

**REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET UNIVERSITAIRE
UNIVERSITE PEDAGOGIQUE NATIONALE
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET DE GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES DE GESTION**

**DE LA DETERMINATION A LA COMPTABILISATION DE LA TAXE SUR
LA VALEUR AJOUTEE ET DE L'IMPOT SUR LES BENEFICES ET
PROFITS SELO LE REFERENTIEL COMPTABLE OHADA**

KALAMBAYI MUKENDI Randy

Travail de fin d'études présenté et défendu en
vue de l'obtention du grade de Licencié en
Sciences de Gestion.

Option : Comptabilité

Directeur : MBUYAMBA KALOMBAYI William
Professeur Associé

Année Académique 2015 - 2016

Epigraphe

Notre expérience de scientifique et de passionné de la comptabilité, nous a permis de comprendre que quiconque éprouve le désir d'apprendre peut, par la magie découlant de sa propre volonté adoubee d'un intérêt clairement exprimé, en acquérir nettement la science et la maitrise.

Randal KALAMBAYI

Dédicace

Il y a deux choses que nous lèguent nos parents : l'éducation de base et les études. A travers cet héritage, nous dédions ce travail à nos parents : François MUKENDI et Josée NGANDU.

Randal KALAMBAYI

REMERCIEMENTS

A l'avalanche de notre parcours estudiantine à l'Université Pédagogique Nationale, nous nous offrons le luxe de présenter notre travail de fin d'études en sciences de gestion qui est le fruit d'un travail hardi et de ténacité durant cinq ans.

Qu'il nous soit permis de remercier en première instance, Dieu tout puissant, pourvoyeur de toute grâce qui dans son intime amour a rendu effective nos études.

Nous voudrions nous acquitter d'une tâche noble celui de témoigner notre gratitude à l'endroit de notre directeur, le Professeur William MBUYAMBA qui en dépit de ses multiples occupations nous a accompagné dans la réalisation de notre étude.

Nous pensons à l'Assistant Jean Bosco TSHIMANGA, à travers ses observations assorties d'une rigueur scientifique, a suscité en nous l'amour de la recherche.

Nos ultimes remerciements à tous nos frères et sœurs, particulièrement Peghuy LOBO, Hervé TSHIUNZA, Christian LOBO, Rachel LOBO.

Notre ingratitude sera sans excuse sans penser à ces vaillants héros dont nous partageons la flamme comptable, nous pensons à Mme Cécile KIKATA, Viali MANDOMBE, Lavie KANGALU, Ruth TUNGA, Adonis KALAMBU, Arnold KABAMBA, Nelly NGALULA, Rinedy MPWO, Sarah KALALA, François MUNGANGA, Bertin TSHIBALANGA.

A nos amies et connaissances avec qui nous rallumons la fibre de la fraternité, nous pensons à Gauthier MUTEBA, Degaulles NGOYI, Jobert BWANGA, Arnaud MBO, Patrick MBIKAYI, Rodriguez MUDIBU, Roshy MBEYA, Patricia LUAKUDILA, Bibi MBOMBO, Chance TAMBA.

Nous ne pouvons clore cette démarche sans pour autant jeter un clin d'œil à Dorcas LUTONTO, qui par un éclair pétrifié a su booster nos efforts.

Dans ce silence inouï, nous pensons à vous qui avez choisi d'être lecteur de cet étude et si cet essai explicatif sur la détermination et la comptabilisation de la TVA et l'IBP peut contribuer à la compréhension de l'organisation comptable des entreprises grande sera notre joie d'auteur.

Randal KALAMBAYI

Abréviation et Sigle

- A.O : Activités Ordinaires
- C.I.S : Centre d'Impôts Synthétique
- C.N.F.D : Charge Non Fiscalement Déductibles
- DGI : Direction Générale des Impôts
- EDC : Electricité du Congo
- H.A.O : Hors Activités Ordinaires
- H.T : Hors taxe
- I.B.P : Impôts sur les Bénéfices et Profits
- Impôt sur le résultat = Impôt sur les Bénéfices et Profits
- OHADA : Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
- P.N.T : Produit Non Taxable
- R.A.O : Résultat des Activités Ordinaires
- RHAO : Résultat des Hors Activités Ordinaires
- RDC : République Démocratique du Congo
- S.A : Système Allégé
- S.M.T : Système Minimal de Trésorerie
- S.N : Système Normal
- SYSCOHADA : Système Comptable de l'OHADA
- T.V.A : Taxe sur la Valeur Ajoutée
- T.V.A récupérable = T.V.A déductible
- T.V.A facturée = T.V.A Collectée
- T.T.C : Toute Taxe Comprise

INTRODUCTION GENERALE

1. Problématique

Les Etats en général et la République Démocratique du Congo en particulier, ont besoin des moyens financiers pour faire face aux différentes charges publiques et de réaliser en même temps leur politique économique et sociale.

Ainsi, pour y parvenir, l'Etat Congolais recourt aux différents moyens de financement parmi lesquels nous retenons l'impôt ; ce dernier est le moyen par lequel l'Etat se procure des ressources dont il a besoin en vue de financer ses activités politiques, économiques, sociales et culturelles¹.

Suite à la diversité d'activités, l'Etat a mis sur pied des organes techniques en vue de drainer suffisamment des ressources dans le trésor public. C'est le cas de la Direction Générale des Impôts « DGI » qui dans ses prérogatives a pour mission de collecter l'impôt auprès des tiers appelés assujetties qui peuvent être soit personne physique soit personne morale en rapport avec l'impôt qui le concerne.

Pour les personnes morales notamment les entreprises cas d'Electricité du Congo où la vie est caractérisée par les mouvements d'entrées et sorties de fonds, toutes les opérations effectuées par elles avec le monde extérieur engendrent les dettes ou créances d'une part et d'autre part le profit ou bénéfice. C'est pour cette raison que la tenue de la comptabilité devient une obligation impérieuse afin d'assurer la transparence des informations circulant au sein de l'entreprise.

C'est dans cette optique que nous nous sommes penchés sur les questions de l'heure qui touchent à la vie de la société : la taxe sur la valeur ajoutée « T.V.A » et l'impôt sur les bénéfices et profits « I.B.P ».

Ces deux impôts font l'objet des traitements particuliers, vu leur nature du fait de l'avènement de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires en sigle OHADA qui reformule la comptabilité au Congo à travers l'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises.

¹ ZUKA MONDO, G., notes de cours sur la Fiscalité, inédit, G3 FSEG, UPN, Kinshasa, 2014, p. 8

Cette adhésion à l'OHADA implique que la RDC adapte le droit commercial, le droit des sociétés au système comptable OHADA ; ce qui signifie que la RDC accepte de migrer son système comptable (le Plan Comptable Général Congolais) au SYSCOHADA.

Fort des conséquences et préalables que ce passage va exiger aussi bien au législateur, qu'aux entreprises et aux particuliers qui composent le tissu économique congolais, une période de maîtrise et de pratique s'impose. Dans le cadre de notre travail, plusieurs questions méritent d'être soulevées, à savoir :

- Quels sont les procédés de la détermination et de la comptabilisation de la Taxe sur la valeur ajoutée et de l'impôt sur les bénéfices et profits en SYSCOHADA ?
- Electricité du Congo organise-t-elle une comptabilité visant à respecter les procédés de détermination et de comptabilisation de la TVA et de l'IBP ?

C'est autour de ces préoccupations fondamentales que tourne notre réflexion car il sied de souligner que la comptabilité en tant qu'instrument de gestion sert de base ou fondement à la détermination et à la comptabilisation de l'impôt à payer. D'où différents procédés, méthodes, techniques sont utilisés afin de fournir des informations comptables reflétant l'image fidèle et respectant le principe comptable généralement admis.

2. Hypothèses de recherche

Afin de réagir provisoirement aux questions posés à la problématique, la tradition et la coutume scientifique affirme qu'une hypothèse est une proposition affirmative qui après l'expérimentation peut être tenue pour une loi, une vérité ou un principe. Ainsi, d'une manière lapidaire nous les abordons comme suit :

La détermination et la comptabilisation de la TVA se résumerait en deux étapes : dans le fief des entreprises, l'organisation comptable s'exécute à l'aide de manuel de procédure comptable qui dicterait les coutumes liées à la circulation des pièces comptables, au contrôle

en amont des valeurs monétaires et à l'imputation et la comptabilisation s'ensuivra de ces travaux en différenciant la TVA récupérable à la TVA facturée. De cette différence donnerait naissance à la TVA due (Tva facturée > TVA récupérable) ou crédit de TVA (Tva facturée < TVA récupérable) à déverser auprès du fisc (Direction Générale des Impôts).

La détermination et la comptabilisation de l'Impôt sur les bénéfices et profits en SYSCOHADA passerait par la détermination du solde significatif de gestion en s'appuyant sur les données provenant de la balance générale après inventaire ; les soldes de gestion se résumerait en pallier dont la détermination de la marge brute, la valeur ajoutée, l'excédent brut d'exploitation, le résultat d'exploitation, le résultat financier, le résultat d'activité ordinaire, le résultat de hors activités ordinaires puis s'ensuivra du résultat comptable et du résultat fiscal auquel on déduit le 35 % qui est le taux de l'IBP. C'est dans cette optique que sera déterminé et comptabilisé l'impôt sur le résultat auquel on déduira le 20 % restant de l'impôt sur le résultat à payer au fisc.

Nous pensons qu'Electricité du Congo se conformerait dans la pratique comptable auxquels toutes les entreprises en RDC sont soumises à l'acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités d'entreprises qui présente un référentiel comptable qui dicte les modèles des états financiers, des procédures d'organisation comptable. Notre tâche s'attèle à le démontrer par des données comptables en notre possession.

3. Choix et intérêt du sujet

Etant donné que la tradition scientifique exige que rien ne soit exécuté sans une recherche approfondie sur le sujet, nous n'échapperons pas à la règle ; raison pour laquelle nous présentons au préalable le choix de notre sujet d'une part et l'intérêt d'autre part².

3.1. Choix du sujet

² BOKONGO, M., Méthodes de Recherches Scientifiques, Inédit, G2 Gestion, FSEG, UPN, Kinshasa, 2013, p. 23

Vu la promulgation de l'ordonnance loi n°10/001 du 20 aout 2010 instituant la T.V.A qui est un impôt général sur la consommation en remplacement de l'Impôt sur le Chiffre d'Affaire et en conformité avec l'adhésion de la RDC au traité de l'OHADA dans l'acte uniforme portant sur l'organisation et harmonisation de la comptabilité des entreprises en remplacement au Plan Comptable Général Congolais en sigle PCGC.

L'obligation scientifique nous incombait d'aborder ces nouvelles matières qui dans le fief des étudiants et des professionnelles de la comptabilité reste encore un mystère à éclairer.

3.2. Intérêt du sujet

L'intérêt que poursuit notre étude se veut incitative dans le souci d'approfondir les concepts de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et de l'Impôt sur les bénéfices et profits en vue de fournir une référence documentaire visant à informer les étudiants, chercheurs et professionnels de la comptabilité sur la démarche de la gestion des impôts tant dans la détermination que dans leur comptabilisation.

4. Objectifs de l'étude

4.1. Objectif général

L'objectif général de cette étude est de faire ressortir dans une entreprise quelle que soit sa nature, la démarche pour la détermination et la comptabilisation de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et de l'impôt sur le résultat.

4.2. Objectifs spécifiques

- Mettre en exergue les différents procédés qui entre en compte dans la détermination de la T.V.A selon le référentiel OHADA ;
- Mettre en exergue les différents procédés qui entre en compte dans la détermination de l'impôt sur le résultat selon le référentiel OHADA.

5. Délimitation de l'étude

Pour éviter de traiter un sujet de recherche vague, nous avons délimité notre sujet dans le domaine, dans le temps et dans l'espace.

- Dans le domaine, le sujet se limite à l'aspect comptable de la fiscalité tenu par les entreprises ;
- Dans l'espace, nos investigations sont orientées vers la société Electricité du Congo qui nous a servi de cadre d'étude ;
- Et dans le temps, notre recherche porte sur l'exercice fiscal allant de 2014 à 2015.

6. Méthodes et techniques de recherche

La méthode de recherche est un ensemble des opérations pour lesquelles une discipline cherche à atteindre les vérités qu'elle poursuit, le démontre, le vérifie, elle dicte surtout de façon concrète d'envisager la recherche mais ceci de façon plus ou moins impérative, plus ou moins précise, complète et systématisée³.

Afin d'atteindre les objectifs que nous nous sommes assignés, nous aurons à utiliser les méthodes et techniques suivantes :

6.1. Méthodes de recherche

- **la méthode analytique** : elle nous permettra de faire une analyse approfondie de données afin d'en tirer les conclusions qui s'imposent ;
- **la méthode historique** : elle nous aidera à cerner l'évolution de la T.V.A et de l'I.B.P dans la pratique comptable en RDC ;
- **la méthode comparative** : elle nous aidera dans la comparaison des données chiffrées en rapport avec la détermination et la comptabilisation des Impôts sous étude ;

³ GRAWITZ, M., et PINTO, R., Méthodes des sciences sociales, 11^{ème} Ed., Dalloz, Paris, 2001, p. 56

6.2. Techniques

- **La technique documentaire :** elle nous permettra de consulter les ouvrages et autres documents tels que journal officiel, notes de cours, ouvrages afin de disposer des renseignements utiles ;
- **L'interview libre :** nous permettra sous forme d'un jeu de questions réponses à sens unique, d'obtenir des informations auprès de professionnelle de la comptabilité et de la fiscalité.

7. Canevas de l'étude

Outre l'introduction et la conclusion générale, le présent travail comprend 5 chapitres qui suivent :

- le premier aborde les considérations générales sur l'impôt ;
- le second s'attèle sur la Taxe sur la Valeur Ajoutée et L'Impôt sur les Bénéfices et Profits ;
- le troisième présente le référentiel OHADA ;
- la quatrième traite sur la comptabilisation de la Taxe sur la Valeur Ajoutée ;
- et le cinquième chapitre martèle sur la détermination et la comptabilisation de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et L'Impôt sur les Bénéfices et Profits cas d'Electricité du Congo.

CHAPITRE I : CONSIDERATIONS GENERALES SUR L'IMPOT

A l'orée de ce chapitre, nous abordons l'aspect fiscal de notre sujet afin de baliser la voie de nos recherches. Il a 3 sections qui comprennent le système fiscal en RDC, les types d'impôts et une brève présentation de la DGI.

SECTION 1 LE SYSTEME FISCAL EN RDC

1.1. Notions

D'une manière générale, lorsqu'on parle d'un système fiscal d'un pays donné, on pense à l'ensemble d'impôts susceptibles d'être perçu dans ce pays et les procédures qui y sont rattachées. L'impôt n'est jamais isolé, il prend toujours une source à côté d'autres impôts au sein d'un ensemble appelé système fiscal.

Le système fiscal désigne l'ensemble de règles qui régissent les impôts en vigueur à un moment donné dans un pays déterminé. De ce fait, le système fiscal congolais est l'ensemble des règles régissant les impôts en vigueur en République Démocratique du Congo⁴.

1.2. Caractéristiques

Le système fiscal congolais est composé de trois (3) caractéristiques à savoir :

- le système fiscal est déclaratif ;
- le système fiscal est cédulaire ;
- le système fiscal est territorial⁵.

1.2.1. Le système fiscal est déclaratif

⁴BAKANDEJA WA MPUNGA, les Finances publiques, éd. Afrilarcier, Paris, 2006, P. 28

⁵ Idem

Le système fiscal congolais est fondé sur la déclaration fiscale. Le paiement de tout impôt est conditionné par la souscription de la déclaration fiscale.

Le caractère déclaratif : est un acte par lequel le redevable fait connaître à l'administration des impôts, l'existence de la matière imposable, son montant et éventuellement tous les éléments nécessaires au calcul de l'impôt ou au contrôle. Ainsi, au regard de l'article 3 de la loi n° 004/2003 du 13 mars 2003 portant réformes des procédures fiscales en RDC, stipule que les contribuables souscrivent dans les conditions et délais prévus des déclarations selon le modèle fourni par l'administration des impôts et déterminent dans celle-ci, sous leur responsabilité les bases d'imposition et montant des impôts et autres droits dus, conformément aux dispositions légales⁶.

1.2.2. Le système fiscal est cédulaire

Le système fiscal de la République Démocratique du Congo est cédulaire depuis son accession à la souveraineté nationale. Ce système consacre à la répartition des impôts en cédules c'est-à-dire la répartition des impôts en modules ou subdivision d'une même matière imposable en plusieurs catégories sur chacune desquelles s'applique un impôt différent appelé impôt cédulaire⁷.

1.2.3. Le système fiscal est territorial

La perception de l'impôt en République Démocratique du Congo est limitée aux frontières nationales. En d'autres termes, l'impôt n'est établi que dans le cas où les biens, les activités ou les revenus qui font l'objet d'imposition est situé à l'intérieur des frontières de la RDC.

SECTION 2 NOTIONS GENERALES SUR L'IMPOT

2.1. Histoire de l'impôt

⁶ MBOKO NDJANDIMA, Code général des Impôts, PUC, Kinshasa, 2007

⁷ Idem

Le phénomène historique de l'impôt est aussi vieux que les premières organisations sociopolitiques apparues sur terre.

L'histoire nous apprend que, dans le passé, l'impôt était le symbole d'assujettissement à un roi, à un prince, bref à une autorité temporelle.

L'évolution de la conception et surtout la naissance des états modernes ont apporté une définition tout révolutionnaire de l'impôt. Le prélèvement fiscal cesse d'être un acte de soumission pour devenir la participation d'un chacun dans les dépenses de tous⁸.

2.2. Définition de l'impôt

D'après Gaston JEZE, l'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie directe pour la couverture des charges et des dépenses publiques⁹.

C'est aussi un prélèvement obligatoire en numéraire effectué par les pouvoirs publics en vue de réaliser leur politique économique et sociale. Il sied de signaler que l'impôt est pris ici dans son sens générique c'est-à-dire l'impôt intérieur¹⁰.

2.3. Rôle de l'impôt

L'impôt a 3 rôles principale dans un état, dont :

- le rôle financier ;
- le rôle économique ;
- le rôle social¹¹.

a) Le rôle financier

⁸ G. ZUKA MONDO UL., Op. Cit., P.6

⁹ Gaston JEZE, cité par KITENGE SUMBU, Impôt Cédulaire sur le Revenus ICR, inédit, ENF, 2008

¹⁰ MBIMBI PIERRE, Sciences et techniques fiscales, inédit, L2 CPTE, FSEG, UPN, Kinshasa, p. 10

¹¹ BUABUA WA KAYEMBE, Traité de Droit Fiscal Zaïrois, PUZ, Kinshasa, 1993

L'impôt sert à la couverture des dépenses publiques de la communauté ou société, c'est le rôle original de l'impôt.

b) Le rôle économique

L'impôt sert de régulation économique c'est-à-dire l'Etat utilise l'impôt comme baguette ou levier d'orientation de l'investissement par le système de surtaxer les domaines ne devant pas faire l'objet d'un effort et en détaxant ceux devant faire l'objet d'une promotion.

c) Le rôle social

Ici, l'impôt en tant qu'instrument par excellence de la politique de l'Etat en matière économique, doit tendre vers la justice sociale et l'équité afin que l'impôt ne puisse pas frapper aveuglement les riches et les pauvres, salariés et paysans, ménages sans enfants et familles nombreuses¹², etc.

2.4. Classification des impôts perçus en RDC

Il est question à ce niveau d'exposer les différents types d'impôts perçus en République Démocratique du Congo. Nous savons aussi bien que la RDC a pour base légale en matière d'impôts « le codes des impôts ». Ce dernier, comme beaucoup d'autres codes subdivisent l'impôt en deux types :

- les impôts directs ;
- les impôts indirects.

C'est le critère du mode de perception qui nous permet de distinguer les impôts directs à des impôts indirects.

2.4.1. Impôts directs

L'impôt direct est celui qui a un caractère personnel très remarqué en ce sens qu'un contribuable est imposé directement en fonction

¹² ZUKA MONDO, G., Op. Cit., p.6

du revenu qu'il a reçu durant une période donnée ou de la fortune dont il dispose sans possibilité d'en récupérer le poids sur quelqu'un d'autre. Il reste définitivement à la charge de la personne qui en est l'assujettie¹³.

Tel est le cas de :

- des impôts réels ;
- des impôts cédulaires sur les revenus.

a) Impôts réels

C'est un impôt qui frappe une opération, un bien ou une somme d'argent uniquement dans sa nature, sa valeur monétaire ou sa quantité, abstraction faite de la personne du contribuable¹⁴.

Il est régi par l'ordonnance loi n°69/006 du 10 février 1969 telle que modifié et complété à ce jour. Il comprend 3 impôts distincts à savoir¹⁵ :

- l'impôt foncier ;
- l'impôt sur le véhicule ;
- l'impôt sur la superficie des concessions minières et hydrocarbures.

b) Impôts cédulaires sur les revenus

Cet impôt est cédulaire parce que le taux d'imposition varie selon l'origine des revenus et le revenu correspond soit à l'existence d'un capital productif (revenu fonciers), soit à l'exercice d'une activité salaire rétribuant un travail. A cet effet, le système fiscal congolais organise 3 catégories d'impôt sur le revenu :

- Impôts cédulaires sur les revenus mobiliers ou impôt mobilier ;
- Impôts sur les revenus locatifs ;
- Impôts cédulaires sur les revenus professionnels ou impôt professionnel

¹³ MBIMBI PERRE, Op.Cit., p. 12

¹⁴ TAYAYE FAFAY, Manuel de Sciences et Techniques Fiscales, Ed. CRIGED, Kinshasa, 2005, p. 25

¹⁵ Idem

L'Impôt cédulaire sur les revenus professionnels est un impôt qui frappe les revenus provenant des activités professionnels exercées en République Démocratique du Congo, ce dernier comprend¹⁶ :

- le bénéfice des entreprises ;
- le profit de professions libérales ;
- l'impôt professionnel sur les rémunérations.

2.4.2. Impôts indirects

Les impôts indirects sont ceux qui frappent les dépenses ou les consommations. Ils visent les revenus mais ne les frappent pas en tant que tels, ils les saisissent dans leur emploi lors des achats des biens ou des services ou même de leur consommations.

Ils sont destinés en définitive à être supportés par les consommateurs dans la mesure où ils sont systématiquement intégrés dans le prix de vente de marchandises.

Il existe deux types d'impôt indirects ou sur la dépense :

- L'impôt particulier sur la dépense, impôt analytique ;
- L'impôt général sur la dépense, impôt synthétique ;

a) L'impôt particulier sur la dépense, impôt analytique

C'est un impôt qui frappe la dépense d'une façon nettement définie c'est-à-dire par l'utilisation des revenus par l'achat de certains produits de fabrication locale, tel le tabac qui est frappé de droit d'accises et de consommation, des marchandises à l'occasion de leur importation ou de leur exportation (les droits de douane)¹⁷.

¹⁶ KOLA GONZE, R., Fiscalité et Gestion des Entreprises, Inédit, L2 GF, FSEG, UPN, Kinshasa, 2016

¹⁷DE BRUYNE, Politique et gestion des finances publiques congolaise, coéd. SNEC/Vander, Bruxelles- Kinshasa, 1969, P.121

Les droits de douane et les droits d'accises relèvent de la compétence de la Direction Générale des douanes et accises en sigle DGDA et ne fait pas l'objet de notre étude.

b) L'impôt général sur la dépense, impôt synthétique

A la différence du précédent, l'impôt général sur la dépense frappe, sans distinction, la consommation de tous les biens et services que ce soit au stade intermédiaire ou au stade final.

L'impôt étant compris dans le prix de vente payé par le consommateur, cet impôt est prélevé selon certaines modalités, dont :

- La taxe unique ;
- La taxe cumulative ;
- La taxe sur la valeur ajoutée.

La taxe unique fut appliquée au Congo en 1966, sur le chiffre d'affaires, dénommé « taxe unique générale » ; c'est un impôt qui est prélevé dans sa totalité, en un seul point du circuit économique d'un produit. Elle peut être perçue soit à la production, soit à la distribution soit à la commercialisation¹⁸.

La taxe cumulative frappe les produits à chaque transaction sur un prix qui inclut les taxes acquittées lors des transactions antérieures. Cette modalité est celle qui était d'application en RDC sous forme d'impôt sur le chiffre d'affaires remplacé par la T.V.A.

La T.V.A est la synthèse de la taxe unique et de la taxe en cascade. Par ce mode d'imposition, il est possible de collecter l'impôt par des acomptes perçus lors de chaque vente en taxant, à chaque transaction, la valeur ajoutée apportée au produit par le vendeur.

2.5. Composantes de l'impôt

¹⁸ TATAYE FAFAY, Op. Cit., p. 33

Parmi les composantes de l'impôt, nous retenons la matière imposable ou base imposable, l'assiette de l'impôt, le fait générateur, le taux de l'impôt, le contribuable et le redevable¹⁹.

2.5.1. la matière imposable ou base imposable

C'est l'élément économique sur lequel l'impôt prend sa source. Cet élément peut être un bien, un produit, un revenu résultant d'une activité, d'un service. Pour le calcul de l'impôt, c'est la somme sur laquelle on applique le taux pour obtenir l'impôt.

2.5.2. l'assiette de l'impôt

C'est sur quoi repose l'impôt, il est pris dans deux sens : au sens large, c'est l'ensemble des opérations fiscales depuis la détermination de la matière imposable ainsi que son évolution et au sens restreint, c'est l'évaluation de la matière imposable c'est-à-dire la détermination de la base imposable ainsi que le taux²⁰.

2.5.3. le fait générateur

C'est l'acte ou l'évènement qui fait naître une obligation. Il y a lieu de souligner par le simple fait de sa naissance, il place le contribuable dans les champs d'applications de la loi fiscale et donne naissance en même temps de la créance d'impôt au profit de l'état.

2.5.4. le taux de l'impôt

C'est la proportionnalité déterminée par la loi et exprimé en pourcentage. C'est donc le pourcentage qu'on applique à la matière pour obtenir l'impôt.

2.5.5. le contribuable et le redevable

¹⁹ Idem

²⁰ TATAYE FAFAY, Op. Cit., P.33

Le contribuable est toute personne assujettie au paiement d'un impôt direct ou toute personne physique ou morale qui paie l'impôt.

Le redevable est une personne physique ou morale tenue légalement au paiement d'un impôt, d'une taxe même si la charge doit en être finalement assumée par un tiers.

SECTION 3 PRESENTATION DE LA DGI

Dans la présente section, nous présenterons d'une manière panoramique la Direction Générale des Impôts en sigle DGI.

Il s'agit d'un bref aperçu historique de la genèse, de son objet ou mission, de sa structure.

3.1. Aspect historique

L'administration fiscale est aussi vieille que le Congo lui-même. L'histoire récente indique trois (3) périodes de l'évolution :

- la période avant 1988 ;
- la période 1988 à 2003 ;
- la période de 2003 à ce jour.

3.2. Objet

Créée par l'ordonnance n° 88/039 du 10 Mars 1988, la DGI a pour mission essentielle d'accroître la mobilisation des recettes fiscales.

C'est ainsi qu'elle est appelée à exercer, dans le cadre des lois et des règlements en vigueur, toutes les missions et prérogatives en matières fiscales ci-après : l'assiette, le contrôle, le recouvrement et le contentieux des impôts, taxes, redevances et prélèvements à caractère fiscal.

La Direction Générale des Impôts est chargée d'étudier et de soumettre à l'autorité compétente les projets de lois, de décrets et d'arrêtés

en la matière. Elle exerce ses compétences, de la manière exclusive sur toute l'étendue du territoire nationale²¹.

3.3. Structure

La Direction Générale des Impôts est dirigé par un Directeur général assisté de deux directeurs généraux adjoints, nommés et le cas échéant, relevés de leurs fonctions par le président de la République, sur proposition du ministère ayant les finances dans ses attributions.

Elle comprend une administration centrale, une direction opérationnelle, une direction urbaine dans la ville de Kinshasa, une direction provinciale dans chaque province ainsi que des services extérieurs.

L'administration centrale est composée de la direction générale et des directions centrales telles que : la direction des ressources humaines, la direction de gestion budgétaire et services généraux, la direction de l'informatique, la direction des études, de la législation et du contentieux, la direction du contrôle fiscal, la direction de la taxation et de la documentation et la direction de recouvrement.

La direction opérationnelle et les services extérieurs comprennent : la direction des grandes entreprises, les centres des impôts et les centres des impôts synthétiques.

a) La Direction des Grandes Entreprises

Selon l'article 18 du décret n° 017/2003 du 2 mars 2003 portant création de la DGI, la Direction des Grandes Entreprises est chargée de la gestion de l'ensemble des opérations fiscales des entreprises, personnes physiques ou morales, sélectionnées selon les critères définis par la Direction Générale.

²¹ <http://www.dgi-gouv.cd>

Une note de service interne a attribué à la DGE la compétence de gérer les contribuables dont le chiffre d'affaire annuel dépasse la valeur en Francs congolais de 2.000.000.001.

b) Le Centre Des Impôts

Ce sont des services opérationnels dépendant de la Direction Urbaine ou des Directions Provinciales et qui s'occupent de la gestion des contribuables, personnes physiques ou morales, dont le chiffre d'affaire annuel se situe entre la valeur en Frans Congolais de 80.000.001 et 2.000.000.000.

c) Le Centre d'Impôts Synthétiques

Ce sont des services opérationnels dépendant de la Direction Urbaine ou des Directions Provinciales et qui sont chargés de la gestion des Petites et Moyennes Entreprises (PME) dont le chiffre d'affaire annuel se situe entre la valeur en Frans Congolais de 10.001 à 80.000.000 CDF. Ces PME étaient soumises au régime d'impôt synthétique libérateur mais dès nos jours, en dérogation au régime de droit commun, ils sont soumis au régime d'imposition des entreprises de petite taille en matière d'impôts sur les bénéfices et profits.

Conclusion partielle: Au terme de ce chapitre intitulé considérations générales sur l'impôt, il s'agissait pour nous de cerner les contours liés à notre thématique qui s'attèle à l'étude de l'impôt principalement la Taxe sur la Valeur Ajoutée et l'Impôt sur les Bénéfices et Profits.

D'une manière théorique, nous avons exprimé le souhait de saisir la portée de ses concepts afin de nous permettre de mieux baliser la voie pour un atterrissage harmonieux.

CHAPITRE II : LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE ET L'IMPOT SUR LES BENEFICES ET PROFITS

A ce stade, il nous est impérieux de cerner les contours de ces deux impôts l'une indirecte et l'autre direct selon leur mode de perception. Comme l'intitulé nous le présente, ce chapitre n'a que deux sections charnières l'une consacrée à la T.V.A et l'autre à l'I.B.P. A nos yeux, il constitue le soubassement de notre étude.

SECTION 1 LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

1.1. Définition

La Taxe sur la Valeur Ajoutée est un impôt indirect qui touche tous les biens et services de toutes origines consommés ou utilisés en République Démocratique du Congo²².

De cette définition, nous relevons que le champ d'application de la T.V.A est très étendu, il a un caractère général qui s'applique à l'ensemble de l'activité économique et aux opérations y assimilés mais elle dispose de quelques exonérations formellement limités et de stricte application²³.

²² ILEKOLA IMANGA, T., TVA : analyses et commentaires de la législation et de la réglementation congolaises, Ed. Médiaspaul, 2012, p.7

²³ Idem

1.2. Caractéristiques

La Taxe sur la Valeur Ajoutée a plusieurs caractéristiques, nous épinglons ici quelques-unes que nous jugeons importants pour la compréhension de cet impôt.

a) la TVA est un impôt neutre

Elle n'a aucune incidence sur les résultats des redevables légaux, car elle est entièrement à charge des redevables réels que sont les consommateurs finals.

b) la TVA est un impôt réel

Elle frappe l'utilisation des revenus c'est-à-dire la dépense ou la consommation des biens et services sans tenir compte de la qualité ou de la capacité contributive du consommateur ou de la personne engageant la dépense²⁴.

c) la TVA est un impôt déductible

Le redevable de la Taxe sur la Valeur Ajoutée doit, aux divers stades du circuit économique :

- calculer la taxe exigible sur ses ventes ou prestations de services ;
- déduire de celle-ci l'impôt qui a grevé les éléments constitutifs de son prix de revient ;
- verser au trésor la différence entre la taxe collectée et la taxe déductible²⁵.

d) la TVA est un impôt ad valorem

²⁴ ILEKOLA IMANGA, T., Op. Cit., p.19

²⁵ Idem

Elle est perçue en proportion de la valeur des produits et non en référence à la qualité physique du produit²⁶.

e) la TVA est un impôt transparent

Contrairement au système cumulatif, la charge supportée en amont par chaque assujetti est connue avec exactitude et est toujours calculée sur un prix hors taxe.

f) la TVA est un impôt à paiement fractionné

Bien qu'à charge du consommateur final, la Taxe sur la Valeur Ajoutée est néanmoins régulièrement perçue chaque fois qu'une transaction imposable est effectuée.

g) la TVA est un impôt sur la consommation

Elle est un impôt réellement supporté par le consommateur final d'un bien ou d'un service.

1.3. Mécanismes de fonctionnement

La maîtrise du mécanisme de la T.V.A passe essentiellement par la compréhension des notions de T.V.A collectée (T.V.A Facturée) et de T.V.A déductible (T.V.A Récupérable) sus évoquées, du circuit économique et de la valeur ajoutée. Ces notions et leur compréhension sont indispensables dans la maîtrise de la T.V.A²⁷.

Le principe du fonctionnement de la T.V.A est irréductiblement simple. En fait lorsqu'une personne est qualifiée d'assujetti supporte des T.V.A sur ses différentes acquisitions ou consommations intermédiaires ainsi que sur tous les frais accessoires occasionnés par les diverses dépenses préalablement engagées, en vue d'assurer la revente, de transformer pour

²⁶ Idem

²⁷ ILEKOLA IMANGA, I., Op. Cit., p.23

revendre ou simplement d'en louer l'usage, elle dispose dès lors du pouvoir de déduire ces différentes T.V.A payées.

En d'autres termes, la T.V.A est calculée sur le prix de vente de biens et services hors taxe. La taxe ainsi facturée ou T.V.A collectée est une recette exigible pour le Trésor public, c'est-à-dire que l'assujetti est dans l'obligation de le reverser au Trésor dans le délai prescrit, sous peine de sanction.

Le commerçant ou prestataire de service ne joue en fait qu'un rôle de collecteur au bénéfice du Trésor public. Par contre, il devra, après une période donnée (le mois en RDC) réaliser un rapprochement entre les T.V.A collectées par lui lors de ses ventes ou prestations du mois et les T.V.A déductibles payées en amont à l'occasion de la production ou de l'achat de ses biens et services ouvrant droit à déduction, de la même période²⁸.

Si le terme du rapprochement est positif, c'est-à-dire lorsque l'assujetti a collecté plus de T.V.A que celles dont il a droit à déduire, il devrait reverser la différence dégagée au Trésor.

Par contre, si la différence est négative, l'assujetti aurait un crédit de T.V.A qu'il pourra récupérer jusqu'à épuisement au cours des périodes suivantes, au plus tard le 31 Décembre de l'année qui suit celle au cours de laquelle la taxe est devenue exigible. A l'expiration de ce délai, la T.V.A non déduite est acquise définitivement au Trésor public.

1.4. Contours de l'assujettissement

a) notions d'assujettissement

La notion de l'assujettissement à la T.V.A a un sens particulier dans la gestion de cet impôt par la DGI. Dans le contexte fiscal, est donc qualifié d'assujetti à la T.V.A²⁹, tout opérateur économique, personne physique ou morale, quels que soient son statut (personne de droit privé ou public), sa situation au regard des autres impôts (personne exemptée ou

²⁸ Idem

²⁹ ILEKOLA IMANGA, T., Op. Cit., p.23

exonérée), sa forme (juridique) ou la nature de son intervention, dont l'activité consiste à effectuer d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou occasionnel, à but lucratif, des livraisons de biens ou des prestations de services visées par la loi.

b) Conditions d'assujettissement

Pour être un assujetti à la T.V.A, les deux principaux critères définis par l'ordonnance loi sont la qualité des personnes et le seuil d'assujettissement.

Sont notamment concernés par l'assujettissement à la T.V.A, quant à la qualité des personnes :

- les entreprises importatrices des biens et celles qui achètent localement ;
- les entreprises productrices des biens destinés à la vente ;
- les entreprises minières, forestières, agricoles ;
- les entreprises immobilières ;
- les entreprises de construction ;
- les entreprises du portefeuille de l'état ;
- les entreprises de services ;
- les professions libérales ;
- les cabinets d'expertises et de conseil.
- Les ASBL et les ONG lorsqu'elles exercent des activités non conformes à leur objet.

Quant au seuil d'assujettissement, le dispositif fiscal congolais prévoit que toute personne physique ou morale qui réalise un certain seuil du chiffre d'affaire annuel devient redevable légal de la T.V.A.

Ce seuil est actuellement fixé à 80 000 000 FC. Mais cette condition de seuil d'assujettissement ne concerne pas les professionnels des activités libérales³⁰.

³⁰ ILEKOLA IMANGA, T., Op. Cit., p. 25

En somme, un assujettissement à la T.V.A équivaut à un contrat de confiance, d'obligations réciproques et des responsabilités liant sans protocole particulier l'Etat, représenté par les services opérationnels de la DGI et le contribuable qui remplit les critères d'assujettissement définis³¹.

1.5. Opérations imposables et exonérées

1.5.1. Opérations imposables à la Taxe sur la Valeur Ajoutée

Pour qu'une opération soit dite imposable à la T.V.A, elle doit remplir les conditions cumulatives des articles 3 à 5 évoqués dans l'ordonnance loi instituant la T.V.A. En réalité, toute activité économique ou commerciale rentre bel et bien dans le champ d'application de la T.V.A³² :

- Soit en raison de la nature des opérations accomplies remplissant les conditions requises sus évoqués ;
- Soit par le bénéfice d'une disposition expresse de la loi, à la suite de l'absence de la réalisation ou lors de la réalisation partielle des conditions ainsi requises³³.

a) opérations assujetties en raison de la nature

Les opérations soumises à la T.V.A en raison de leur nature sont celles qui concernent les livraisons des biens meubles corporels aux tiers et les prestations de services faites aux tiers.

b) opérations assujetties par disposition expresse de la loi

Cet assujettissement concerne les opérations dont les conditions requises pour être soumises à la T.V.A ne sont ou parfaitement pas réalisées. Ces opérations sont imposables par disposition expresse de la loi.

³¹ Idem

³² Idem

³³ ILEKOLA IMANGA, T., Op. Cit., p. 27

Il s'agit des livraisons à soi-même et des prestations à soi-même ainsi que de toutes importations non expressément exonérées par l'ordonnance loi.

1.5.2. Opérations exonérées à la Taxe sur la Valeur Ajoutée

Pour une gestion sans encombre de la T.V.A, l'idéal aurait qu'il n'ait pas d'opérations exonérées, afin de ne pas restreindre le champ d'application matériel de la T.V.A. Mais à l'instar d'autres législations, le dispositif congolais de la T.V.A a prévu aussi quelque cas d'exonérations, mais strictement limités.

1.6. Obligations des redevables

Les obligations des redevables sont définis par les articles 53 à 59 de l'ordonnance loi n° 10/001 du 20 Aout 2010 portant institution de la T.V.A, telle que modifiée et complétée par l'ordonnance loi n° 001/2012 du 21 Septembre 2012.

1.6.1. Obligations de facturation

Tout redevable de la T.V.A doit délivrer une facture ou un document en tenant lieu pour les biens livrés ou les services rendus à un autre redevable, ainsi que pour les acomptes perçus au titre de ces opérations et donnant lieu à l'exigibilité de la taxe.

1.6.2. Obligations comptables

Tout redevable de la T.V.A doit tenir une comptabilité régulière comportant notamment : Un livre journal, un grand livre des comptes, une balance des comptes, un journal des ventes, un journal d'achats, un livre d'inventaire, un livre des immobilisations.

1.6.3. Obligations déclaratives et de paiement

Toute personne assujettie à la T.V.A est soumise à l'obligation de souscrire une déclaration d'assujettissement dont le modèle est déterminé par le Directeur Générale des Impôts, une déclaration d'assujettissement auprès du service gestionnaire compétent de l'administration des Impôts.

Cette déclaration doit être souscrite chaque mois en double exemplaire, au plus tard, le 15 du mois qui suit celui de la réalisation des opérations auprès du service gestionnaire compétent. Elle doit être accompagnée du paiement de la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Cette déclaration doit être souscrite même si aucune opération imposable n'a été réalisée au cours du mois concerné. Dans ce cas, elle est revêtue de la mention néant³⁴.

SECTION 2 L'IMPOT SUR LES BENEFICES ET PROFITS

2.1. Définition

L'impôt sur les bénéfices est un prélèvement obligatoire fait sur les bénéfices réalisés par la société au titre d'un exercice. C'est la participation de l'Etat au résultat de l'entreprise.

Les bénéfices d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou immobilière sont ceux qui proviennent de toutes les opérations traitées par ses établissements en République Démocratique du Congo ainsi que tous les accroissements des avoirs investis en vue des dites activités y compris les accroissements qui résultent des plus-values et moins-values qu'elles qu'en soient l'origine et la nature.

2.2. Taux de l'impôt

Le taux de l'impôt sur les bénéfices est de 35 % des bénéfices nets pour les contribuables relevant du régime de droit commun (Direction des Grandes Entreprises et Centre D'Impôts).

³⁴ MBUYAMBA, W., Aspects comptables de la fiscalité, Inédit, L2 Fiscalité, FSEG, UPN, KIN, 2016, P. 8

Mais pour le Centre d'Impôts Synthétique, il est institué, en dérogation au droit commun, un régime d'imposition des entreprises de petite taille en matière d'impôts sur les bénéfices et profits³⁵.

Il faut entendre au sens fiscal par entreprise de petite taille constitué en Petite entreprise, toute entreprise, quel que soit sa forme juridique, qui réalise un chiffre d'affaires annuel inférieur à 80.000.000 de Francs congolais et supérieur à 10.000.000 de Francs congolais³⁶.

Ainsi le taux de l'impôt sur les bénéfices et profits à charge des Petites entreprises est :

- 1 % pour les activités de vente ;
- 2 % pour les activités de prestation de services³⁷.

L'impôt sur le résultat à charge des petites entreprises est payé en deux quotités, 60% représentant l'acompte et 40 % au titre de solde.

2.3. Base d'imposition

L'assiette de l'impôt sur le bénéfice est le résultat fiscal et non le résultat avant impôt. Ce dernier est un résultat comptable et n'est pas considéré comme base d'imposition de l'impôt sur le bénéfice en vertu de l'autonomie du droit fiscal. Certaines charges, qui ne sont pas liées à l'activité normale de l'entreprise, déductibles sur le plan comptable, ne sont pas considérées comme déductibles sur le plan fiscal en vertu de la théorie des actes anormaux de gestion et doivent être réintégrées³⁸.

Détermination du résultat fiscal

En matière de bénéfice du résultat de l'exercice, une distinction doit être faite entre le résultat comptable et le résultat fiscal.

³⁵MBUYAMBA, W., Op. Cit., p. 27

³⁶ Idem

³⁷ KOLA GONZE, R., Op. Cit., p. 36

³⁸ MBUYAMBA, W., Op. Cit., p. 27

Le résultat comptable est la différence entre les produits et les charges alors que le résultat fiscal est égal au résultat comptable augmenté de réintégrations moins les déductions.

Résultat Comptable = Produits – Charges

Résultat Fiscal provisoire = Résultat comptable + Réintégrations (Charges Non Fiscalement Déductibles CNFD) – Déductions (Produit Non Taxable PNT)³⁹.

a) Les réintégrations ou Charges Non Fiscalement Déductibles CNFD

Sont considérés comme réintégrations les dépenses, pertes ou charges qui ne sont pas liées à la gestion normale d'une société. Tel est le cas de prélèvements fait par un gérant d'une société pour un intérêt personnel à charge de l'entreprise.

Trois conditions doivent être réunies pour qu'une dépense soit considérée comme une charge fiscalement déductible :

- Il faut que la dépense soit faite dans l'intérêt de l'entreprise en vue d'acquérir ou de conserver l'unité de production ;
- La charge doit diminuer l'actif net de l'entreprise. En d'autre terme, elle doit être une dépense à fonds perdus tel une facture relative à la publicité ;
- La dépense doit être faite pendant la période imposable c'est-à-dire elle doit être une charge effective de l'exercice ou se rapportant à la période au cours de laquelle les bénéfices ont été réalisés.

En vertu du principe de l'autonomie du droit fiscal, certaines charges doivent être réintégrer aux résultats comptable, notamment⁴⁰ :

- Les charges relatives aux revenus imposables dans d'autres cédules. Il s'agit des charges relatives à l'acquisition des revenus locatifs et mobiliers ;

³⁹Idem

⁴⁰ KOLA GONZE, R., Op. Cit., p. 36

- Les frais engagés à l'étranger et passés en comptabilité sont non admis dans les charges de l'entreprise du point de vue fiscal ;
- Les autres charges comptabilisées dans les comptes de charges de l'entreprise mais non admise du point de vue fiscal, ces charges sont non admises soit : parce qu'elles n'ont pas de relation directe avec l'activité de l'entreprise, parce qu'elles correspondent à de libéralités, parce qu'elles ont été rendues non déductibles suite à une disposition légale ;
- Les amortissements non admissibles du point de vue fiscal.

Du point de vue fiscal, l'amortissement est une déduction indirectement sur le résultat en raison d'une dépréciation certaine. Ainsi pour être admis comme tel, l'amortissement doit :

- Etre pratiqué sur des immobilisations figurant à l'actif de l'entreprise et effectivement soumise à la dépréciation ;
- Etre pratiqué sur la base et dans la limite de la valeur d'origine des biens ;
- Etre effectivement pratiqué et figuré sur le tableau d'amortissement.

b) Les déductions ou Produit Non Taxable

Pour la détermination du résultat fiscale, la pratique fiscale exige de déduire du montant du résultat comptable obtenu certains produits et profits pour des raisons qu'ils sont régis par des dispositions fiscales particulières. C'est le cas de l'impôt mobilier.

Toutefois, la pratique fiscale exige de les déduire du résultat comptable en vue d'éviter leur double imposition ou enfin d'appliquer pour chacun le régime d'imposition particulier.

Les impôts mobiliers proviennent des capitaux investis, ils sont diversifiés et comprennent :

- Les revenus d'actions ou parts sociales distribués, ces revenus comprennent de dividendes et intérêts attribués comme bénéfiques, des distributions des réserves et des plus-values, les intérêts des obligations

etc. Ils doivent être déduites lorsqu'ils ont été pris en compte par l'entreprise ;

- Les tantièmes alloués dans les sociétés par actions aux membres du conseil d'administration. Il s'agit des rémunérations que touchent les administrateurs ayant des fonctions spéciales ainsi que des commissaires aux comptes dans ses sociétés.

c) Le résultat fiscal définitif

Il s'obtient par la déduction des pertes professionnelles admises du point de vue fiscal et les amortissements réputés différés au titre de l'exercice précédent du résultat fiscal de l'exercice.

- régime des reports déficitaires

Du résultat fiscal déterminé, il faut déduire les pertes professionnelles antérieures admises du point de vue fiscal pour obtenir le résultat fiscal définitif, autrement dit, lorsqu'un exercice est déficitaire, ce déficit peut être déduit des bénéfices réalisés au cours des exercices suivants.

- régime des amortissements réputés différés en période déficitaire

Fiscalement selon le Code des Impôts en ses articles 47 et 70 relatif à l'impôt cédulaire sur les revenus, l'amortissement doit être comptabilisé pour qu'il soit admis comme charge déductible.

Au regard des exigences d'ordre comptable et fiscale, l'entreprise déficitaire peut voir s'aggraver le résultat négatif de ses activités. Pour faire jour à l'amortissement de son rôle économique et financier dans l'entreprise, il a été connu de reporter des déficits provenant des amortissements pratiqués en période déficitaire sans limitation de durée.

Ainsi le résultat fiscal définitif est déterminé comme suit⁴¹ :

Résultat Comptable
+ Réintégrations

⁴¹ MBUYAMBA, w., Aspects comptables de la fiscalité, Inédit, L2 Fiscalité, UPN, 2016, p. 8

$$\begin{aligned}
 & \text{- Déductions} \\
 & = \text{Résultat Fiscale Provisoire} \\
 & \text{- Report des pertes professionnelles} \\
 & \text{- Amortissement réputés différés} \\
 & = \text{Résultat Fiscale Définitif}
 \end{aligned}$$

Une fois déterminé le résultat fiscal, on procède au calcul de l'impôt lui-même, le taux d'imposition du droit commun est de 35% du montant du résultat fiscal définitif.

2.4. Prélèvement de l'impôt sur le résultat

Le prélèvement de l'impôt sur les bénéfices et profits est effectué par voie d'acomptes provisionnels. Les acomptes provisionnels sont dus par les contribuables relevant de la Direction de Grandes Entreprises et des Centres Des Impôts représentant chacun 40% de l'impôt déclaré au titre de l'exercice précédent, augmenté de suppléments éventuels établis par l'Administration des Impôts et d'un bordereau d'acompte. Ces versements sont dus⁴² :

- avant le 1^{er} Aout : 1^{er} acompte
- avant le 1^{er} Décembre : 2^{ème} acompte

Les deux acomptes sont à déduire sur l'impôt dû par le contribuable pour l'exercice fiscal considéré, le solde de cet impôt devant être versé au moment du dépôt de la déclaration y afférente.

2.5. Comptabilisation de l'impôt sur les bénéfices et profits

La prise en compte de l'impôt par l'entreprise doit être comptabilisée à la clôture de l'exercice⁴³.

Il sied de rappeler que deux acomptes provisionnels sont payés pendant l'année et à chaque fois qu'un acompte est payé à l'Etat, il convient

⁴² Idem

⁴³ MBUYAMBA, W., Op. Cit, p. 11

de prendre cet acompte en comptabilité, ainsi le schéma de la comptabilisation se présentera ainsi⁴⁴ :

D	C		D	C
4492		Etat, acomptes sur impôt	X	
	521	Banques		X
		Acompte provisionnel de l'impôt sur le résultat de 80% année n		

Et lorsque le résultat définitif est connu, il importe de régler le solde dont :

D	C		D	C
13		Résultat net de l'exercice	X	
	89	Impôt sur le résultat		X
		Solde de 20% de l'impôt sur le résultat n+1		

Conclusion partielle : au terme de ce chapitre, nous avons passée en revue nos deux impôts en étude, nous citons la Taxe sur la Valeur Ajoutée et l'Impôt sur les Bénéfices et Profits. Primo, en élucidant la nature, les opérations et les contours de la T.V.A. Secundo, en nuançant sur l'impôt sur les bénéfices des entreprises dont a scruté les procédés fiscaux et terminologie lié aux réintégrations et aux déductions.

⁴⁴Idem

CHAPITRE III : LE REFERENTIEL COMPTABLE OHADA

A la lumière de ce chapitre, nous injectons le souhait de présenter ce référentiel comptable qui a nos yeux est une valeur ajoutée afin de nous permettre de projeter nos analyses sur une orthodoxie comptable interne en pleine mutation.

SECTION 1 PRESENTATION DE L'OHADA

1.1. Historique

Préoccupés par la dégradation de l'environnement des affaires, qui se traduisait par un freinage du processus de développement, plusieurs dirigeants africains ont admis la nécessité de réformer le droit des affaires et de créer un espace juridique africain.

Conscient de ce que le développement économique ne peut se réaliser que dans un environnement juridique et judiciaire sécurisé, Cette réforme historique fut lancée le 17 octobre 1993 à port Louis, par la signature du Traité relatif à l'Harmonisation du Droit des affaires en Afrique (OHADA).

1.2. Objectifs

Ce Traité a pour principal objectif de remédier à l'insécurité juridique et judiciaire existant dans les Etats parties en modernisant et en harmonisant le droit des affaires dans les différents Etats membres. Retenons cependant que le domaine géographique de l'organisation dépasse les frontières de la zone franc dans la mesure où le Traité est ouvert à tout Etat Africain membre ou non de l'Union Africaine⁴⁵. Le Traité poursuit les objectifs suivants :

- mettre à la disposition de chaque Etat des règles communes simples, modernes adaptées à la situation économique ;
- promouvoir l'arbitrage comme instrument rapide et direct de règlement des litiges commerciaux ;
- améliorer la formation des magistrats et auxiliaires de justice ;

1.3. Les Actes Uniformes

Les règles de droit matériel communes aux états membres de l'OHADA sont contenues dans des « actes uniformes » adoptés par le conseil des ministres. A ce jour, 9 Actes Uniformes ont déjà été adoptés et pour certains révisé. Sont concernés :

- Acte Uniforme relatif au Droit Commercial ;
- Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés Commerciales et Groupement d'Intérêt Economique ;

⁴⁵ <http://www.ohada.com>

- Acte Uniforme portant organisation des Sûretés ;
- Acte Uniforme portant organisation des procédures simplifiée de recouvrement et des Voies d'Exécution ;
- Acte Uniforme portant organisation des Procédures Collectives d'apurement du passif ;
- Acte Uniforme relatif au droit d'Arbitrage ;
- Acte Uniforme relatif aux contrats de Transport de Marchandises par route ;
- Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés Coopératives ;
- Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises.

Ils entrent en vigueur, sauf dispositions particulières, 90 jours après leur adoption par le Conseil des ministres de la Justice et des Finances. Ils doivent être publiés au journal officiel de l'OHADA ainsi qu'au Journal Officiel de chacun des Etats membres.

Les Actes Uniformes sont directement applicables et obligatoires dans les Etats-parties, nonobstant toute disposition contraire de droit interne, antérieure ou postérieure.

SECTION 2 LE SYSCOHADA

2.1. Les comptes

Le plan de comptes du système comptable OHADA est l'ensemble des comptes définis et identifiés par un numéro et un intitulé. Ainsi, le référentiel OHADA retient une codification décimale des comptes avec neuf classes ayant les codes 1 à 9.

Les huit premières sont réservées à la comptabilité générale tandis que la comptabilité des engagements et la comptabilité analytique de gestion se partagent la dernière classe.

Les classes 1 à 5 se rapportent aux comptes de bilan :

Classe 1: Comptes de ressources durables (capitaux propres et dettes financières) ;

Classe 2 : Comptes de l'Actif Immobilisé ;

Classe 3 : Comptes de Stocks ;

Classe 4 : Comptes de Tiers ;

Classe 5 : Comptes de Trésorerie.

Les composantes du résultat sont, d'une part les classes 6 et 7 enregistrant respectivement :

Classe 6 : Comptes de Charges des Activités Ordinaires ;

Classe 7 : Comptes de Produits des Activités Ordinaires ;

Classe 8 : Comptes des autres charges et autres produits des hors activités ordinaires.

Le tableau ci-dessous représente d'une manière panoramique, les différents comptes du référentiel sous étude :

COMPTABILITE GENERALE				
COMPTES DE BILAN				
CLASSE 1	CLASSE 2	CLASSE 3	CLASSE 4	CLASSE 5
Comptes de ressources durables	Comptes d'Actifs Immobilisés	Comptes de Stocks	Comptes de Tiers	Comptes de Trésorerie
10 Capital	20 Charges Immobilisées	30	40 Fournisseurs	50 Titres de placement
11 Réserves	21 Immobilisations Incorporelles	31 Marchandises	41 Clients	51 Valeurs à encaisser
12 Report à Nouveau	22 Terrains	32 Matières premières	42 Personnel	52 Banques
13 Résultat net de l'exercice	23 Bâtiments	33 Autres approvisionnements	43 Organismes sociaux	53 Etablissements financiers
14 Subventions d'investissement	24 Matériel	34 Produits en cours	44 Etat	54 Instruments de trésorerie

15 Provisions Réglementées	25 Avances et acomptes versés sur Immobilisations	35 Services en cours	45 Organismes Internationaux	55
16 Emprunts et dettes assimilées	26 Titres de participation	36 Produits finis	46 Associés et groupes	56 Banques, Crédits de trésorerie
17 Dettes de crédit-bail	27 Autres Immobilisations financières	37 Produits intermédiaires	47 Débiteurs et créditeurs divers	57 Caisse
18 Dettes liées à des participations	28 Amortissements	38 Stocks en cours de route	48 Créances et dettes HAO	58 Régies d'avances et virements internes
19 Provisions financières pour risques et charges	29 Provisions pour dépréciation	39 Dépréciations des Stocks	49 Dépréciations et risques provisionnés	59 Dépréciation et risques provisionné

Source : acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises

COMPTABILITE GENERALE		
COMPTES DE GESTION		
CLASSE 6	CLASSE 7	CLASSE 8
Comptes de Charges des AO	Comptes de Produits des AO	Comptes des autres charges et autres produits
60 Achats et variations de stocks	70 Ventes	80
61 Transports	71 Subventions d'exploitation	81 Valeur comptable des cessions d'Immobilisations
62 Services extérieurs A	72 Production Immobilisée	82 Produits des cessions d'Immobilisations
63 Services extérieurs B	73 Variations de stocks des biens et services produits	83 Charges Hors Activités Ordinaires
64 Impôts et taxes	74	84 Produits Hors Activités Ordinaires
65 Autres charges	75 Autres produits	85 Dotations Hors Activités Ordinaires

66 Charges de personnel	76	86 Reprises Hors Activités Ordinaires
67 Frais financiers	77 Revenus financiers	87 Participation des travailleurs
68 Dotations aux amortissements	78 Transferts des charges	88 Subventions d'équilibre
69 Dotations aux Provisions	79 Reprises de Provisions	89 Impôts sur le résultat

Source : acte uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises

2.2. Organisation comptable

Selon le référentiel sous étude, l'acte uniforme préconise une mise en place de l'organisation comptable afin de répondre aux exigences de régularité et de la sécurité pour assurer l'authenticité des écritures de façon à ce que la comptabilité puisse servir à la fois d'instrument de mesure des droits des obligations des partenaires de l'entreprise, d'instruments de preuve, d'informations de tiers et de gestion.

2.3. Etats financiers annuelles

2.3.1. Objectifs des Etats financiers

Les états financiers ont pour objet de fournir une information sur la situation financière, la performance et l'évolution de la situation financière de l'entité. Cette information contenue dans les états financiers est utile à la prise des décisions « économiques ».

Le Système Comptable OHADA exige la production des états financiers au plus tard dans le quatre (4) mois qui suivent la date de clôture de l'exercice (Article 23 de l'Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises).

Ces états financiers annuels, selon l'article 8 de l'Acte Uniforme comprennent :

- 1) le Bilan ;
- 2) le Compte de Résultat ;

- 3) l'Etat annexé ;
- 4) le Tableau financier des ressources et des emplois (TAFIRE) ;
- 5) l'Etat supplémentaire statistique, données statistiques et fiscales.

Ils forment un tout indissociable, dont le tableau ci-dessous nous le démontre :

N°	ETATS NORMALISES	S.N	S.A	S.M.T
I.	BILAN	X	x	X
II.	COMPTE DE RESULTAT	x	x	x
III.	ETAT DE RECETTES ET DEPENSES			x
IV.	TABLEAU FINANCIER DES RESSOURCES ET EMPLOIS	x		
V.	ETAT ANNEXE	x	x	
VI.	ETAT SUPPLEMENTAIRES, DONNEES STATISTIQUES ET FISCALES	x	x	

Source : produit par nous même

Pour notre étude nous allons nous atteler à la présentation du compte de résultat, ce document cité cadre avec nos recherches.

2.3.2. Le compte de résultat

Le compte de résultat permet d'expliquer la richesse créée au cours d'une période. Le compte de résultat récapitule les produits et les charges qui font apparaître, par différence, le bénéfice net ou la perte nette de l'exercice.

a. structure du compte de résultat

Le compte de résultat est formé de deux grandes masses ; les activités ordinaires (AO) et les hors activités ordinaires (HAO). Ces masses peuvent s'analyser à travers 4 niveaux :

Niveau 1 : Le niveau d'exploitation

A ce stade, par la différence entre produits d'exploitation et charges d'exploitation, l'on obtient le résultat d'exploitation (RE). Les opérations d'exploitation sont celles qui ne sont pas financières⁴⁶.

Niveau 2 : Le niveau financier

L'on obtient ici le résultat financier, résultat issu des opérations financières (produits financiers – charges financières).

Niveau 3 : Le niveau hors activités ordinaires

L'on obtient ici le résultat hors activités ordinaires (RHAO) par la différence produits HAO – charges HAO.

Niveau 4 : Niveau global

L'on totalise l'ensemble des produits tant des activités ordinaires (AO) que des hors activités ordinaires (HAO) ensuite on additionne toutes les charges tant des AO que des HAO. La différence entre l'ensemble des produits et l'ensemble des charges corrigées de la participation des salariés et de l'impact de l'impôt sur les sociétés, conduit au résultat dit résultat net global.

b. détermination des différents soldes significatives de gestion

Les étapes de la détermination sont les suivantes :

1321 Marge brute sur marchandises	
601 Achats de marchandises	701 Ventes de marchandises
6031 Variations des Stocks	
1322 Marge brute sur matières	
602 Achats de matières premières	702 Ventes de Produits Finis
6032 Variations des stocks matières premières	703 Ventes de Produits Intermédiaires
	704 Ventes de Produits résiduels
	705 Travaux facturés

⁴⁶KALUMBU MAKULU, S., Analyse Financière selon le référentiel OHADA, G3 Economie, FSEG, UPN, Kinshasa, 2014, p. 10

	706 Services vendus
	72 Production immobilisée
	73 Variations des stocks de biens
133 Valeur ajoutée (VA)	
6033 Variations des Stocks Approvisionnements	1321 Marge Brute sur Marchandises
604 Achats stockés de Matières	1322 Marge Brute sur Matières
605 Autres achats	707 Produits Accessoires
61 Transports	71 Subventions d'exploitation
62 Services extérieurs A	75 Autres Produits
63 Services extérieurs B	
64 Impôts et taxes	
65 Autres Charges	

134 Excédent Brut d'Exploitation (EBE)

66 Charges de personnel	133 Valeur Ajoutée
-------------------------	--------------------

135 Résultat d'Exploitation (RE)

681 Dotations aux amortissements d'exploitation	134 Excédent Brut d'Exploitation
691 Dotation aux provisions d'exploitation	759 Reprises de Charges Provisionnés d'exploitation
	781 Transfert de Charges

659 Charges provisionnés d'exploitation	791 Reprises de Provisions d'Exploitation 798 Reprise d'Amortissements
136 Résultat Financier (RF)	
676 Pertes de change	771 Intérêts de prêts
679 Charges provisionnés financières	776 Gains de change
687 Dotations aux amortissements Financières	779 Reprises de charges provisionnées financières
697 Dotations aux provisions financières	787 Transferts de charges financières
	797 Reprises de provisions financières
137 Résultat des Activités Ordinaires (RAO)	
	135 Résultat d'Exploitation
	136 Résultat Financier
138 Résultat Hors Activités Ordinaires (RHAO)	
81 Valeurs comptables des cessions d'Immobilisations	82 Produits des cessions d'Immobilisations
83 Charges HAO	84 Produits HAO
85 Dotations HAO	86 Reprises HAO
	88 Subventions d'équilibre
13 Résultat Net	
87 Participation des Travailleurs	137 Résultat AO
89 Impôts sur le résultat	138 Résultat HAO

Conclusion partielle : Comme nous avons eu à l'évoqué dans notre deuxième chapitre, l'assiette de l'impôt sur le bénéfice et profit n'est pas le résultat comptable mais plutôt le résultat fiscal car en comptabilité est considéré charge tous les éléments repris dans la classe 6 du référentiel sous étude mais la démarcation est qu'en fiscalité certaines charges comptables sont considérés non déductibles fiscalement et doivent être réintégré sous peine des pénalités lors du contrôle fiscal.

Dans le même ordre d'idée, les revenus déjà imposé dans les autres cédules doivent être déduits du résultat comptable pour obtenir un résultat fiscal provisoire et s'en suivra ainsi de la mise au vert de perte antérieure et d'amortissement réputé différé en période déficitaire pour afin obtenir le résultat fiscal définitif sur lequel on va déterminer le 35% pour le droit commun pour obtenir l'impôt sur le bénéfice

CHAPITRE IV : COMPTABILISATION DE LA TVA

Ce quatrième chapitre recense les différentes procédés et écritures pour la comptabilisation de la TVA selon le référentiel OHADA, il s'articule en 2 sections dont le premier est l'introduction à la comptabilisation

de la T.V.A et le second énonce quelque cas pratique de la comptabilisation de la T.V.A.

SECTION 1 INTRODUCTION A LA COMPTABILISATION

1.1. Principe de la Taxe sur la Valeur Ajoutée

Il importe de noter que la T.V.A n'est pas un impôt à charge de l'opérateur économique. Ce dernier n'est que collecteur, il en résulte de principes ci - après :

- La T.V.A collectée sur les ventes n'est pas une recette pour l'assujetti, mais plutôt une créance de l'Etat sur celui-ci. A ce titre elle doit être comptabilisée au crédit d'un compte de tiers (classe 4) ;
- La T.V.A déductible qui a grevé les éléments du cout de revient des ventes ne constitue pas une charge pour l'assujetti, mais plutôt une avance faite à l'état par l'assujetti. Par conséquent il doit être inscrite au débit d'un compte de tiers (classe 4) ;
- La T.V.A non déductible qui a grevé les éléments du coût de revient des ventes constitue une charge pour l'assujetti. Par conséquent, son montant fait partie du coût d'achat du bien ou du service et cette T.V.A doit figurer dans le même compte que le dit bien ou service.

1.2. Les comptes de la TVA

Pour la comptabilisation de la T.V.A, le compte 44 Etat est détaillée comme suit :

- T.V.A déductible sur achats d'immobilisations importées ou achetées localement ;
- T.V.A déductible sur achats et charges importés ou locaux.

Ce qui donne la liste suivante :

SYSOAHADA	INTITULE DES COMPTES
443	Etat, TVA facturée

4431	TVA facturée sur ventes
4432	TVA facturée sur prestations de services
4433	TVA facturée sur travaux
4434	TVA sur livraisons à soi-même
44341	TVA sur livraisons à soi-même – immobilisations
44342	TVA sur livraisons à soi-même – autres
4435	TVA sur factures à établir
444	Etat, TVA due ou Crédit de TVA
4441	TVA due
4449	Etat, crédit de TVA à reporter
445	Etat, TVA récupérable

Source : tiré de la liste de compte produit par le Conseil Permanent de la Comptabilité au Congo

SECTION II CAS PRATIQUE D'ENREGISTREMENT COMPTABLE DES OPERATIONS DE LA T.V.A⁴⁷

Les cas des enregistrements des opérations comportant la TVA concernent la comptabilisation de la T.V.A supportée sur achats et charges (2.1), la comptabilisation de la T.V.A sur ventes et autres produits (2.2), la comptabilisation de la T.V.A nette à payer et du paiement de la T.V.A (2.3)⁴⁸.

2.1. Comptabilisation de la TVA supportée sur achats et charges

Il y a lieu de distinguer les cas des achats de biens et charges locaux (a), des achats d'immobilisations (b) et des entreprises ayant une activité mixte (c)⁴⁹.

a. Cas des achats et charges locaux

a.1. Cas où la Taxe sur la Valeur Ajoutée est déductible

⁴⁷ LOKADI MOGA, D., Guide comptable et fiscal de la TVA, 2014

⁴⁸ Idem

⁴⁹ MBUYAMBA KALOMBAYI, W., Op. Cit., p. 37

Cas d'une facture émise par la société, facture n° 9655 du 3/5/2014.
Achat local de 1000 paniers :

- prix unitaire hors taxes : 500FC
- prix Total Hors taxes : 500.000FC
- TVA 16% : 80.000FC
- Prix total TTC : 580.000FC

Rien n'interdit la déduction de la T.V.A sur achat de paniers de 80.000FC. Cette T.V.A est une créance de la société sur l'état est doit etre enregistrée au débit d'un compte Etat de la manière suivante, selon le SYSCOHADA⁵⁰ :

Débit	Crédit	5/5/2014	Débit	Crédit
60111		Achat de marchandises	500.000	
44522		TVA récupérable sur achats locaux	80.000	
	52	Banques		580.000
		Facture n°9655 du 3/5/2014 achat		

Source : tiré du Guide comptable et Fiscal de la TVA

a.2. Cas où la Taxe sur la Valeur Ajoutée n'est pas déductible

Cas d'une facture de location d'une Peugeot pendant 5 jours émise par la société AVIS, facture n° 167 du 8/6/2015 :

- Prix hors taxes par jour : 40.000FC
- Prix Total hors taxes : 200.000FC
- Tva 16% : 32.000FC
- Prix Total TTC : 232.000FC

La T.V.A sur location de véhicules particuliers n'étant pas déductible, elle fait partie du coût de la location et doit être enregistrée TTC dans les charges, ainsi l'écriture est la suivante :

⁵⁰LOKADI MOGA, D., Op. Cit., P. 49

Débit	Crédit	10/6/2014	Débit	Crédit
6228		Locations et charges locatives	232.000	
	52	à Banques		232.000
		Facture n°167 du 8/6/2014		

Source : tiré du guide comptable et fiscal de la TVA

b. Cas des immobilisations

Cas d'une facture d'achat de livraison auprès de la société installée à Kinshasa, facture n° 2387 du 23/7/2015.

- Prix hors taxes : 50.000 FC
- TVA 16% : 8000 FC
- Prix Total TTC : 58.000 FC

L'achat d'un camion de livraison rentre dans le cadre normal de l'exploitation. A ce titre, la T.V.A ayant grevé cet achat ouvre droit à déduction et doit figurer au débit du compte T.V.A déductible sur immobilisations, achats locaux. L'écriture est la suivante :

Débit	Crédit	27/7/2015	Débit	Crédit
24512		Matériel de Transport	50.000	
44512		TVA récupérable	8.000	
	52	Banques		58.000
		Facture n°2387 du 23/7/2015		

Source : tiré du guide fiscal et comptable TVA

c. Cas des entreprises ayant une activité mixte

Les opérateurs ayant une activité mixte (taxable et non taxable) ne peuvent pas déduire la totalité de la TVA qui a grevé leurs opérations d'amont, permettant de réaliser leurs activités.

Ils ne peuvent déduire qu'une partie proportionnelle à la quote part de leur activité taxable à la Taxe sur la Valeur Ajoutée⁵¹.

Deux solutions sont retenues par la législation pour traiter cette situation :

- L'application du prorata de déduction ;
- La mise en place des comptabilités séparées par secteurs d'activités.

En cas de tenue de comptabilités séparées, aucune particularité ne peut être relevée. Ainsi, il importe d'examiner celui de l'application du prorata de déduction.

Dans les cas des entreprises dont l'activité est partiellement imposable et qui doivent donc appliquer un prorata à la T.V.A déductible sur leurs achats, charges ou immobilisations, il suffit d'appliquer le prorata au montant de T.V.A déductible.

Le montant obtenu doit être inscrit dans le compte de T.V.A déductible correspondant à l'opération, tandis que le reste de la T.V.A (non déductible) fait donc partie du coût des achats, charges ou immobilisations.

Cas de la facture n°9644 du 3 juillet 2014, achat local de 1000 paniers :

- Prix unitaire hors taxes : 500 FC
- Prix total hors taxes : 500.000 FC
- TVA 16% : 80.000 FC
- Prix Total TTC : 580.000 FC

Si le prorata de déduction est de 60% et la TVA de base de 80.000 FC, il s'ensuit que par application du prorata, la TVA déductible autorisée est de 48.000 FC, soit 60% de 80.000 FC, tandis que la TVA non déductible est de 32.000 FC. Le montant de la TVA non déductible est ajouté au montant de

⁵¹MBUYAMBA KALOMBAYI, W., Op. Cit., p. 24

l'achat qui est de 500.000 FC. Le compte d'achats est donc débité de 532.000 FC. Ainsi, l'écriture est la suivante :

Débit	Crédit	5/7/2014	Débit	Crédit
60111		Achat de marchandises	532.000	
44522		TVA récupérable sur achats locaux	48.000	
	52	Banques		580.000
		Facture n°9644 du 3/7/2014 achat		

Source : élaboré par nous-même sur base des données du guide comptable et fiscal de la TVA

2.2. Comptabilisation de la TVA collectée sur ventes ou autres produits

On peut distinguer ici le cas de livraisons à des tiers et celui des livraisons à soi-même.

a. Cas de livraisons de biens et des prestations de services à des tiers

Cas de vente de 20 ordinateurs, facture n° 00/89 du 28/4/2014

- Prix unitaire hors taxes : 500.000 FC
- Prix total hors taxes : 10.000.000 FC
- Remise de 10% : 1.000.000 FC
- Prix Total net hors taxes : 9.000.000 FC
- TVA 16% : 1.440.000 FC
- Prix Total TTC : 10.440.000 FC

La TVA collectée est de 10.440.000 FC et sera enregistrée au compte TVA collectée sur ventes de marchandises. Ainsi, l'écriture est la suivante :

Débit	Crédit	5/5/2014	Débit	Crédit
52		Banques	10.440.000	
	4431	TVA facturées sur ventes		1.440.000
	70111	Ventes des marchandises		9.000.000

		Facture n°9655 du 3/5/2014		
--	--	----------------------------	--	--

Source : élaboré par nous-même sur base des données du guide comptable et fiscal de la TVA

b. Cas des livraisons de biens et des prestations de services à soi même

D'emblée, il y a lieu de noter que si la livraison à soi-même consiste en une opération ouvrant droit à déduction de la TVA, ne comportant pas de prélèvement sur stock et si l'entreprise n'a pas de prorata, il n'y a aucune raison de la passer en comptabilité.

La charge est équivalente au produit, lequel annule partiellement des frais personnel. Il n'y a donc pas d'effet sur les résultats. La TVA collectée sur livraison à soi – même ouvre droit au même montant de TVA déductible. Il y a donc neutralité pour l'entreprise et rien à encaisser pour l'Etat⁵².

En ce qui concerne les livraisons des biens et prestations de services à soi – même, deux cas sont traités :

- Production d'immobilisations ;
- Livraison à soi – même de biens ou de services n'ouvrant pas droit à déduction

b.1. Cas de productions d'immobilisations

La société dispose d'un établissement à Matadi ou son personnel de manutention a construit le 5 juillet 2015 un petit hangar de stockage avec les poutres, tôles, ciments et fournitures diverses achetées par l'entreprise.

Les travaux finis, la société estime le cout de revient de l'opération à 15 millions de FC, hors taxes. Pour la TVA, il s'agit d'une opération neutre qui doit apparaitre dans la déclaration à double titre : TVA collectée et TVA déductible⁵³.

L'écriture est la suivante :

⁵² LOKADI MOGA, Op. Cit., P. 57

⁵³ Idem

Débit	Crédit	15/7/2015	Débit	Crédit
2311		Bâtiments industriels	15.000.000	
44512		TVA récupérable	2.400.000	
	4434	TVA facturée sur production		2.400.000
	722	Production d'immobilisations		15.000.000
		Construction d'un hangar		

Source : élaboré par nous-même sur base des données du guide comptable et fiscal de la TVA

b.2. Cas de Livraison de biens et prestations de services à soi – même n'ouvrant pas droit à déduction

Soit un importateur de produits pétroliers qui les revend à des grossistes ou à des entreprises et qui prélève une partie du carburant pour ses propres besoins (véhicules de toutes natures, groupes électrogènes, autres équipements à moteur). Chaque mois, il procède à une évaluation des quantités et valeurs ainsi consommées et passe une écriture de livraisons à soi – même.

Admettons que pour le mois de juillet 2015, la consommation ait atteint 4000 litres de gazole et 5000 litres de super. Les coûts de revient hors TVA étant pour l'importateur de 850 FC le litre pour le super et de 800 FC le litre pour le gazole, il est dégagé les valorisations suivantes :

Nature du produit	Quantités	Coût	Montant HT	TVA 16%
Gazole	4.000	800	3.200.000	512.000
Super	500	850	425.000	68.000
Total			3.625.000	580.000

Il en résulte l'écriture suivante ou l'on constate une consommation toutes taxes comprises puisque la TVA sur consommation de carburants est exclue du droit à déduction. Cette opération entraîne l'imposition de la livraison à soi – même pour un montant de 580.000 FC.

Débit	Crédit		Débit	Crédit
6053		Fournitures non stockables	4.205.000	
	44342	TVA sur livraison à soi même		580.000
	781	Transferts de charges d'exploitation		3.625.000
		Auto consommation de carburants		

2.3. Comptabilisation de la TVA nette à payer et paiement de la TVA

Soit un assujetti dont les montants cumulés de TVA au titre du mois de mai 2015 se présentent comme suit :

4431	TVA facturée sur ventes (solde créditeur)	16.300.000
44342	TVA facturée sur livraisons à soi-même (solde créditeur)	200.000
44512	TVA récupérable sur immobilisations, achats locaux (solde débiteur)	9.000.000
44521	TVA récupérable sur achats, importations (solde débiteur)	2.500.000
44522	TVA récupérable sur achats locaux (solde débiteur)	1.500.000

La comptabilisation de la TVA nette consiste simplement à solder les comptes de TVA collectée et de TVA déductible. Ainsi, l'écriture est la suivante :

Débit	Crédit		Débit	Crédit
4431		TVA facturée sur ventes	16.300.000	
44342		TVA facturée sur livraisons à soi	200.000	
	44512	TVA récupérable sur immobilisations, achats locaux		9.000.000
	44521	TVA récupérable sur achats, importations		2.500.000

	44522	TVA récupérable sur achats locaux		1.500.000
	4441	TVA due		3.500.000
		Déclaration TVA Mai 2015		
		15 juin 2015		
4441		Etat, TVA due	3.500.000	
	52	Banques		3.500.000
		Paiement TVA Mai 2105		

Source : élaboré par nous-même sur base des données du guide comptable et fiscal de la TVA

Conclusion partielle : au terme de ce chapitre abordant la comptabilisation de la TVA selon le référentiel OHADA, il est impérieux de noter que les différents aspects de la comptabilisation de la TVA sont les cas des enregistrements des opérations comportant la TVA et ils concernent la comptabilisation de la TVA supportée sur achats et charges, la comptabilisation de la TVA sur ventes et autres produits, la comptabilisation de la TVA nette à payer et du paiement de la TVA. Ceci nous a permis de resserrer les liens intrinsèques de la comptabilisation de la TVA.

CHAPITRE V : PROCEDURE DU TRAITEMENT COMPTABLE DE LA TVA ET DE L'I.B.P cas d'ELECTRICITE DU CONGO

Ce chapitre est le lieu par excellence où nous voulons joindre les différents concepts acquises à la réalité comptable tant dans la démarche que dans le traitement comptable. Il s'articule autour de 2 sections dont le premier présente notre cadre d'étude et le second aborde l'organisation et le traitement de la TVA et de l'IBP.

SECTION 1 PRESENTATION D'ELECTRICITE DU CONGO

1.1. Situation géographique

L'électricité du Congo en sigle EDC est une Sarl qui a son siège social à Kinshasa sur l'avenue sergent Moke au numéro 14 dans la Commune de Ngaliema et son siège d'exploitation dans la ville de Tshikapa où elle a deux sites principaux :

- Le site de production de la centrale hydroélectrique de Lungudi qui se situe à 25 Km de la ville dans le village de Lungudi ;
- Le site administratif et commercial qui se situe au centre-ville de Tshikapa non loin du rond-point Ndjendje ce site est borné :
 - au nord par la rivière du Kasai ;
 - au sud par la concession Regideso Tshikapa ;
 - à l'est par la prison Centrale de Tshikapa ;
 - à l'ouest par la rivière de Tshikapa.

1.2. Historique

L'électricité du Congo en sigle edc est une société privée qui a remplacé la Société Nationale d'Electricité Snel siège de Tshikapa suite aux multiples difficultés que cette société étatique a rencontrées techniquement et financièrement, elle n'était pas capable de servir la population de Tshikapa d'un courant stable, permanent et efficace⁵⁴.

⁵⁴<http://www.edc-rdc.com>

C'est ainsi qu'en vue de favoriser le développement économique et le progrès social, le gouvernement de transition avait inscrit dans son programme prioritaire l'accès de la population tant urbaine que rurale à l'énergie électrique.

Sur ce, le gouvernement de la République Démocratique du Congo avait donc concédé à l'EDC le site et la centrale hydroélectrique de lungudi, ainsi que toutes les installations associées et leurs dépendances pour une durée de 25 ans renouvelables. C'est en date du 13 Juillet 2004 que fut signé le contrat de partenariat⁵⁵.

1.3. Mission de l'EDC

La société électricité du Congo en sigle EDC a pour mission :

- de fiabiliser la production et le transport de l'énergie électrique dans la ville de Tshikapa et ses environs ;
- de développer la capacité de production de la centrale hydroélectrique de lungudi de 10 Mégawatts ;
- d'étendre les réseaux associés en vue d'accroître le taux de l'électrification ;
- de réaliser certaines actions sociales pour le développement durable de la ville de Tshikapa et ses environs⁵⁶.

1.4. Gestion d'EDC

Conformément aux statuts, la gestion journalière de la société et la représentation en ce qui concerne cette gestion sont assurées par deux Administrateurs délégués, Mr Filip VANHOUTTE et Mr Daniel BLATTNER sont administrateurs délégués d'EDC depuis le 1 Janvier 2003⁵⁷.

⁵⁵<http://www.edc-rdc.com>

⁵⁶ Idem

⁵⁷ Idem

SECTION 2 ORGANISATION, PROCEDURE ET TRAITEMENT COMPTABLE DE LA TVA et de L'IBP

L'organisation comptable du service comptable d'électricité du Congo se présente en deux aspects dont l'une recense la comptabilisation de l'impôt sur les bénéfices et l'autre sur la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

2.1. Procédure et traitement comptable de la TVA

A l'orée de la nomenclature des écritures de la TVA, on a recensé 4 procédures dont celle de l'achat de fournitures de bureau, achats de matériels, acquisition d'immobilisations, facturation de travaux et services.

2.1.1. Procédure de gestion de la TVA

1. Procédures d'achats de fournitures de bureau

C – A	FICHE DESCRIPTIVE DE PROCEDURE
	PROCEDURES D'ACHATS DE FOURNITURES DE BUREAU
<p>Déroulement</p> <p>La réalisation de ce type d'achat est l'aboutissement d'une série d'étapes : l'expression du besoin, la sélection des fournisseurs, le lancement de la commande, la réception de la marchandise, la réception de la facture, la comptabilisation et le règlement des factures.</p> <p>l'expression du besoin</p> <p>L'expression du besoin est matérialisée par demande interne d'achat à l'initiative de tout agent ayant constaté le besoin quel que soit son service.</p> <p>le lancement de la commande</p> <p>La commande est faite par mail ou courrier sur la base d'un bon de commande (BC) pré numéroté et signé par le responsable de la logistique.</p> <p>Le Bon de Commande est établi en trois (3) exemplaires qui seront dispatchés comme suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Une copie pour le service de logistique ; 	

- Une copie pour la comptabilité dans le but d'un rapprochement Bon de commande/Bon de Réception/Facture ;
- Une copie pour le fournisseur lors de la livraison.

la réception des fournitures

La réception est faite par le service de logistique et d'un technicien au cas où les fournitures livrées ont des spécificités techniques. Un rapprochement est fait entre le bon de commande et le bon de livraison du fournisseur. En cas d'accord, le service de logistique établit un bon de réception en pré numéroté et signé en trois exemplaires :

- Une copie pour le service de logistique ;
- Une copie pour la comptabilité dans le but d'un rapprochement BC/BR/Facture ;
- Une copie pour le fournisseur lors de la livraison.

réception de la facture

La facture du fournisseur est reçue par courrier par le réceptionniste contre décharge d'un cahier de réception. Il affecte à la facture un numéro interne d'ordre et transmet la facture reçue, le bon de livraison et le bon de commande au service comptabilité.

comptabilisation

Le comptable fournisseurs reçoit la facture du fournisseur accompagnée d'une copie du Bon de Commande, reporte les références de la facture (avec numéro d'ordre) dans un registre pour le suivi de la comptabilisation exhaustive des pièces.

Les factures doivent être comptabilisées dès leurs réceptions par le service comptabilité après vérification des conditions de prix et de règlement. Une copie est faite, pré comptabilisée et enregistrée dans le programme de comptabilité afin de respecter les délais fiscaux.

L'originale est conservée dans un bac (factures à régler) avec un cachet « comptabilisé ».

Schéma d'écritures

Au DEBIT

- Compte de charge concernée, classe 6 Charges des Activités Ordinaires
- Compte de TVA correspondant (TVA), classe 4 Etat, TVA Récupérable

Au CREDIT

- Compte du fournisseur concerné (TTC), classe 4

Source : élaboré par nous-même sur base des données comptable EDC

2. Procédures d'achats de matériels électriques

Déroulement

La conclusion d'un contrat d'achat avec les fournisseurs concernant les matériels électriques destinés à la réalisation des travaux liés à l'exploitation quotidienne d'EDC, obéit aux mêmes procédures que lors des achats de fournitures de bureau. Mais se distingue par ses acteurs.

l'expression du besoin

L'expression du besoin est faite par le responsable Magasin et/ou par le responsable des ateliers et chantiers.

la sélection des fournisseurs

Une fois la demande interne d'achat remplie, une consultation est faite en se référant à la base de données fournisseurs par le service de logistique.

Après réception et analyse des FACTURE PRO FORMA, le fournisseur le moins disant et respectant les normes de qualité seront sélectionnés.

le lancement de la commande

Toute commande doit être autorisée par le dirigeant et fait l'objet d'un bon de commande valorisé et établit en quatre (4) exemplaires. chaque bon de commande est vérifié par le responsable des achats (logistiques) eu égard aux tarifs et conditions de règlement particuliers. Le bon de commande est ensuite signé par le Directeur Général qui appose son paraphe sur la copie originale.

la réception des commandes

Les achats réceptionnés sont contrôlés avec le bon de commande et le bon de livraison du fournisseur par le Directeur Commercial accompagné d'un technicien au cas où les biens livrés ont des spécificités techniques. Il contrôle les caractéristiques principales des articles et émet un bon de réception pré-numéroté en quatre exemplaires :

- Une copie pour le responsable de la logistique ;
- Une copie pour la comptabilité dans le but d'un rapprochement Bon de commande/Bon de réception/Facture ;
- Une copie pour le fournisseur.

réception de la facture

La facture du fournisseur est reçue par courrier par le réceptionniste contre décharge d'un cahier de réception. Il affecte à la facture un numéro interne d'ordre et transmet la facture reçue, le bon de livraison et le bon de commande au service comptabilité.

comptabilisation

Le comptable fournisseurs reçoit la facture du fournisseur accompagnée d'une copie du bon de commande, reporte les références de la facture (avec

numéro d'ordre) dans un registre pour le suivi de la comptabilisation exhaustive des pièces.

Les factures sont comptabilisées dès leur réception selon le schéma ci-dessous. Une copie est faite, pré comptabilisée et enregistrée dans le programme de comptabilité. L'originale est conservée dans un bac (factures à régler) avec un cachet « comptabilisé ».

Schéma d'écritures

Au DEBIT

- Compte de la classe 6 achats de matériels électriques (HT)
- Compte de la classe 4 correspondant TVA récupérable

Au CREDIT

- Compte du fournisseur concerné (TTC), classe 4

Source : élaboré par nous-même sur base des données comptable EDC

3. Procédures d'acquisitions d'immobilisations

l'expression du besoin

Elle est matérialisée par une demande interne d'achat à l'initiative du responsable de service concerné.

réception, enregistrement et validation par le Directeur Financier

Reçoit la demande interne d'achat du chef du service demandeur. Il évalue le coût unitaire et le coût total des biens demandés à partir des informations disponibles et s'assure que la dépense entre dans la ligne budgétaire prévue.

Le Directeur Général appose son visa si tout est correct et transmet les demandes au Directeur Financier qui les transmet service de logistique pour la sélection des fournisseurs.

la sélection des fournisseurs

Le service de logistique consulte son répertoire, sélectionne aux moins trois (3) entreprises susceptibles de venir en concurrence dans la fourniture de la prestation désirée.

réception de la commande

La réception se fait en présence du responsable de la logistique, du demandeur des articles commandés et d'un technicien en cas d'exigences techniques. Elle est matérialisée par les bons de livraison du fournisseur.

Le service de logistique établit un bon de réception en trois exemplaires qui seront dispatchés comme suit :

- Un (1) exemplaire du bon de réception au de service comptabilité ;
- le deuxième exemplaire du bon de réception au fournisseur retenu ;
- Conserve un (1) exemplaire.

réception des factures

La facture du fournisseur est reçue par courrier par le réceptionniste contre décharge d'un cahier de réception. Il affecte à la facture un numéro interne d'ordre et transmet la facture reçue, le bon de livraison et le bon de commande au service comptabilité.

Comptabilisation

le comptable fournisseurs reçoit la facture du fournisseur accompagnée d'une copie du bon de commande, reporte les références de la facture (avec numéro d'ordre) dans un registre pour le suivi de la comptabilisation exhaustive des pièces.

Les factures sont comptabilisées dès leur réception selon le schéma ci-dessous. Une copie est faite, pré comptabilisée et enregistrée dans le programme de comptabilité. L'originale est conservée dans un bac (factures à régler) avec un cachet « comptabilisé »

Schéma d'écritures

Au DEBIT

- Compte d'immobilisation (HT), classe 2 Actifs Immobilisés
- Compte de TVA correspondant (TVA), classe 4

Au CREDIT

- Compte du fournisseur d'investissement concerné (TTC), classe 4

Source : élaboré par nous-même sur base des données comptable EDC

4. Procédures de facturations de travaux et services

Déroulement

Ce cycle va concerner toutes les opérations de ventes qui partent de la facturation à la comptabilisation.

la facturation

Les factures de doit et les avoirs sont établis par le responsable de la facturation à partir du bulletin de retour portant la mention « A facturer ». les factures sont émises en deux exemplaires :

- Un exemplaire portant le sticker original destiné au client ;
- Et un exemplaire destiné à la comptabilité ;

Les factures font ensuite l'objet d'un contrôle arithmétique par le comptable. Elles doivent être comptabilisées au jour le jour.

la comptabilisation

Les factures sont enregistrées en comptabilité sans délai. Après enregistrement, la facture reçoit la mention « comptabilisé » puis sont classées par ordre chronologique dans des classeurs intitulés factures ventes de l'année correspondante.

Schéma d'écritures

Au DEBIT

- Compte du client concerné (TTC)

Au CREDIT

- Compte de vente de marchandises (HT), classe 7 Produits des activités ordinaires
- Compte de TVA correspondant (TVA), classe 4 Etat

Source : élaboré par nous-même sur base des données comptable EDC

2.1.2. Traitement comptable de la TVA

Nous présentons un extrait récapitulatif de l'enregistrement de la TVA annuel de la société Electricité du Congo.

Mois	445 TVA Récupérable (1)	443 TVA Facturé (2)	4441 TVA Due (3) = (2) – (1)
Janvier	1 157 345	2 163 296	1 005 951
Février	1 128 950	2 133 475	1 004 525
Mars	2 174 225	1 163 000	(1 011 225)
Avril	999 850	1 115 000	115 150
Mai	1 137 000	1 948 500	811 500
Juin	883 200	1 195 660	312 460
Juillet	726 740	1 158 100	431 360
Aout	832 600	1 138 750	306 150
Septembre	756 700	1 174 830	418 130
Octobre	963 600	1 177 300	213 700
Novembre	842 250	1 148 000	305 750

Décembre	936 480	1 157 500	221 020
Total	12 538 540	16 673 411	4 134 871

Source : extrait du relevé annuel de la TVA récupérable et facturée d'Electricité du congo

Mensuellement l'écriture pour de la TVA à payer se présente ainsi, pour le mois de janvier :

443 TVA facturée		2 163 296	
	445 TVA récupérable		1 157 345
	4441 TVA due		1 005 951
	Déclaration de la TVA		
	Décembre 2014		
4441 TVA due		1 005 951	
	52 Banque		1 005 951
	Paiement de la TVA		

Pour le mois de Février :

443 TVA facturée		2 133 475	
	445 TVA récupérable		1 128 950
	4441 TVA due		1 004 525
	Déclaration de la TVA		
	Janvier 2015		
4441 TVA due		1 004 525	
	52 Banque		1 004 525
	Paiement de la TVA		
	Janvier 2015		

Pour le mois de Mars :

443 TVA facturée		1 163 000	
4449 Crédit TVA		1 011 225	
	445 TVA récupérable		2 174 225

Déclaration de la TVA

Nous relevons que pour le mois de mars, la TVA à payer n'est pas une TVA due mais plutôt un crédit de TVA qui se justifie par le fait que la TVA récupérable est supérieure à la TVA facturée. Ainsi ce crédit de TVA sera reporté au mois prochain. Comme le prévoit la réglementation fiscale, on élabore la déclaration mais le paiement est reporté dans le cas de TVA due

Pour le mois d'avril :

443 TVA facturée		1 115 000	
	445 TVA récupérable		999 850
	4441 TVA Due mars		115 150
	Déclaration TVA mars		
4441 TVA due		115 150	
	4449 Crédit de TVA Mars		115 150
	Régularisation crédit de TVA		

Pour le mois de mai :

443 TVA facturée		1 948 500	
	445 TVA récupérable		1 137 000
	444 TVA due		811 500
	Déclaration de la TVA Avril		
4441 TVA due		811 500	
	4449 Crédit de TVA Régularisation mars		811 500

Pour le mois de juin :

443 TVA facturée		1 195 660	
	445 TVA récupérable		883 200

	444 TVA due Déclaration de la TVA mai		312 460
4441 TVA due	4449 Crédit TVA Mars 52 Banque Apurement crédit de TVA mars et paiement TVA avril	312 460	84 575 227 885

Pour le mois de juillet :

443 TVA facturée		1 158 100	
	445 TVA récupérable		726 740
	4441 TVA due		431 360
	Déclaration TVA		
444 TVA due	52 Banque Paiement TVA	431 360	431 360

Pour le mois d'Aout :

443 TVA facturée		1 138 750	
	445 TVA récupérable		832 600
	444 TVA due		306 150
	Déclaration TVA		
444 TVA due	52 Banque Paiement TVA	306 150	306 150

Pour le mois de septembre :

443 TVA facturée		1 174 830	
	445 TVA récupérable		756 700
	444 TVA due		418 130
	Déclaration TVA		
444 TVA due		418 130	
	52 Banque		418 130
	Païement TVA		

Pour le mois d'octobre :

443 TVA facturée		1 177 300	
	445 TVA récupérable		963 600
	444 TVA due		213 700
	Déclaration TVA		
444 TVA due		213 700	
	52 Banque		213 700
	Païement TVA		

Pour le mois de novembre :

443 TVA facturée		1 148 000	
	445 TVA récupérable		842 250
	444 TVA due		305 750
	Déclaration TVA		
444 TVA due		305 750	
	52 Banque		305 750
	Païement TVA		

Pour le mois de décembre :

443 TVA facturée		1 157 500	
	445 TVA récupérable		936 480
	444 TVA due		221 020
	Déclaration TVA		
444 TVA due		221 020	
	52 Banque		221 020
	Païement TVA		

Source : produit par nous-même sur base de l'extrait du relevé de la TVA facturée et récupérable d'EDC.

2.2. Présentation de données et traitement comptable de l'Impôts sur les bénéfices et profits

La balance générale après inventaire d'EDC nous sert de base pour déterminer les différents soldes de gestion qui conduit à la détermination du résultat comptable.

EXTRAIT DE LA BALANCE APRES INVENTAIRE

Compte	Intitulé	solde débiteur	solde créditeur
706	travaux, services vendus		579 478 655,73
64	Impôts et taxes	5 336 040	
66	Charge de personnel	86 295 620,17	
602	Achats fournitures liés	97 000 000,00	
6371	Personnel intérimaire	5 423 000	
605	Autres achats (eau, électricité)	8 216 075	
61	Transports	5 742 465,68	
	Entretien, réparation et		
624	maintenance	7 952 558	
627	Publicité	10 524 450	
625	Prime d'assurance	1 345 500	
6582	Charges diverses: dons	11 956 450	
647	Pénalités et amendes fiscales	567 867,50	
	Dotations aux provisions pour		
6911	risques	256 458,35	
676	Pertes de change	4 789 435,78	

681	Dotations aux amortissements	34 456 854	
707	Produits accessoires		256 000
	Abandons de créances		
836	consenties	40 000 500	
6461	Droit de mutation	500 000	
6381	Frais recrutement personnel	12 789 000	
6324	Honoraires	24 678 340	
628	Frais de télécommunications	6 567 894	
6223	Location des matériels	127 000 000	
6044	Fournitures d'atelier et usine	40 325 670	

Source : service de comptabilité d'Electricité du Congo "edc"

Le pallier du solde significatif de gestion se présente comme suit:

1322 Marge brute sur matières

(602) 97 000 000,00	(706) 579 478 655,73
SC 482 478 655,73	

133 Valeur ajoutée (VA)

(605) 8 216 075	(1322) 482 478 655,73
(624) 7 952 558	(707) 256 000
(627) 10 524 450	
(625) 1 345 500	
(6582) 11 956 450	
(647) 567 867,50	
(6461) 500 000	
(6381) 12 789 000	
(6324) 24 678 340	
(628) 6 567 894	

(6223) 127 000 000	
(6044) 40 325 670	
(61) 5 742 465,68	
SC 213 809 345,05	
134 Excédent Brut d'Exploitation (EBE)	
(66) 86 295 620,17	(133) 213 809 345,05
SC 127 513 724,88	
135 Résultat d'Exploitation (RE)	
(681) 34 456 854	(134) 127 513 724,88
(691) 256 458,35	
(67) 4 789 435,78	
SC 88 010 976,75	
136 Résultat Financier (RF)	
(676) 4 789 435,78	SD 4 789 435,78
137 Résultat des Activités Ordinaires (RAO)	
(136) 4 789 435,78	(135) 88 010 976,75
SC 83 221 540,97	
138 Résultat Hors Activités Ordinaires (RHAO)	
(836) 40 000 500	
	SD 40 000 500

L'impôt sur le bénéfice a pour base de l'impôt non pas le résultat comptable mais plutôt le résultat fiscal définitif, ainsi l'on procède au réajustement du résultat comptable pour obtenir le résultat fiscal auquel sera déduit le 35% du taux de l'impôt concerné.

Résultat comptable = RAO + RHAO

= 88 010 976,75 + (-40 000 500) = 43 221 040,97

Résultat fiscal provisoire = résultat comptable + Réintégrations – déductions

= 43 221 040,97 + 8 456 750 – 2 890 000 = 48 787 790,97

Résultat fiscale définitive = 48 787 790,97 – 0 = 48 787 790,97 CDF

Le taux d'imposition est de 35% = $48\,787\,790,97 \times \frac{35}{100} = 17\,075\,726,8395$ CDF

13 Résultat Net

(138) 40 000 500	(137) 83 221 540,97
(89) 17 075 726,8395	
SC 26 145 314,1305	

Source : produit par nous-même sur base des données de l'extrait de la balance après inventaire

Ainsi, il est impérieux de rappeler que l'impôt sur le résultat est versé à l'administration fiscale antérieurement sous deux acomptes provisionnels année n et le solde correspondant se fera dans l'exercice n+1 soit avant le 31 avril n+1.

Ainsi deux écritures se présentent pour enregistrer l'impôt sur le résultat, au moment du paiement des acomptes provisionnels, l'écriture sera :

D	C		D	C
4492		Etat, acomptes sur impôt	13 759 580	
	521	Banques		13 759 580
		Acompte de 80% de l'impôt sur le résultat Décembre 2014		

Source : produit par nous-même sur base du résultat net

Et au moment du solde ce compte :

D	C		D	C
13		Etat, acomptes sur impôt	3 316 146,8	
	89	Banques		3 316 146,8
		Solde de 20% de l'impôt sur le résultat Avril 2015		

Source : produit par nous-même sur base du résultat net

Le montant cumulé de 13 759 580 représente le 80 % de l'impôt à payer dans l'année 2014 et le restant soit 20 % en sera déduit sur l'année 2015 selon le principe fiscal que l'impôt est déclarative et auto liquidative, la charge incombe au contribuable d'organiser sa comptabilité, de déclarer son résultat, de procéder au paiement et s'ensuivra un contrôle sur pièces de l'administration fiscale.

EXTRAIT DU COMPTE DE RESULTAT

CHARGES

31/12/2014

Achats de Marchandises
Variation de stocks (- ou +)

Achats de Matières premières et autres achats 97 000 000
Variation de stocks (- ou +)

Transports 5 742 465,68
Services extérieures et autres charges 263 182 845

Charges de Personnel 86 295 620,17

Dotations aux amortissements et aux provisions 39 502 748,13

Charges financières 4 789 435,78

Total charges des activités ordinaires

Charges H.A.O 40 000 500

Impôts sur le résultat 17 075 726,8395

Total général des charges 553 589 340,95

source : produit par nous-même sur base de la balance après inventaire du 31/12/2014

PRODUITS 31/12/2014

Ventes de marchandises

Marge s/mses

--	--

Ventes de produits, travaux, services

579 478 655,73

Marge brute
s/matières

482 478 655,73	
----------------	--

produits accessoires

256 000,00

Valeur ajoutée

213 809 345,05	
----------------	--

Reprise de provisions

-

Résultat
d'exploitation

88 010 976,75	
---------------	--

Produits financiers

-

Total des produits des activités
ordinaires

579 734 655,73

Résultat des A.O.

83 221 540,97	
---------------	--

Produits H.A.O.

-

Total général des produits

579 734 655,73

Résultat net

26 145 314,1305	
-----------------	--

(+ ou -)

source : produit par nous-même sur base de la balance après inventaire du 31/12/2014

Conclusion partielle : le présent chapitre vient clore notre étude, il a porté sur le procédé du traitement comptable de la T.V.A et de l'I.B.P au sein d'électricité du Congo. Il s'agissait pour nous de démontrer à travers les notions de la T.V.A et de l'I.B.P, comment ils se constituent, se déterminent et se comptabilisent au sein d'une entreprise cas d'Electricité du Congo.

CONCLUSION GENERALE

Nous voici au terme de notre recherche axé sur « de la détermination à la comptabilisation de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et de l'Impôt sur les Bénéfices et Profits selon le référentiel comptable OHADA « cas d'Electricité du Congo en sigle EDC».

Ce travail cherchait à vérifier la véracité des hypothèses émises à l'introduction de notre recherche. Ainsi pour parvenir à démontrer ces hypothèses, nous avons subdivisé ce travail en cinq chapitres comprenant : les considérations générales sur l'impôt, la présentation de la TVA et l'IBP, la présentation du référentiel comptable OHADA, le traitement comptable de la TVA et le traitement comptable de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et de l'impôt sur les bénéfices et profits cas d'Electricité du Congo.

Pour pouvoir recueillir les données comptables, nous avons utilisé les méthodes et techniques suivantes : historique, analytique, comparative, la technique documentaire et l'interview auprès de la société Electricité du Congo et de professionnel de la comptabilité afin de le comparer à la pratique comptable en RDC qui est le référentiel OHADA.

Partant de nos recherches, nos hypothèses sont confirmées et par rapport à notre première préoccupation liée aux procédés de la détermination de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et de l'impôt sur le résultat, il sied de marteler que la comptabilité s'organise en un système de recueil, d'enregistrement, de contrôle et de traitement de l'information comptable qui est coulé dans un manuel des procédures dictant la circulation des

informations au sein d'une entité économique en vue de rassurer les différentes partenaires de l'exactitude des écritures et des valeurs monétaires enregistrées.

Ainsi pour l'impôt sur le résultat, il passe par la détermination du solde significatif de gestion qui se résume en pallier dont la détermination de la marge brute, la valeur ajoutée, l'excédent brut d'exploitation, le résultat d'exploitation, le résultat financier, le résultat des activités ordinaires, le résultat de hors activités ordinaires. On détermine le résultat comptable qui comprend : la somme du résultat des activités ordinaires et du résultat de hors activités ordinaires. On procède ainsi au réaménagement pour obtenir le résultat fiscal auquel on déduit le 35 % qui est le taux de l'IBP. En voici un schéma brut :

$$\begin{aligned}
 & \text{Résultat Comptable (RAO + RHAO)} \\
 & \quad + \text{Réintégrations} \\
 & \quad - \text{Dédutions} \\
 & \quad = \text{Résultat Fiscale Provisoire} \\
 & - \text{Report des pertes professionnelles} \\
 & - \text{Amortissement réputés différés} \\
 & \quad = \text{Résultat Fiscale Définitif}
 \end{aligned}$$

Ce qui nous a poussés à proposer des écritures nécessaires.

A la lumière de ces vérités, notre seconde hypothèse est vérifiée en confrontant la procédure aux pratiques de la société Electricité du Congo sur base de la balance générale après inventaire ; cette dernière fournissait les éléments comptables de la gestion de ladite société et notre apport se limitait à cerner les contours de la procédure de la détermination et de la comptabilisation de la TVA qui est effectuée au moment de l'acquisition des immobilisations, des achats des matériels, de fournitures et de facturation des travaux. Dans la détermination de la TVA à déverser à la Direction Générale des Impôts, seul deux cas est possible celle de la TVA due généralement lorsque la société joue son rôle de redevable légal et le consommateur final jouant le rôle de redevable réel et celle du crédit de TVA lorsque la société supporte cette de TVA, le cas relevé au mois de mars 2014 ; ce crédit de TVA

sera reporté au paiement de la TVA au prochain mais nécessite l'élaboration d'une déclaration avant le 15 du mois prochain.

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES

- 1) **BAKANDEJA WA MPUNGA, G.**, *Les finances publiques*, Ed. Afrilarcier, Paris, 2006 ;
- 2) **BUABUA wa KAYEMBE, M.**, *Traité de Droit Fiscal Zaïrois*, Ed. PUZ, Kinshasa, 1993 ;
- 3) **CONZIAN, M.**, *Précis de Fiscalité des Entreprises*, 18^{ième} Ed. Litec, Paris, 1993 ;
- 4) **DE BRUYNE**, *Politique et gestion des finances publiques congolaise*, coéd. SNEC/Vander, Bruxelles- Kinshasa, 1969 ;
- 5) **ILEKOLA IMANGA**, *TVA : analyses et commentaires de la législation et la réglementation congolaise*, Ed. Médiaspaul, Kinshasa, 2016 ;
- 6) **GRAWITZ, M., et PINTO, R.**, *Méthodes des Sciences Sociales*, 11^{ième} Ed. Dalloz, Paris, 2001 ;
- 7) **LOKADI MOGA, D.**, *Guide comptable et fiscal de la TVA*, Kinshasa, 2014 ;
- 8) **MBOKO NDJANDIMA**, *Code général des Impôts*, Ed. PUC, Kinshasa, 2003 ;
- 9) **MBUYAMBA KALOMBAYI, W.**, *Comptabilité Générale selon le référentiel OHADA*, Ed. Feu Torrent, Kinshasa, 2014 ;
- 10) **TAYAYE FAFAY**, *Manuel de Sciences et techniques fiscales*, Ed. Griged, Kinshasa, 2005.

NOTES DES COURS

- 1) **BOKONGO LIBAKEA, M.**, Méthodes de recherches scientifiques, inédit, G2 Gestion, FSEG, UPN, Kinshasa, 2013 ;
- 2) **KALUMBU MAKULU, S.**, Analyse financière, inédit, G3 FSEG, UPN, Kinshasa, 2013 ;
- 3) **KITENGE SUMBU, J.**, Impôt cédulaires sur les revenus, inédit, ENF, Kinshasa, 2008 ;
- 4) **KOLA GONZE, R.**, Fiscalité et gestion des entreprises, Inédit, L2 Fiscalité, FSEG, UPN, Kinshasa, 2016 ;
- 5) **MBIMBI PIERRE**, Sciences et techniques fiscales, inédit, L2 Comptabilité, FSEG, UPN, Kinshasa, 2016 ;
- 6) **MBUYAMBA KALOMBAYI, W.**, Aspects comptables de la fiscalité, inédit, L2 Fiscalité, FSEG, UPN, Kinshasa, 2016 ;
- 7) **ZUKA MONDO, G.**, Fiscalité, Inédit, G3 Economie, FSEG, UPN, Kinshasa, 2014 ;

Recherche sur Internet

- 1) <http://www.dgi-gouv.cd>
- 2) <http://www.edc-rdc.cd>
- 3) <http://www.ohada.com>

TABLE DES MATIERES

Epigraphe	i
Dédicace	ii
Rémerciements	iii
Abréviation et sigle	v
INTRODUCTION GENERALE	1
1. Problématique	6
2. Hypothèses de recherche	7
3. Choix et intérêt du sujet.....	8
4. Objectifs de l'étude	9
5. Délimitation de l'étude.....	9
6. Méthodes et techniques de recherche	10
7. Canevas de l'étude	11
CHAPITRE I CONSIDERATIONS GENERALES SUR L'IMPOT	12
SECTION 1 LE SYSTEME FISCAL EN RDC	12
1.1. Notions.....	12
1.2. Caractéristiques.....	12
1.2.1. Le système fiscal est déclaratif.....	12
1.2.2. Le système fiscal est cédulaire	13
1.2.3. Le système fiscal est territorial.....	13
SECTION 2 NOTIONS GENERALES SUR L'IMPOT	13
2.1. Histoire de l'impôt.....	13
2.2. Définition de l'impôt	14
2.3. Rôle de l'impôt	14
a) Le rôle financier	14
b) Le rôle économique.....	15
c) Le rôle social	15
2.4. Classification des impôts perçus en RDC	15

2.4.1.	Impôts directs.....	15
2.4.2.	Impôts indirects.....	17
2.5.	Composantes de l'impôt.....	18
2.5.1.	la matière imposable ou base imposable.....	19
2.5.2.	l'assiette de l'impôt.....	19
2.5.3.	le fait générateur.....	19
2.5.4.	le taux de l'impôt.....	19
SECTION 3 PRESENTATION DE LA DGI		20
3.1.	Aspect historique	20
3.2.	Objet.....	20
3.3.	Structure	21
CHAPITRE II LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE ET L'IMPOT SUR LE BENEFICE ET PROFIT.....		23
SECTION 1 LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA).....		23
1.1.	Définition.....	23
1.2.	Caractéristiques	24
1.3.	Mécanismes de fonctionnement	25
1.4.	Contours de l'assujettissement.....	26
a)	notions d'assujettissement	26
b)	Conditions d'assujettissement.....	27
1.5.	Opérations imposables et exonérées	28
1.5.1.	Opérations imposables à la TVA	28
1.5.2.	Opérations exonérées à la TVA	29
1.6.	Obligations des redevables	29
SECTION 2 L'IMPOT SUR LE BENEFICE ET PROFIT		30
2.1.	Définition	30
2.2.	Taux de l'impôt	30
2.3.	Base d'imposition	31
2.4.	Prélèvement de l'impôt sur le bénéfice et profit.....	35
2.5.	Comptabilisation de l'impôt sur les bénéfices et profits.....	35
CHAPITRE III LE REFERENTIEL OHADA : SYSCOHADA		37
SECTION 1 PRESENTATION DE L'OHADA		37
1.1.	Historique	37
1.2.	Objectifs.....	38
1.3.	Les Actes Uniformes	38

SECTION 2 LE SYSCOHADA	39
2.1. Les comptes.....	39
2.2. Organisation comptable.....	42
2.3. Etats financiers annuelles.....	42
2.3.1. Objectifs des Etats financiers	42
2.3.2. Le compte de résultat.....	43
CHAPITRE IV COMPTABILISATION DE LA TVA.....	47
SECTION 1 INTRODUCTION A LA COMPTABILISATION.....	48
1.1. Principe de la TVA	48
1.2. Les comptes de la TVA	48
SECTION II CAS PRATIQUE D'ENREGISTREMENT COMPTABLE DES OPERATIONS DE LA TVA	49
2.1. Comptabilisation de la TVA supportée sur achats et charges	49
2.2. Comptabilisation de la TVA collectée sur ventes ou autres produits	53
2.3. Comptabilisation de la TVA nette à payer et paiement de la TVA.....	56
CHAPITRE V PROCEDURE DU TRAITEMENT COMPTABLE DE LA TVA ET DE L'IBP cas d'ELECTRICITE DU CONGO.....	58
SECTION 1 PRESENTATION D'ELECTRICITE DU CONGO.....	58
1.1.Situation géographique	58
1.2.Historique	58
1.3.Mission de l'EDC	59
1.4.Gestion d'EDC	59
SECTION 2 ORGANISATION, PROCEDURE ET TRAITEMENT COMPTABLE DE LA TVA et de L'IBP..	60
2.1. Procédure et traitement comptable de la TVA.....	60
2.1.1. Procédure de gestion de la TVA.....	60
2.1.2. Traitement comptable de la TVA	67
2.2. Présentation de données et traitement comptable de l'IBP	72
CONCLUSION GENERALE.....	78
BIBLIOGRAPHIE.....	80
TABLE DES MATIERES	82