *La lutte contre l'évasion fiscale de caractère international en l'absence de conventions internationales*, LGDJ, Coll. Bibliothèque de Sciences Financières, Paris, 1988.

¹⁵ BELTRAME P., *La fiscalité en France*, Hachette, 8^{ème} édition, Paris, 2001.

¹⁶ NIRMAL T.J., *Le contrôle fiscal des opérations internationales*, L'Harmattan, coll. « Finances publiques », Paris, 2004.

internationaux, ce qui implique que chaque Etat contractant accepte de limiter son pouvoir sur la matière fiscale afin d'une opération internationale ne soit pas doublement imposé, ce qui serait de nature de réduire l'intérêt économique de cette opération et à nuire à l'expansion du commerce international.¹⁷

Selon le Comité des affaires fiscales de l'OCDE, constitue une double imposition juridique celle qui résulte du fait pour un même contribuable d'être imposé deux ou plusieurs fois au titre d'un même revenu.

b. Missions

D'une manière générale, une convention fiscale a pour missions de faciliter les échanges et les investissements transfrontières en éliminant les entraves fiscales à ces activités. Cette mission générale est complétée par plusieurs objectifs opérationnels plus spécifiques ; l'objectif opérationnel le plus important des conventions fiscales bilatérales est sans doute l'élimination de la double imposition.

Si les revenus provenant du commerce et de l'investissement transfrontaliers étaient systématiquement imposés par plus d'un pays sans donner lieu à un quelconque dégrèvement fiscal, cette double imposition ne manquerait manifestement pas de décourager le commerce et les investissements.

Plusieurs des dispositions organiques d'une convention fiscale bilatérale typique visent à réaliser cet objectif. Ainsi, le paragraphe 2 de l'article 4 du Modèle de convention des Nations Unies (Résident) énonce des critères permettant d'établir le lieu de résidence et de déterminer qu'une personne assujettie à l'impôt qui réside dans deux Etats est considérée comme résidente seulement dans l'un des Etats aux fins de la convention.

Au départ, les conventions fiscales visaient presque exclusivement à résoudre le problème de la double imposition. Les entreprises multinationales faisaient face à des risques importants de double imposition, car rares étaient les pays qui accordaient unilatéralement un dégrèvement pour double

¹⁷ OUDENOT P., *Op. cit.*, p. 9.

imposition, et les réseaux de conventions commençaient tout juste à voir le jour.

Les solutions qu'offrent les conventions à la plupart des principaux problèmes de double imposition ont toutefois été formulées au milieu du XX^e siècle et sont à présent généralement acceptées par les États lorsqu'ils adhèrent aux conventions fiscales. L'exception majeure est le problème de la double imposition découlant de l'absence de conformité dans l'application par les pays du principe de pleine concurrence lorsqu'ils fixent les prix des transferts pour les transactions entre personnes apparentées.

L'accent qui a traditionnellement été mis sur l'élimination de la double imposition ne doit pas faire perdre de vue le fait que la plupart des conventions fiscales ont un autre objectif opérationnel tout aussi important, à savoir : la prévention de la fraude et de l'évasion fiscales ou double non-imposition. Autrement dit, le principe fondamental est que les conventions devraient s'appliquer de manière à ce que les revenus soient imposés une fois et une seule fois.

Cet objectif est la contrepartie de l'élimination de la double imposition. Tout comme la double imposition constitue un obstacle injustifié au commerce international, la tolérance de la fraude et de l'évasion fiscales introduit un élément d'incitation injustifié dans les échanges internationaux.

Si l'élimination de la fraude et de l'évasion fiscales constitue un objectif de la plupart des conventions fiscales qui est reconnu aussi bien par l'Organisation des Nations Unies que par l'OCDE, il n'y a pas beaucoup de dispositions dans les conventions fiscales typiques qui sont de nature à réaliser cet objectif.

Outre les deux principaux objectifs opérationnels susmentionnés, les conventions fiscales ont plusieurs autres objectifs subsidiaires : l'un de ces objectifs est l'élimination de la discrimination à l'égard des nationaux étrangers et des non-résidents. Tout pays qui conclut une convention veut s'assurer que ses résidents qui opèrent dans l'autre État contractant sont traités de la même manière que les résidents de cet État qui exercent des activités similaires.

Un deuxième objectif subsidiaire est de faciliter la coopération administrative entre les États contractants. Cette coopération administrative a trois principales dimensions, à savoir : l'échange de renseignements, l'assistance en matière de recouvrement des impôts et le règlement des différends.

L'échange de renseignements dans une convention fiscale typique peut être un important outil de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales et permet de s'assurer que les contribuables bénéficient des dispositions de la convention. Les modèles de convention des Nations Unies et de l'OCDE prévoient tous les deux que chaque Etat contractant prête assistance au recouvrement des créances fiscales mis en recouvrement par l'autre État comme s'il s'agissait de ses propres créances.

Enfin, la plupart des conventions prévoient un mécanisme de règlement des différends notamment la procédure amiable concernant l'application de la convention. Il est souvent fait recours à cette procédure pour régler les différends relatifs aux prix des transferts. L'un des effets les plus importants des conventions fiscales est de donner aux contribuables une certaine certitude au sujet des conséquences fiscales des investissements transfrontières.

Cette certitude constitue un important facteur de facilitation de tels investissements. La durée de vie moyenne des conventions fiscales est de 15 ans environ.

De ce fait, les investisseurs non-résidents savent que quels que soient les changements qui interviennent dans la législation fiscale du pays de la source, les limitations prévues dans la convention sur le droit de ce pays d'imposer les revenus continueront de s'appliquer.

Ainsi, si la société A qui réside dans le pays A, accorde à des résidents du pays B des licences pour l'utilisation de biens incorporels développés par la société A, celle-ci saura, par exemple, que le taux de prélèvement sur les redevances prévu dans la convention entre le pays A et le pays B continuera de s'appliquer même si le pays B augmente le taux applicable en droit interne.

Bien que cette question ne soit pas nécessairement un des objectifs d'une convention fiscale, la répartition entre deux États contractants des recettes fiscales provenant des activités transfrontières est certainement un effet de la convention. Les négociateurs de ces conventions devraient donc être extrêmement sensibles au fait que les dispositions des conventions qu'ils négocient détermineront le montant des recettes fiscales qui sera soumis à la fiscalité nationale.¹⁸

I. 2. Problématique et hypothèses de la recherche

Ce point fait ressortir la problématique et hypothèse de cette recherche.

I. 2. 1. Problématique

A ce jour, plus de 3.000 conventions fiscales sont en vigueur¹⁹ dont la RDC ne détient officiellement que deux conventions fiscales conclues avec la Belgique et l'Afrique du Sud. Environ la moitié de ces conventions à travers le monde sont conclues entre un pays développé et un pays en développement.²⁰ La négociation de ce type de conventions a connu une poussée particulière il y a 20 ans et continue à ce jour de se développer.

Les conventions fiscales déterminent si les pays peuvent imposer les entreprises multinationales et les activités transfrontalières, et dans quelle mesure. Elles apportent une certaine prévisibilité aux entreprises internationales en déterminant quels impôts seront applicables dans le cadre de leurs activités à l'étranger.

Cette prévisibilité est souvent fournie grâce à des restrictions du droit des pays aux revenus plus faibles d'imposer certains types de revenus.

Dans la vaste majorité des cas, ces conventions fiscales priment sur le droit national. Si le taux fixé par une convention fiscale est inférieur à celui

¹⁸ *Ibidem*, p. 12.

¹⁹ CNUCED, *Loc. cit.*

²⁰ La moitié des conventions fiscales bilatérales ont été signées entre un membre de l'OCDE et un non-membre de l'OCDE en 2013. Le nombre de conventions fiscales est passé de moins de 500 en 1990 à quasiment 1500 en 2013. Le nombre de conventions entre deux non-membres de l'OCDE a également augmenté considérablement sur cette même période.

fixé par la législation nationale, les entreprises qui peuvent utiliser une convention fiscale paieront généralement moins d'impôts que les entreprises locales similaires. Par conséquent, des recettes fiscales vitales sont perdues.

Cela a de graves conséquences lorsque cela affecte les pays en développement au profit des pays développés.

C'est cet aspect qui inquiète le plus, les pays en développement notamment la RDC à la signature des conventions fiscales internationales. Les conventions fiscales empêchent également la double imposition (le fait de payer des impôts dans deux juridictions pour les mêmes revenus ou la même transaction durant la même période).

Payer des impôts deux ou plusieurs fois pour les mêmes revenus ou la même transaction n'est pas juste et ce, est un avantage important qui peut occasionner l'attrait des nouveaux investissements étrangers et l'accroissement des transactions commerciales dans un pays.

Ainsi donc, la Convention fiscale signée en date du 23 Mai 2007 entre le Royaume de Belgique et la République Démocratique du Congo en vue d'éviter la Double Imposition et de Prévenir la Fraude et l'Evasion Fiscales en matière d'impôts sur le Revenu et sur la Fortune visait les mêmes finalités mais d'autres plus celle d'inciter les investissements Belges de s'implanter sur le territoire congolais aux fins d'accroître les recettes fiscales mais surtout d'accroître le volume de la production locale aux fins des exportations vers la Belgique susceptible d'entraîner la balance commerciale positive au profit de la RDC.

Il faut que cette convention fiscale signée avec le Royaume de la Belgique ne crée pas de nouveaux droits fiscaux et douaniers mais elle limite simplement les droits à payer des pays des deux Etats qui l'ont ratifiée. De principe, cette convention devrait inciter les investissements directs étrangers mais également d'augmenter le volume des importations et exportations des biens et services entre les deux pays.

En ce qui nous concerne dans cette recherche, il sera question de savoir : la convention fiscale signée entre la RDC et la Belgique a-t-elle

impactée les transactions commerciales en ce qui concerne les importations et exportations ? Quels sont les différents problèmes et craintes empêchant la RDC à mettre en application effective et totale cette convention fiscale ?

I. 2. Hypothèses de l'étude

Au regard du problème posé, il est à noter que la fiscalité demeure une composante essentielle du développement de la coopération économique internationale, les pays industrialisés et tant en développement se sont penchés sur les problèmes de la double imposition qui constituent, à juste titre, des entraves aux échanges internationaux.

Ainsi donc, les relations fiscales entre les Etats sont, à l'heure actuelle, essentiellement pensées à travers les conventions fiscales internationales.²¹ Ces dernières sont des traités bilatéraux ayant pour objectif principal l'élimination des doubles impositions internationales et, le plus souvent, le souci de lutter contre l'évasion fiscale internationale (LEVINE, 1988).

Les conventions fiscales internationales sont, en effet, les instruments privilégiés pour la mise en œuvre du « droit fiscal international ». Celui-ci repose sur un certain nombre de concepts, notamment: la territorialité, la domiciliation, l'établissement stable, l'Etat de résidence et l'Etat de la source.²²

Somme toute, la convention fiscale s'impose aujourd'hui comme l'un des instruments privilégiés par les États afin de prévenir la double imposition et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale internationale.

Premièrement, outre les mesures fiscales unilatérales visant à éliminer la double imposition et des dispositions visant à combattre l'évasion et la fraude fiscales, la convention fiscale signée entre la RDC et la Belgique, notre pays visait à travers celle-ci à favoriser les investissements et les échanges commerciaux (les importations et exportations) mais aussi que le gouvernement congolais aurait eu tendance à recourir à cette conventions

²¹ LAMBERT T., *Op. cit.*

²² NIRMAL T. J., *Op. cit.*

fiscales pour encourager le commerce et inciter le volumes des investissements directs étrangers. Dans la pratique, cette convention fiscale conclue entre la RDC et la Belgique n'aurait pas encore boosté le volume des exportations des biens et services congolais sur le territoire belge.

Deuxièmement, cette convention fiscale conclue pourrait représenter un problème majeur pour les finances publiques congolaises, et devrait être appliquée avec la plus grande prudence puisque le Congo ne disposerait pas de mécanismes fiables de veiller à ce que tous les investisseurs paient leur juste part et de mettre un terme aux impôts réduits de manière agressive et à la double non-imposition des revenus d'investissement. En pratique, les pays aux revenus plus faibles doivent assumer une charge plus lourde que les pays plus riches.

Aussi, les entreprises étrangères de pays plus riches sont de plus en plus présentes dans les pays aux revenus plus faibles. Les entreprises des pays aux revenus plus faibles ne réalisent des bénéfices que négligeables dans les pays plus riches. Le droit d'imposer les bénéfices réalisés à l'étranger par des entreprises résidant sur leur territoire est presque inutile pour les pays les plus pauvres. Ces pays comptent donc énormément sur le droit d'imposer les entreprises étrangères réalisant des bénéfices sur leur territoire. Ce droit d'imposer (à la source) les entreprises étrangères réalisant des bénéfices localement est largement restreint par la plupart des conventions fiscales.

I. 3. Méthodologie de recherche

Dans le cadre de cet article, nous avons eu recours aux méthodes juridique et analytique ainsi qu'aux techniques d'analyse documentaire, d'interview et d'analyse de contenu.

La méthode juridique nous sert dans l'interprétation des textes légaux selon les normes de critique scientifique bien structurées. Elle va nous aider à véhiculer aux tours des textes liés à la législation fiscale congolaise en mettant également en exergue quelques législations fiscales de certains pays mais également de faire parcours de certaines conventions fiscales internationales à travers le monde.

La méthode statistique nous permet de réunir des données chiffrées sur l'apport de cette convention signée entre la RDC et la Belgique en termes des recettes fiscales, recettes des importations et exportations par les firmes ou multinationales Belges, puis nous allons les analyser, commenter et critiquer.

Du point de vue des techniques, il sied de noter que la technique d'analyse documentaire est sans doute, plus pratique, explicite et appropriée dans la réalisation de cette recherche. Elle va nous aider dans l'analyse des documents tels que les archives, les documents officiels écrits, sonores ou audio-visuels..., de manière objective avec pour but de les interpréter.

La technique de l'interview nous permet de parler avec les agents des deux régies financières (DGI et DGDA) ainsi que certains responsables du ministère des affaires étrangères. L'analyse de contenu est une technique d'étude détaillée des contenus des documents ou des entretiens. Elle a pour rôle d'en dégager les significations, associations, intentions non directement perceptibles à la simple lecture des documents. Nous avons recouru à cette méthode dans la consultation des textes de réglementaires divers auxquels nous avons eu accès dans le cadre de cet article.

II. DISCUSSION, PRESENTATION DES DONNEES ET ANALYSE DES RESULTATS

Ce point fait part de la présentation des données recueillies auprès de la DGDA relativement aux incidences de la transaction commerciales des importations et exportations des biens et services par les entreprises belges et congolaises mais également la discussion et analyse des résultats de cette étude.

II. 1. Discussion sur les conventions fiscales

II. 1. 1. Importance et procédure de la signature des conventions fiscales internationales

La négociation d'une convention fiscale²³ commence généralement par une première prise de contact entre les pays signataires.

²³ Disponible sur www.un.org/esa/ffd/documents/Papers_TTN.pdf.

Avant d'ouvrir des négociations, les pays signataires prennent en considération tout un ensemble de facteurs, dont le plus important est le volume du commerce et des investissements avec tel ou tel pays.

Une fois que les négociations s'ouvrent, les pays échangent leurs propres modèles (ou, s'ils n'en ont pas, leur dernière convention fiscale) et organisent une première réunion de négociation.

En règle générale, il y aura deux rondes de négociation, une dans chaque pays. Au cours de la première ronde, les équipes de négociation se mettent d'accord sur un texte, habituellement la convention modèle des Nations Unies ou de l'OCDE, comme point de départ de leurs négociations. Une fois que les deux parties ont présenté leur régime fiscal, le texte est négocié article par article. Les parties du texte sur lesquelles les parties n'arrivent pas à s'accorder sont généralement placées entre crochets, pour être examinées à un stade ultérieur.

Une fois que la formulation de la convention est arrêtée, les parties y apposent leurs initiales. Des dispositions sont alors prises pour que le traité soit signé par un représentant habilité (souvent un ambassadeur ou autre représentant de l'Etat). Après la signature, chaque Etat ratifie le traité en conformité avec ses propres procédures.

En règle générale, le traité est conclu lorsque les pays échangent leurs instruments de ratification et il entre en vigueur conformément aux règles prévues par le traité (art. 29 (entrée en vigueur) du Modèle de Convention des Nations Unies).

La négociation d'une convention fiscale se fait donc en plusieurs étapes : signature, ratification, conclusion et entrée en vigueur, qui ont chacune une signification particulière et emportent des conséquences bien précises. Une fois un traité adopté, il peut être modifié, même sur des points majeurs, pour autant que les États contractants y consentent. Il arrive souvent qu'une convention fiscale soit amendée par voie d'un avenant.

En droit international, un avenant est tout simplement un type de traité et doit donc, comme décrit plus haut, être ratifié en conformité avec les

règles applicables aux traités avant d'entrer en vigueur. Le droit fiscal des États doit faire l'objet de fréquentes modifications et interprétations pour s'adapter à l'évolution des circonstances. Il en va de même des conventions fiscales.

La théorie veut que la façon appropriée de modifier une disposition conventionnelle caduque soit de procéder par voie d'amendement négocié entre les parties, mais, dans la pratique, la négociation d'un amendement est souvent extrêmement lente et difficile, et il n'est pas rare que la négociation d'un avenant prenne autant de temps que celle d'un traité. Il arrive souvent que lorsqu'un aspect d'un traité est renégocié, d'autres doivent l'être également.

L'interprétation est un moyen d'actualiser, dans une certaine mesure, les conventions fiscales sans passer par une procédure d'amendement formel. Ainsi, la plupart des conventions prévoient que les autorités compétentes des deux États pourront résoudre, d'un commun accord, les questions d'interprétation.

II. 1. 2. Problèmes des conventions fiscales sur les recettes des pays aux revenus plus faibles

Les conventions fiscales réduisent les recettes récoltées par les pays aux revenus plus faibles, créent un partage inéquitable des droits fiscaux et dans certains cas, facilitent la double non-imposition.

a. Pays aux revenus plus faibles lèvent moins d'impôts

Comme l'a dit Luzia Januario, de l'Administration fiscale générale angolaise, lorsqu'on lui a demandé pourquoi les potentiels investisseurs en Angola soutiennent les conventions fiscales : « Les entreprises apprécient les conventions fiscales car, en plus d'assurer une prévisibilité, elles offrent la possibilité de réduire leur charge fiscale ».

Les conventions fiscales réduisent le montant général des impôts exigibles aux entreprises dans les pays aux revenus plus faibles. Les conventions fiscales ne créent pas de nouveaux droits fiscaux, elles limitent simplement les droits fiscaux des pays qui les ratifient.

Il existe plusieurs possibilités lors des négociations d'introduire des clauses limitant plus, ou moins, les droits fiscaux dans les conventions. Les entreprises peuvent tirer profit des limites d'imposition qu'instaurent les conventions fiscales en créant des structures d'entreprise dans lesquelles les investissements internationaux appartiennent aux entreprises basées dans des pays ayant des conventions favorables.

Environ un tiers des entreprises étrangères (appartenant à des intérêts étrangers) dans le monde sont détenues par l'intermédiaire de paradis fiscaux ou d'entités *ad hoc*, c'est-à-dire au moyen d'une structure d'entreprise peu transparente.

L'une des motivations de cette structuration est la perspective d'obtenir des avantages à travers les conventions fiscales.²⁴

b. Double non-imposition

Il existe de nombreux exemples dans lesquels des entreprises ont réussi à utiliser des conventions fiscales pour s'assurer de ne pas payer d'impôts, ne serait-ce qu'une seule fois.

La double non-imposition intervient lorsqu'une entreprise exerçant ses activités à l'étranger parvient à éviter l'impôt tant dans le pays étranger où elle exerce ses activités que dans le pays où elle est basée.

Le but des conventions en matière de double imposition entre les pays est d'éviter la double imposition, pas de justifier la double non-imposition.²⁵

La convention entre l'Ouganda et les Pays-Bas empêche l'Ouganda d'imposer les bénéfices que les investisseurs néerlandais réalisent dans le pays et qui ne sont généralement pas imposés aux Pays-Bas non plus.²⁶ Ces investisseurs bénéficient donc d'une double non-imposition à leur retour.

²⁴ CNUCED, *Loc. cit.*

²⁵ Commission européenne - Communiqué de presse Bruxelles, 03 décembre 2015, disponible sur http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-6221_fr.htm.

²⁶ Disponible sur <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-PaysBasguide-2015.pdf>

De la même façon, l'accord entre le Royaume-Uni et le Malawi empêche le pays africain d'imposer les revenus des investisseurs (les dividendes) envoyés au Royaume-Uni, bien que les autorités britanniques choisissent régulièrement de ne pas demander d'impôts de ces revenus non plus.

Il est tout à fait raisonnable de ne pas vouloir payer deux fois des impôts sur les mêmes revenus. Cependant, les conventions fiscales qui contribuent à empêcher l'imposition dans les deux pays ne sont pas viables, surtout quand ces bénéfices sont réalisés dans certains des pays les plus pauvres du monde. Quelqu'un d'autre devra payer l'addition.

II. 2. Transactions commerciales des importations et exportations des entreprises belges en RDC de 2016 à 2020

Tous les tableaux de synthèses ci-après sont l'émanation des données obtenues de la DGDA.

Tableau n°01 : Rapport commercial des importations et exportations relatif aux transactions commerciales entre la Belgique et la République Démocratique du Congo en 2016

Nature	Poids net des marchandises	Valeur CIF	Déclaration DGDA
Import	6811241	687436943	164754423
Export	9457430	717869476	89761587
Total	16268671	1405306419	254516010
Balance commerciale	2 646 189		

Source : Tiré à partir des données mises à notre disposition par la DGDA.

Ce tableau retrace les transactions commerciales import et export des entreprises belges effectuées en RDC relevant des retombées de la signature de la convention fiscale entre la RDC et la Belgique alors que les entreprises belges au courant de l'année 2016 dans leurs volumes import et export des marchandises sont de 6811241 tonnes poids nets pour import et 9457430 tonnes pour export donc un total un volume de 16268671 tonnes de poids nets ; leurs valeurs CIF import et export de 1405306419 \$ soit pour les

import de 687436943 \$ et 717869476 \$; en termes des recettes douanières un montant total de 254516010\$ soit pour export de 89761587\$ et import de 164754423.

Ainsi donc, la tendance du volume des exportations moins les importations fait état d'une balance commerciale bénéficiaire de 2 646 189, pour dire enfin que cette convention fiscale est profitable à la RDC.

Tableau n°02 : Transactions commerciales entre la Belgique et la République Démocratique du Congo en 2017

Nature	Poids net des marchandises	Valeur CIF	Déclaration DGDA
Import	7545790	6934794332	773463296
Export	6710152	667984532	154675317
Total	14 255 942	7602778864	928138613
Balance commerciale	-835 638		

Source : Tiré à partir des données mises à notre disposition par la DGDA.

En ce qui concerne ce tableau 2, il ressort que ce tableau retrace les transactions commerciales import et export des entreprises belges effectuées en RDC relevant des retombées de la signature de la convention fiscale entre la RDC et la Belgique alors que les entreprises belges au courant de l'année 2017 dans leurs volumes import et export des marchandises sont de 14 255 942 tonnes poids nets pour import et 6710152 tonnes pour export donc un total un volume de 16268671 tonnes de poids nets ; leurs valeurs CIF import et export de 7602778864 \$ soit pour les import de 6934794332 \$ et 667984532\$; en termes des recettes douanières un montant total de 928138613\$ soit pour export de 154675317\$ et import de 773463296.

Ainsi donc, la tendance du volume des exportations moins les importations fait état d'une balance commerciale déficitaire de -835 638, pour dire enfin que cette convention fiscale est profitable à la Belgique que la RDC.

Tableau n°03 : Transactions commerciales entre la Belgique et la République Démocratique du Congo en 2018

Nature	Poids net des marchandises	Valeur CIF	Déclaration DGDA
Import	250034363	727725613216	105387633170
Export	12531046	76129503871	376957965
Total	262565409	803855117087	105764591135

Source : Tiré à partir des données mises à notre disposition par la DGDA.

Ce tableau retrace les transactions commerciales import et export des entreprises belges effectuées en RDC relevant des retombées de la signature de la convention fiscale entre la RDC et la Belgique alors que les entreprises belges au courant de l'année 2018 dans leurs volumes import et export des marchandises sont de 250034363 tonnes poids nets pour import et 12531046 tonnes pour export, donc un total de volume de 262565409 tonnes de poids nets ; leurs valeurs CIF import et export de 803855117087\$ soit pour les import de 727725613216 \$ et 76129503871\$; en termes des recettes douanières un montant total de 105764591135 \$ soit pour export de 376957965\$ et import de 105387633170\$. Ainsi donc, la tendance du volume des exportations moins les importations fait état d'une balance commerciale déficitaire de -237 503 317 tonnes pour dire enfin que cette convention fiscale est profitable à la Belgique que la RDC.

Tableau n°04 : Transactions commerciales entre la Belgique et la République Démocratique du Congo en 2019

Nature	Poids net des marchandises	Valeur CIF	Déclaration DGDA
Import	251034461	737643712211	88093823947
Export	14969855	76543567730	386947685
Total	266004316	814187279941	88480771632

Source : Tiré à partir des données mises à notre disposition par la DGDA

Il ressort que ce tableau retrace les transactions commerciales import et export des entreprises belges effectuées en RDC relevant des retombées de la signature de la convention fiscale entre la RDC et la Belgique alors que

les entreprises belges au courant de l'année 2019 dans leurs volumes import et export des marchandises sont de 250034363 tonnes poids nets pour import et 12531046 tonnes pour export donc un total de volume de 262565409 tonnes de poids nets ; leurs valeurs CIF import et export de 803855117087\$ soit pour les import de 727725613216 \$ et 76129503871\$; en termes des recettes douanières un montant total de 105764591135 \$ soit pour export de 376957965\$ et import de 105387633170\$.

Ainsi donc, la tendance du volume des exportations moins les importations fait état d'une balance commerciale déficitaire de -237 503 317 tonnes pour dire enfin que cette convention fiscale est profitable à la Belgique que la RDC.

Tableau n°05 : Transactions commerciales entre la Belgique et la République Démocratique du Congo en 2020

Nature	Poids net des marchandises	Valeur CIF	Déclaration DGDA
Import	251134563	727785613217	889948322781
Export	9351310	7612350371	231836775
Total	260485873	735397963588	890180159556
Balance commerciale	-241 783 253		

Source : Tiré à partir des données mises à notre disposition par la DGDA.

Il se dégage de ce tableau, les transactions commerciales import et export des entreprises belges effectuées en RDC relevant des retombées de la signature de la convention fiscale entre la RDC et la Belgique alors que les entreprises belges au courant de l'année 2020 dans leurs volumes import et export des marchandises sont de 250034363 tonnes poids nets pour import et 9351310 tonnes pour export, donc un total de volume de 260485873 tonnes de poids nets ; leurs valeurs CIF import et export de 735397963588 \$ soit pour les import de 727785613217 \$ et 7612350371 \$; en termes des recettes douanières un montant total de 890180159556\$ soit pour export de 231836775\$ et import de 889948322781\$.

Ainsi donc, la tendance du volume des exportations moins les importations fait état d'une balance commerciale déficitaire de -241 783 253

tonnes pour dire enfin que cette convention fiscale est profitable à la Belgique que la RDC.

III. CONVENTION FISCALE SIGNED AVEC LA BELGIQUE ET SES RETOMBÉES

III. 1. Objet des conventions fiscales

La convention fiscale négociée et signée avec la Belgique a été négociée dans le but d'encourager le commerce entre les deux pays ; les investissements belges et congolais et ; le transfert de compétences et de technologies (en évitant les doubles impositions, en interdisant la discrimination fiscale et en accroissant la certitude et la stabilité fiscales) et de resserrer la coopération entre les deux pays de manière à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Cette convention négociée avec la Belgique avait également pour des motifs politiques ou diplomatiques, c'est-à-dire montrer que les deux pays sont prêts à se conformer aux normes fiscales internationales ou pour exprimer l'existence d'une étroite relation politique et/ou économique ; en tant que condition nécessaire à l'obtention d'une aide économique.

Pour se faire, tout « motif non fiscal » de conclure une convention de ce type doit donc être considéré avec soin, car il peut engendrer des pressions sur un pays qui ont pour objet de le faire participer à des négociations en l'absence de toute raison de politique fiscale impérieuse ou alors que l'équipe de négociation a d'autres priorités.

Il est possible d'atteindre certains des objectifs décrits précédemment (comme le resserrment de la coopération administrative dans le but de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales) sans convention fiscale exhaustive, par exemple au moyen d'autres accords internationaux ou de mesures nationales.

La RDC doit considérer ces autres possibilités pour décider s'il convient de négocier une convention fiscale et pour déterminer si la convention existante continue de servir les objectifs prévus.

III. 2. Processus diplomatique d'élaboration de convention fiscale

Un pays doit fonder sa décision de négocier une convention fiscale sur l'examen des facteurs économiques pertinents ; l'analyse des régimes fiscaux des deux pays (dans le but principal d'identifier les risques de double imposition et de non-imposition) et ; une analyse du modèle de convention de l'autre pays (le cas échéant) et des conventions qu'il a récemment signées de manière à déterminer les principaux éléments de sa politique en matière de convention fiscale.

La décision que prend un pays de négocier une convention fiscale doit également être guidée par l'évaluation des ressources dont il dispose à cet effet, notamment : la disponibilité et ; les compétences des responsables des questions fiscales. La disponibilité de ces derniers doit être évaluée en fonction du coût d'opportunité de l'emploi de leurs compétences à d'autres tâches.

L'évaluation des compétences et des connaissances des responsables revêt également une importance fondamentale, car il ne serait guère prudent d'entreprendre la négociation d'une convention sans avoir les compétences techniques requises. Tout pays manquant de capacités et/ou d'expérience en matière de négociation de conventions fiscales devrait envisager de retenir les services d'experts extérieurs.

III. 2. 1. Risques effectifs de double imposition

Il importe de se demander systématiquement, avant d'accepter de participer à la négociation d'une convention fiscale avec un autre pays, s'il existe un risque important de double imposition avec ce pays, ce qui est peu probable lorsqu'un pays n'impose que faiblement, voire nullement, les revenus.

III. 2. 2. Risque de non-imposition

Il faut aussi déterminer si le régime fiscal de l'autre pays comporte des éléments susceptibles d'accroître le risque de non-imposition, par exemple parce qu'il octroie des avantages fiscaux qui sont isolés de son économie intérieure.

Dans le cas de la RDC, les investissements sont souvent effectués par l'intermédiaire de pays jouant le rôle de centres d'investissement, qui ont généralement de faibles taux d'imposition.

Les pertes de revenus engendrées par des conventions fiscales avec de tels centres peuvent être lourdes par suite du « chalandage fiscal » : les investisseurs étrangers peuvent, en effet, effectuer leurs investissements par l'intermédiaire d'une entité intermédiaire située dans l'un de ces centres, ou d'investisseurs intérieurs procédant à des « investissements circulaires » passant par le centre.

Ces stratégies sont les raisons pour lesquelles de rigoureuses règles visant à lutter contre l'achalandage de convention ont été ajoutées dans les modèles de l'OCDE et de l'ONU.

III. 2. 3. Examen des coûts et avantages éventuels

Toute convention fiscale est généralement structurée de manière à comporter : des dispositions générales et des définitions ; des règles de fond en matière d'imposition (règles de distribution) et d'élimination de la double imposition, et des dispositions concernant la non-discrimination ainsi que la coopération et l'assistance internationales.

Les règles de distribution ont le plus souvent pour effet de réduire le montant de l'impôt qu'un pays de source peut prélever auprès de non-résidents en application de sa législation nationale (abstraction faite de toute modification de comportement due à la convention).

Cela dit, les engagements pris en matière de coopération internationale peuvent entraîner une augmentation du montant d'impôt recouvré, même s'ils peuvent aussi nécessiter des ressources administratives supplémentaires. Il est essentiel qu'un pays prenne des mesures administratives pour pouvoir honorer les obligations internationales qui lui incombent en vertu de conventions fiscales.

En règle générale, ces dernières doivent être mises en œuvre par l'intermédiaire du droit fiscal interne et la plupart des règles qui les régissent sont appliquées dans le cadre des processus administratifs habituels

nécessaires à l'établissement et la perception des impôts sur le revenu (comme l'auto-évaluation, l'évaluation, les retenues à la source, les vérifications fiscales et les règlements judiciaires des différends).

L'application des conventions fiscales peut toutefois exiger l'exercice de fonctions administratives supplémentaires, notamment pour procéder aux allègements ou au remboursement des retenues à la source, au règlement des différends dans le cadre de la procédure amiable prévue dans les conventions, à l'échange de renseignements fiscaux et à l'aide au recouvrement de l'impôt.

Ces mesures administratives et les ressources qu'elles exigent s'ajoutent aux ressources nécessaires à la négociation et à la mise à jour des conventions fiscales des pays.

Nous pensons très sincèrement que la RDC avait analysé le coût et tous les avantages éventuels de la négociation et de la signature de la convention fiscale avec la Belgique avant de décider d'entreprendre des négociations.

La grande question susceptible d'être posée au regard de cette convention signée avec la Belgique est celle de savoir : « la RDC avait-elle identifié l'intérêt de signer cette convention sans pour autant entraîner de lourdes pertes de revenus qui n'accroissent que dans une faible mesure les entrées d'investissements directs et de les renégocier ou de demander à ce que son application soit modifiée par l'application de l'Instrument multilatéral ? »²⁷

Bien qu'il ne soit pas aisé pour un pays de faire la part entre les coûts et les avantages d'une convention, diverses options peuvent être retenues aux fins de cette évaluation. Les conventions sont fréquemment utilisées dans le but principal d'attirer des investissements dans les pays en développement. L'évaluation des effets d'une convention peut donc poser des

²⁷ Parmi les pays qui ont renégocié ou annulé une convention fiscale figurent l'Argentine (en 2012), le Rwanda (en 2013), la Mongolie (en 2013), l'Inde (en 2016) et le Sénégal (en 2019).

difficultés analogues à celles rencontrées dans le cadre de l'analyse d'autres types de dépenses fiscales.

Il est possible de saisir relativement aisément les répercussions théoriques sur les flux de revenus (dividendes, intérêts et redevances) en comparant les taux de retenue à la source de la convention et ceux prévus dans la législation interne. Ces répercussions théoriques présentent de l'intérêt pour l'analyse même si l'on fait abstraction des effets sur les comportements de l'application de taux de retenue à la source plus élevés.

Il est aussi possible d'analyser les informations sur les contribuables pour étudier d'autres aspects des coûts engendrés par les conventions, notamment les coûts indirects de l'érosion de la base d'imposition et du transfert des bénéfices associés aux conventions.

Les observations recueillies dans le cadre des fonctions administratives peuvent aussi, à tout le moins, fournir des indications de l'adoption de stratégies de planification fiscale agressives (et des coûts qu'elles engendrent) pour tirer profit de conventions particulières, bien que cette analyse ne prenne pas en compte les effets des nouvelles règles adoptées dans le but de lutter contre le chalandage fiscal et l'utilisation abusive des conventions fiscales.

III. 3. 4. De la pertinence de négociation d'une convention fiscale

Comme on l'a relevé ci-haut, plusieurs de ces questions peuvent, selon les circonstances, être jugés produire un avantage ou un coût (ou encore les deux).

a. Impact sur l'investissement direct étranger

Les observations recueillies ne permettent pas de déterminer clairement si les conventions fiscales accroissent ou non l'investissement direct étranger. Ce dernier ne procure toutefois un avantage supplémentaire que s'il a des répercussions positives sur les résidents du pays (par exemple en donnant lieu à une augmentation de l'emploi et des revenus qui ne se serait pas produite en son absence).

b. Pertes de recettes fiscales

Les restrictions qu'une convention fiscale exerce sur l'imposition à la source (par exemple sur les revenus passifs, les bénéfices des entreprises et les plus-values) peuvent se traduire par une perte directe lorsqu'elles sont évaluées en fonction des recettes qui auraient pu être recouvrées en l'absence de la convention.

Les effets qu'une convention peut avoir sur les comportements doivent toutefois également être pris en compte. Il s'agit notamment de l'augmentation possible des investissements étrangers et de la réduction de la fraude fiscale par suite de l'application des dispositions de la convention qui autorisent l'échange de renseignements fiscaux et l'apport d'une aide au recouvrement de l'impôt.

Les restrictions à l'imposition à la source peuvent, en revanche, exacerber l'évasion fiscale. En effet, la modification des taux des retenues à la source, par exemple, peut avoir des répercussions sur le coût du transfert des bénéfices à l'étranger sous forme de financement par l'emprunt ou de versement de redevances, qui sont deux mécanismes importants de transfert des bénéfices à l'échelle mondiale.

Certaines formes d'imposition à la source sont toutefois difficiles à administrer et retombent fréquemment sur le résident qui effectue le paiement et non sur le bénéficiaire étranger de ce paiement.

c. Difficultés de modification, remplacement ou dénonciation d'une convention fiscale

De nombreux pays éprouvent des difficultés à dénoncer une convention fiscale même si cette dénonciation, contrairement à une modification ou un remplacement, peut être décidée de manière unilatérale. Si cela peut certes limiter l'effet des modifications que le pays pourrait souhaiter apporter à l'avenir à sa législation fiscale interne, la stabilité d'un système de conventions fiscales accroît la certitude du contexte dans lequel opèrent les investisseurs étrangers (notamment en les protégeant de certaines formes d'imposition discriminatoires).

d. Intégration dans la politique fiscale internationale d'un pays

Il est plus probable qu'un pays dont le régime fiscal intérieur est stable soit doté d'un cadre de politique fiscale intégré et cohérent en ce domaine ainsi que d'un modèle de convention fiscale facile à défendre, ce qui est une condition nécessaire à la négociation de conventions fiscales plus solides et cohérentes. La perspective d'une modification importante du régime fiscal interne pourrait de ce fait indiquer que le pays ne devrait pas négocier de convention fiscale avant d'avoir complété ces changements en raison des risques accrus qu'ils peuvent poser.

e. Capacité administrative de négocier et d'administrer des conventions fiscales

En effet, la RDC ne devrait pas accepter de négocier une convention fiscale avec la Belgique voire même avec les autres pays comme l'Afrique du Sud avant d'avoir les compétences techniques nécessaires à cette fin et d'avoir procédé à l'examen des dispositions négociées avec cette dernière.

Bien que la convention avec la Belgique ait été signée, la RDC devrait également évaluer s'elle a la capacité d'administrer cette convention fiscale avant d'accepter d'en négocier ou de modifier. La négociation et l'application concrète satisfaisantes d'une convention fiscale peuvent exiger d'importantes ressources de l'administration fiscale. Cela dit, les dispositions de cette convention concernant le règlement des différends, l'échange de renseignements et la fourniture d'une assistance au recouvrement de l'impôt aideront l'administration fiscale à appliquer la législation nationale aux opérations transfrontalières.

IV. CRITIQUES ET RECOMMANDATIONS SUR LA PRATIQUE DE LA CONVENTION FISCALE SIGNEE ENTRE LA RDC ET LA BELGIQUE**IV. 1. Du manque de sensibilisation sur la convention fiscale entre la RDC et la Belgique**

Si le gouvernement congolais fait effectivement référence à la nécessité d'éviter la double imposition, la Belgique ne l'a fait que pour réduire la charge fiscale des entreprises internationales, dans le but d'être attractif et

concurrencer d'autres pays. Les plafonds d'imposition fixés dans les conventions fiscales ont été encouragés comme un moyen d'attirer l'investissement.

Pourtant, le lien entre cette convention fiscale et l'investissement en RDC a, de nombreuses fois, été remis en question par un bon nombre de chercheurs et des études démontrent que tous les avantages que cette convention signée avec la Belgique ne garantit pas l'attraction aux nouveaux investissements sur le territoire congolais mais également il n'y a pas l'accroissement des recettes internes.

Une chose est sûre, accorder des réductions fiscales aux entreprises étrangères belges sur le long terme a un coût sur le trésor public. Un bon nombre de chercheurs met en exergue plusieurs cas dans lesquels les multinationales utilisent des conventions fiscales dans le but de réduire leur charge fiscale.

Des experts du FMI ont récemment tiré la sonnette d'alarme et ont exhorté les pays en développement à être particulièrement prudents en ce qui concerne les conventions fiscales.²⁸

IV. 2. Déséquilibre des droits fiscaux de la convention fiscale avec la Belgique

En pratique, la RDC assume une charge plus lourde que la Belgique. Cette convention fiscale partage les droits fiscaux entre deux pays qui pourraient se prévaloir du droit d'imposer une entreprise multinationale : le pays dans lequel l'entreprise (étrangère) réalise des bénéfices (ce que l'on appelle l'imposition à la source) et le pays où l'entreprise opérant à l'international est basée (ce que l'on appelle l'imposition sur la base de la résidence). Les entreprises étrangères belges (pays plus riche) sont de plus en plus présentes en RDC (pays aux revenus plus faibles).

D'après les termes des conventions en vigueur, la Belgique est quelque peu restreinte dans la possibilité d'imposer les gains réalisés en RDC

²⁸ Disponible sur <http://www.voxeu.org/article/fixing-international-corporate-taxation>.

par ses résidents puisque la Belgique a de plus en plus fait le choix de ne pas imposer ses entreprises exerçant leurs activités en RDC.

En signant cette convention avec la Belgique, c'est la RDC qui a le plus à perdre. Si la Belgique choisit d'imposer ses entreprises exerçant leurs activités en RDC, et si la convention autorise la RDC à conserver son droit d'imposer l'entreprise multinationale belge, tout impôt levé par ce dernier sera généralement reconnu par la Belgique, ce qui entraînera un allègement du montant de l'impôt dû en Belgique.

Par exemple, une entreprise de la Belgique exerçant ses activités en RDC peut demander au gouvernement belge un allègement de son impôt sur les redevances, correspondant au montant de cet impôt payé en RDC.

Autrement dit, si l'on permet à la RDC de conserver ses droits, c'est ce pays (plutôt que la RDC) qui collecte les recettes, sans que cela n'ait de conséquence pour les résultats de l'entreprise multinationale.

IV. 3. Qui paie le prix de la convention signée entre la RDC et la Belgique?

Les impôts sur les entreprises belges installées en RDC sont une source importante de recettes pour cette dernière. Pourtant, le système de conventions fiscales permet aux entreprises multinationales de réduire facilement leur charge fiscale dans les pays à revenus faibles.

Les entreprises locales paient également le prix de l'optimisation fiscale et des pratiques pour minimiser l'impôt de certaines entreprises multinationales belges.

Les propriétaires de petites entreprises locales doivent souvent payer des impôts que les conventions fiscales permettent aux multinationales d'éviter. Ils font face à une concurrence déloyale de la part de ceux qui, en payant moins d'impôts, peuvent maintenir leurs prix à un niveau plus bas.

Le fossé entre les petites et les grandes entreprises présente également une dimension déséquilibrée. Les femmes sont moins susceptibles d'être propriétaires des types d'entreprises multinationales pour lesquelles les allègements fiscaux sont disponibles.

Les impôts payés par les entreprises locales en RDC inégaux par rapport aux multinationales belges étant donné que cette convention fiscale est applicable uniquement aux multinationales et les allègements fiscaux qu'elles l'offrent profitent donc davantage à ces dernières.

IV. 4. Recommandations

D'entrée de jeu, il sied de relever que la RDC ne dispose guère de réglementation des conventions fiscales orientant ses négociations lors des conventions. Ainsi donc, la RDC doit développer une réglementation soulignant les termes minimaux acceptables, ce qui assurera une gestion cohérente et responsable dans les négociations et signatures des conventions fiscales internationales.

Elle devra également indiquer les facteurs à prendre en compte dans le choix du partenaire du traité. La RDC doit garder à l'esprit que l'imposition n'est pas le facteur primordial au choix de localisation d'une entreprise. Les facteurs tels que les marchés, la protection légale ou encore la stabilité économique et politique sont privilégiés et qu'elle doit, par conséquent, se concentrer sur l'amélioration de ces domaines plutôt que de signer des conventions déséquilibrées ayant un impact négatif sur leur assiette fiscale et attraction aux investissements.

Il est nécessaire d'accroître les compétences parmi les négociateurs des conventions fiscales en RDC à l'instar des autres Etats modernes. Les équipes de négociateurs doivent être bien formées et avoir le pouvoir de se retirer des négociations si les termes du traité ne sont pas favorables, et les organismes de surveillance doivent être bien formés et avoir l'autorité d'évaluer les conventions fiscales. Cela peut être réalisé s'il y a une réglementation des traités prenant en compte les circonstances particulières du pays ainsi que l'impact potentiel des traitées sur le revenu fiscal et nouveaux investissements.

CONCLUSION

La convention fiscale internationale signée entre la RDC et la Belgique avait pour objectif l'urgence et la nécessité d'éviter la double imposition sur le revenu et la fortune afin de réduire la charge fiscale des entreprises internationales, dans le but d'être attractif et concurrencer d'autres pays.

A cet effet, les modalités d'imposition fixées dans cette convention fiscale ont été engagées afin d'encourager l'attraction aux investissements étrangers (belges et congolais).

Pourtant, le lien entre cette convention fiscale et l'investissement en RDC a de nombreuses fois été remis en question par un bon nombre de chercheurs et des études démontrent que tous les avantages que cette convention signée avec la Belgique ne garantit pas l'attraction aux nouveaux investissements sur le territoire congolais, mais également, il n'y a pas encore un accroissement des recettes internes attendues.

En pratique, la RDC assume une charge plus lourde que la Belgique au regard de la position de balance de paiement qui est toujours déficitaire c'est-à-dire les exportations des marchandises relatives aux entreprises belges en RDC sont moins inférieures que les importations venant de la Belgique.

D'après les termes des conventions en vigueur, la Belgique est quelque peu restreinte dans la possibilité d'imposer les gains réalisés en RDC par ses résidents puisque cette dernière a de plus en plus fait le choix de ne pas imposer ses entreprises exerçant leurs activités en RDC. En signant cette convention avec la Belgique, c'est la RDC qui a le plus à perdre.

Ainsi, au regard de l'intitulé de cette convention, il y a lieu de se demander : pourquoi la RDC avait pu signer une convention sur « l'impôt sur la fortune alors que dans sa législation fiscale, rien n'a prévu en ce sens de cet impôt ? Et pourtant les impôts auxquels une convention fiscale doit faire part devraient d'abord être les impôts analogues ou de même nature.

En effet, la RDC n'a pas de réglementation des conventions fiscales orientant ses négociations lors des conventions. Ainsi donc, elle doit développer une réglementation soulignant les termes minimaux acceptables, ce qui assurera une gestion cohérente et responsable dans les négociations et signatures des conventions fiscales internationales.

Il est nécessaire d'accroître les compétences parmi les négociateurs des conventions fiscales en RDC à l'instar des autres Etats modernes. Les équipes négociatrices doivent être bien formées et avoir le pouvoir de se retirer des négociations si les termes du traité ne sont pas favorables, et les organismes de surveillance doivent être bien formés et avoir l'autorité d'évaluer les conventions fiscales.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- BELTRAME P., *La fiscalité en France*, Hachette, 8^{ème} édition, Paris, 2001.
- CNUCED, Rapport sur l'investissement dans le monde, 2015.
- Commission européenne, Communiqué de presse Bruxelles, 03 décembre 2015, http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-6221_fr.htm.
- Constitution de la République Démocratique du Congo modifiée par la loi n° 11/002 du 20 janvier 2011 portant révision de certains articles de la Constitution de la République Démocratique du Congo du 18 février 2006.
- <http://www.voxeu.org/article/fixing-international-corporate-taxation>.
- <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-PaysBasguide-2015.pdf>
- LAMBERT T., « Quelle fiscalité pour les projets planétaires ? », in *Mondialisation et fiscalité : La globalisation fiscale*, L'Harmattan, Paris, 2006.
- LEVINE P., *La lutte contre l'évasion fiscale de caractère international en l'absence de conventions internationales*, LGDJ, Coll. Bibliothèque de Sciences Financières, Paris, 1988.
- Nations Unies, Département des affaires économiques et sociales, *Modèle de Convention de Double Imposition des Nations Unies entre Pays Développés et Pays en Développement*, New York, 2011.

-
- NIRMAL T.J., *Le contrôle fiscal des opérations internationales*, L'Harmattan, coll. « Finances publiques », Paris, 2004.
- OCDE, *Convention modèle OCDE en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune*, Avril 2000.
- OUDENOT P., *Fiscalité approfondie des sociétés*, Ed. Lexis, Paris, 2020.
- PAULET J.P., *La mondialisation*, 4ème édition Armand Colin, Paris, 2007.
- TRINDADE M. A., « La subsidiarité des conventions fiscales », Panthéon Sorbonne, Paris, 2015.
- [www.Impôts.gouv.fr/portail/les-conventions internationales](http://www.Impôts.gouv.fr/portail/les-conventions-internationales).
- www.un.org/esa/ffd/documents/Papers_TTN.pdf.