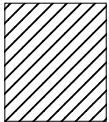


**CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE SUR LES RÉMUNÉRATIONS DES ÉTRANGERS****FANAPLAST & PASCAL REMY CONTRE LA RDC, LA DGC ET CRT**

COUR D'APPEL DE KINSHASA/GOMBE - ARRÊT RAA 073 DU 12/12/1994



***La Direction Générale des Contributions n'est pas compétente pour fixer d'office la base minimum de la Contribution Exceptionnelle sur les Rémunérations des Expatriés. Une telle décision viole la liberté reconnue aux employeurs et employés de fixer librement le montant de la rémunération.***

**ARRET**

Par requête datée du 29 juillet 1994, Maître Georges MOZEBE EONGA KOMBE, Avocat au Barreau de Kinshasa et porteur d'une procuration spéciale à lui délivrée en date du 29/07/1994 par Monsieur Pascal Rémy, Directeur Général de la société « Fabrique Générale de Plastiques », FANAPLAST s.p.r.l. en sigle, a formé un recours en annulation contre la décision n°1221/0144/DGC/DC/NN/93 du 14 janvier 1994 prise par le Directeur Général des Contributions fixant à 500.0000 Z par mois le minimum de la base imposable des rémunérations versées par la société susindiquée à son Directeur Général précité qui est un expatrié, laquelle décision a été notifiée à ladite société par la lettre n°12/010/DGC/DC/BV/94 de la Direction Générale des Contributions.

Introduite conformément à la loi, ce recours est régulier en la forme et partant recevable.

Concernant l'action dirigée à cette occasion par les mêmes demandeurs contre la République Démocratique du Congo et la Direction Générale des Contributions, la Cour trouve que, d'une part, elle est recevable à l'égard de la République Démocratique du Congo, personne morale civilement responsable de l'auteur de la décision entreprise en vertu de l'article 260 du Code civil, livre III, et que d'autre part, elle est irrecevable à l'égard de la Direction Générale des Contributions, service public de l'Etat dépourvu de la personnalité juridique.

Il ressort des éléments du dossier de la cause que le Directeur Générale des Contributions, par sa lettre n°04-02965/DGC/TM/89 du 23/11/1989, a décidé que la base imposable des rémunérations versées aux expatriés ne pouvait être inférieure à 500.000 NZ.

Les requérants, par une première n°KIK/F.2.353/90 datée du 08/10/1990, ont contesté la décision ainsi arrêtée par le Directeur Général des Contributions. Concernant son application tant sur la contribution des revenus professionnels que sur la contribution exceptionnelle sur les rémunérations versées à Monsieur Pascal Rémy

pendant la période allant de janvier à août 1989.

Faisant suite à cette lettre, le Directeur Général des Contributions confirma sa position par sa lettre n°0813/1996/DGC/GA/91 du 12/9/1991.

En réponse à la deuxième lettre des requérants datée du 03 février 1992, le Directeur Général des Contributions, par sa lettre n°1221/0144/DGC/DC/NN/93 du 14 janvier 1994, confirma encore sa position aux motifs que « conformément aux dispositions des articles 109, 115 et 116 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février telle que modifiée à ce jour, l'administration fiscale se réserve le droit de réajuster la base moyenne imposable des rémunérations versées au personnel expatrié ».

Le Directeur-Chef de Service du contentieux de la Direction Générale des Contributions, par sa lettre n°12/010/GDC/DC/BV/94 du 1<sup>er</sup> février 1994, notifia cette dernière lettre du Directeur Général des Contributions à la société FANAPLAST, s.p.r.l.

C'est contre la lettre ainsi notifiée que se trouve introduit le recours sous examen.

En cette instance d'appel, les requérants demandent à la Cour de :

1. Dire recevable et fondé leur appel ;
2. Dire que, même quand il s'agit des travailleurs de nationalité étrangère, le Directeur –Général des Contributions n'a pas le pouvoir de fixer à l'avance une base minimum imposable ;
3. Dire qu'en l'espèce la procédure prévue aux articles 109, 115 et 116 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative à la contribution cédulaire sur les contributions ne s'applique pas ;
4. Dire qu'en droit fiscal congolais, la déclaration reste le principe reconnu par le code des contributions.

Que même quand il s'agit des travailleurs de nationalité

étrangère, comme en l'espèce, le Directeur Général des Contributions est tenu de se conformer au prescrit des dispositions légales suivantes :

- 1) L'article 8 de l'ordonnance-loi n°69-007 du 10 février 1969 relative à la contribution exceptionnelle sur les rémunérations versées par les employeurs à leur personnel expatrié » ;
- 2) l'article 9 de l'ordonnance-loi précitée ;
- 3) l'article 96 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative à la contribution cédulaire sur les revenus ;
- 4) l'article 97 de l'ordonnance-loi précitée ;
- 5) l'article 98 alinéa 1<sup>er</sup> et 5 de l'ordonnance-loi précitée ;
- 6) l'article 99 alinéa 1<sup>er</sup> de l'ordonnance-loi précitée ;
- 7) l'article 100 de l'ordonnance-loi précitée ;
- 8) l'article 104, 2<sup>ème</sup>, b) de l'ordonnance-loi précitée ;
- 9) l'article 105 de l'ordonnance-loi précitée ;

5. Annuler la décision n°12/0144/DGC/BV/94 du 14 janvier 1994 prise par le Directeur Général des Contributions.

A l'appui de la recevabilité de leur recours, ils avancent les arguments ci-après reproduits.

L'article 143 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative aux contributions cédulaires sur les revenus stipule que : « les décisions visées à l'article 142 peuvent faire l'objet d'un recours devant la Cour d'Appel. Aucune demande nouvelle ne peut être présentée à l'occasion de ce recours ».

L'article 144 de l'ordonnance-loi précitée stipule que : « le recours en appel doit, sous peine de déchéance, être introduit dans un délai de 6 mois à partir de la notification de la décision à l'intéressé ».

Or, la décision du Directeur Général des Contributions par laquelle il leur notifie le rejet de leur recours est datée du 1<sup>er</sup> février 1994. Rien n'indique la date à laquelle cette décision leur a été notifiée. Néanmoins, ils ont introduit leur recours devant la Cour d'Appel avant le 1<sup>er</sup> août 1994 ainsi qu'en témoigne la consignation.

Par conséquent, il sied de déclarer recevable le recours en appel par eux introduit.

Pour soutenir l'illégalité de la décision du Directeur Général des Contributions, ils invoquent les moyens ci-dessous repris.

**Premier moyen:** De façon générale, la décision du Directeur Général des Contributions viole l'article 34 de l'acte constitutionnel de la Transition qui dispose : « Les étrangers bénéficient sur le territoire de la République Démocratique du Congo des mêmes droits et libertés que les congolais, dans les conditions déterminées par les traités et les lois, sous réserve de la réciprocité. Ils sont tenus de se conformer aux lois et règlements de la République.

En l'espèce, Monsieur Pascal Rémy, de nationalité étrangère, mais résidant au Congo, devrait bénéficier de la même protection de ses droits, comme les congolais.

Le Directeur Général des Contributions n'est pas habilité à modifier à sa guise les lois faites par le législateur congolais. Ce faisant, le Directeur Général des Contributions commet un abus de droit.

**Deuxième moyen:** La décision du Directeur Général des Contributions viole les dispositions légales suivantes :

1. L'article 75, alinéa 2 du Code du travail ;
2. L'article 1<sup>er</sup> de l'ordonnance-loi n°69-007 du 10 février 1969 relative à la contribution exceptionnelle sur les rémunérations versées par les employeurs à leur personnel expatrié ;
3. L'article 2 de l'ordonnance-loi précitée ;
4. L'article 4 de l'ordonnance-loi précitée ;
5. l'article 47 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative aux contributions cédulaires sur les revenus.

L'article 75 du Code du travail dispose : « La rémunération doit être stipulée en monnaie ayant cours légal. Son montant est fixé librement par les parties mais ne peut être inférieur aux taux minima fixés dans les conditions prévues à l'article 73 du présent Code ou par la convention collective applicable ».

L'article 1<sup>er</sup> de l'ordonnance-loi n°39-007 du 10 février 1969 relative à la contribution exceptionnelle sur les rémunérations versées par les employeurs à leur personnel expatrié (CER) dispose : « Il est établi une contribution exceptionnelle sur les rémunérations versées par les employeurs à leur personnel expatrié ».

L'article 2 de l'ordonnance-loi précitée stipule : « La contribution est assise sur le montant des rémunérations payées par chaque employeur à son personnel expatrié. Entre en ligne de compte les rémunérations définies à l'article 47 de l'ordonnance-loi relative aux contributions cédulaires sur les revenus ».

L'article 47 dont question dispose : « Les rémunérations des personnes rétribuées par un tiers sans être liées par un contrat d'entreprise comprennent notamment les traitements, les salaires... ».

Il apparaît que les salaires dont question dans l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative aux contributions cédulaires sur les revenus ainsi que dans l'ordonnance-loi n°69-007 du 10 février 1969 relative à la contribution exceptionnelle sur les rémunérations versées par les employeurs à leur personnel expatrié sont les salaires dont il est également question dans l'article 76 alinéa 2 du Code du travail.

Si l'on se réfère à la décision du Directeur Général des Contributions, les personnes de nationalité étrangère tra-

vaillant au Congo n'ont pas le droit de fixer librement, en accord avec leurs employeurs, le montant de leurs rémunérations.

En effet, le Directeur Général des Contributions a déjà décidé à la place des travailleurs de nationalité étrangère que leurs rémunérations mensuelles ne pouvaient pas être inférieures à 500.000 Nouveaux Zaïres.

Or, le Directeur Général des Contributions n'a ni le pouvoir de modifier une loi, ni de restreindre la portée d'une loi, en l'espèce, la loi visée est l'article 75 alinéa 2 du Code du travail. Cette prérogative est réservée au législateur seul.

En conséquence, il sied de dire que le Directeur Général des Contributions commet un abus de droit en ce que sa décision de fixer une base minimum imposable, en l'espèce 500.000 NZ, à Monsieur Pascal Rémy constitue une restriction au droit des parties de fixer librement la rémunération à verser à Monsieur Pascal Rémy.

*Troisième moyen:* La décision du Directeur Général des Contributions viole le principe selon lequel l'impôt est déclaratif. Ce principe est contenu dans les dispositions légales suivantes :

1. L'article 8 de l'ordonnance-loi n°69-007 du 10 février 1969 relative à la contribution exceptionnelle sur les rémunérations versées par les employeurs à leur personnel expatrié ;
2. L'article 9 de l'ordonnance-loi précitée ;
3. L'article 96 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février relative à la contribution cédulaire sur les revenus ;
4. L'article 97 de l'ordonnance-loi précitée ;
5. l'article 98 alinéa 1<sup>er</sup> 5, de l'ordonnance-loi précitée ;
6. L'article 99 alinéa 1<sup>er</sup> de l'ordonnance-loi précitée ;
7. L'article 100, 2<sup>ème</sup>, b) de l'ordonnance-loi précitée ;
8. L'article 105 de l'ordonnance-loi précitée.

L'article 8 de l'ordonnance-loi n°69-007 du 10 février 1969 stipule : « *La déclaration prévue à l'article 104, 2<sup>ème</sup>, b) de l'ordonnance-loi précitée (OL relative à la contribution cédulaire sur les revenus) tient lieu de déclaration à la contribution exceptionnelle, obligation étant faite aux déclarations de mentionner expressément le montant brut des rémunérations payées en devises et en monnaie locale au personnel expatrié* ».

L'article 9 de l'ordonnance-loi précitée stipule : « La contribution exceptionnelle est acquittée mensuellement dans les mêmes conditions et délais que la contribution professionnelle sur les rémunérations ».

L'article 96 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative à la contribution cédulaire sur les revenus stipule : « *Tout redevable passible des contributions établies par la présente ordonnance-loi est tenu de souscrire chaque année une déclaration de ses revenus imposables en double exemplaires et de l'adresser à la*

*Direction des Contributions à Kinshasa* ».

L'article 97 de l'ordonnance-loi précitée stipule : « La déclaration doit être souscrite même si le redevable estime qu'il a subi des pertes ou qu'il n'a pas réalisé de revenus imposables ».

L'article 98 alinéa 1 de l'ordonnance-loi précitée stipule : « *La déclaration doit être souscrite sur un formulaire adressé au redevable par le vérificateur des contributions. Ce formulaire doit être rempli, daté, signé par le redevable et contresigné par son conseil et son comptable puis être renvoyé avant le 1<sup>er</sup> avril de l'année suivant celle de l'exercice d'imposition. Les déclarations peuvent aussi être souscrites par un mandataire qui doit alors justifier du mandat général ou spécial en vertu duquel il agit* ».

Le même article stipule en son alinéa 6 : « *Ces documents doivent être certifiés exacts par le redevable ou par son ou ses représentants* ».

L'article 99 alinéa 1 de l'ordonnance-loi précitée stipule : « *Les sociétés sont tenues d'adresser à la Direction Générale des Contributions à Kinshasa une déclaration établie en double exemplaires et conforme au modèle arrêté par l'administration* ».

L'article 100 de l'Ordonnance-loi précitée stipule : « *Les pièces visées à l'article 99 doivent être certifiées exactes par les redevables ou par leurs représentants et contresignées par leur conseil et leur comptable* ».

L'article 104, 2<sup>ème</sup>, b) de l'ordonnance-loi précitée stipule : « En ce qui concerne la contribution mobilière et la contribution professionnelle perçues par retenue à la source, le redevable remet au Receveur des Contributions dans les délais fixés à l'article 123 une déclaration portant les éléments suivants ».

Quant à la contribution professionnelle

b) Le montant des traitements, salaires et rétributions payés à chacune d'elles.

L'article 105 de l'ordonnance-loi précitée stipule : « La déclaration est vérifiée et la cotisation est établie par le vérificateur des Contributions. Ce fonctionnaire prend pour base de la contribution le chiffre des revenus déclarés, à moins qu'il ne le reconnaisse inexact ».

Le principe de la déclaration de l'impôt est donc celui qui est établi et reconnu par notre Code des Contributions.

En l'espèce, l'administration fiscale est tenue de prendre pour base de la contribution le montant des revenus déclarés par les requérants.

Il ne s'agit pas d'une faculté laissée à l'appréciation de l'administration fiscale, mais plutôt d'une obligation qui

tire sa source dans la loi fiscale même.

Le seul cas où le Vérificateur des Contributions peut prendre pour base de la contribution un autre montant est celui prévu, in fine, par alinéa 2 de l'article 105 de l'ordonnance-loi relative à la contribution cédulaire sur les revenus : « ... à moins qu'il ne le reconnaisse inexact ».

La charge de la preuve de l'inexactitude de la déclaration repose sur le Vérificateur des Contributions conformément à la loi.

En dehors du seul cas prévu par l'article 105 alinéa 2 de l'ordonnance-loi précitée, l'administration fiscale ne peut prendre pour base de la contribution un autre montant que celui déclaré par le contribuable.

En conséquence, il sied de dire que le Directeur Général des Contributions a violé le principe de la déclaration de l'impôt, tel qu'il est contenu dans le Code des Contributions et en particulier l'article 105, alinéa 2 de l'ordonnance-loi N°69-009 du 10 février 1969 relative à la Contribution cédulaire sur les revenus.

Quatrième moyen : la décision du Directeur Général des Contributions fait une mauvaise application des dispositions légales suivantes :

1. L'article 109 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative à la contribution cédulaire sur les revenus ;
2. L'article 115 de l'ordonnance-loi précitée ;
3. L'article 116 de l'ordonnance précitée.

L'article 115 stipule : « Le vérificateur des contributions établit d'office la contribution sur la base du montant présumé des revenus imposables :

- 1° en cas d'absence de déclaration,
- 2° en l'absence de comptabilité spéciale visée à l'article 70 ;
- 3° à défaut de remise des pièces justificatives, des renseignements demandés ou de réponse dans les délais fixés respectivement aux articles 98, 99, 408 et 11.

Lorsque le contribuable qui en a l'obligation ne tient pas soit une comptabilité régulière, soit le carnet et le journal prévus aux articles 112 et 113, le vérificateur des contributions peut établir d'office la contribution sur la base du montant présumé des revenus imposables.

Les revenus sont déterminés conformément aux dispositions des articles 9, 33, 109 et/ou en fonction des éléments fournis par le redevable et/ou recueillis par l'administration ».

L'article 116 stipule : « Lorsque le redevable est imposé d'office, la preuve du chiffre exact de ses revenus imposables lui incombe en cas de réclamation ».

L'article 109, 115 et 1169 précités instituent la procédure de la taxation d'office.

Cette procédure, la taxation d'office, est une procédure exceptionnelle qu'a prévue le code des contributions.

Elle présente les caractéristiques suivantes :

1. Elle est une exception au principe de déclaration ;
2. Elle ne s'applique qu'en cas de fraude, telle que prévue à l'article 115 ;
3. La charge de prouver la base imposable exacte revient au redevable.

En tant que procédure exceptionnelle, les conditions de non application sont donc très strictes (cfr. L'article 115).

En l'espèce, le Directeur Général des Contributions prétend avoir appliqué la taxation d'office.

Mais, dans le cas d'espèce, les requérants ont déclaré leurs revenus. Le Directeur Général des Contributions le reconnaît dans sa décision en disant : « ... dans le cas d'espèce, la base moyenne mensuelle imposable déclarée par votre société au cours de la période de janvier à août est de loin inférieure à 500.000 FC... »

Dès lors, en l'espèce, les conditions d'application de la procédure de taxation d'office, telles que prévues à l'article 115, ne sont pas réunies.

En conséquence, il sied de dire qu'en l'espèce, le Directeur Général des Contributions a fait une mauvaise application des dispositions des articles 109, 115 et 116 de l'ordonnance-loi n°69-009 du 10 février 1969 relative à la contribution cédulaire sur les revenus.

Cinquième moyen : « Violation des principes généraux du Droit International ainsi que de la convention internationale sur les Droits de l'homme ratifiée par le Zaïre :

- en vertu des principes et de la Convention précités, l'Etranger qui a reçu l'autorisation de résider au Zaïre, devrait bénéficier de tous les droits, sauf les droits politiques reconnus aux Nationaux ;

- le législateur zaïrois a violé ces principes et la Convention en instituant un impôt spécifique pour les étrangers ;

- En conséquence, le Directeur Général des Contributions en appliquant l'ordonnance-loi n°09-007 du 10 février 1969, applique une ordonnance-loi « illégale ».

C'est pourquoi ;

La Cour d'Appel, Section administrative, Statuant publiquement et par défaut ;

Le Ministère Public entendu en son avis écrit conforme ; Par rejet de toutes conclusions plus amples ou contraires ;

Déclare recevable et fondé le recours introduit par la société FANAPLAST s.p.r.l., et son Directeur Général, Monsieur Pascal Rémy ;

Dit par contre irrecevable leur action dirigé contre la Direction Générale des Contributions ;

Annule la décision n°1221/0144/DGC/NN/93 du 14 janvier 1994 prise par le Directeur Général des Contributions fixant à 500.000 NZ par mois le minimum de la base imposable des rémunérations versées par cette société FANAPLAST s.p.r.l. à son Directeur Général, Monsieur Rémy ;

Met les frais calculés selon le tarif plein à la charge

des parties à raison de 1/6 pour chacun des requérants et de 2/6 pour chacun de ceux des défendeurs, à savoir le Directeur Général des Contributions et la République du Zaïre, son civilement responsable.

Ainsi arrêté et prononcé par la Cour d'Appel de Kinshasa/Gombe à l'audience publique du 12/12/1994 à laquelle siégeait les Magistrats NZOLAMESO, Président et Président de Chambre, LIMBUTE LONGELE, DJ'OLUM et MULENDA ABANTU KILUILA KAMPANGU, Présidents, avec le concours du Ministère Public représenté par l'Avocat Général LOPALA OPANGA et l'assistance de Monsieur TSHILOMBO BEYA, Greffier du siège.

