



Le suivi des régimes fiscaux particuliers, de la dépense fiscale et de la mobilisation des recettes par les parlementaires au niveau de la Commission Economie, Finances et Contrôle de l'Exécution du Budget

Introduction

- 1- Le fondement légal du contrôle parlementaire et des régimes fiscaux particuliers ;
- 2- Les mécanismes de mise en œuvre du contrôle parlementaire ;
- 3- L'impact des régimes fiscaux particuliers sur la dépense fiscale et la mobilisation des recettes ;
- 4- Les dispositions prises par le législateur concernant les régimes fiscaux particuliers ces quatre dernières années dans le cadre des lois de finances respectives.

Conclusion

Introduction :

L'Association Dauphinoise d'Administrations Fiscale (ADAF) a bien voulu associer l'Assemblée nationale à travers sa Commission permanente en charge de l'Economie, des Finances et du Contrôle de l'Exécution du Budget dans le cadre du présent colloque dédié à la fiscalité.

Le Thème qui a été réservé à notre institution porte sur : « **Le suivi des régimes fiscaux particuliers, de la dépense fiscale et de la mobilisation des recettes par les parlementaires au niveau de la commission économie, finances et contrôle de l'exécution du budget** ».

Pour développer ce thème mettant en relief le contrôle parlementaire, il convient de vous présenter d'abord le fondement légal de ce contrôle avant de passer en revue les différents régimes particuliers et leur fondement juridique.

Après ce rappel du cadre légal du suivi parlementaire et des régimes fiscaux particuliers, il conviendra ensuite d'apprécier l'impact desdits régimes dans la constitution de la dépense fiscale d'une part, et sur la mobilisation des recettes d'autre part. Enfin, nous terminerons la présentation par les dispositions prises par le législateur concernant les régimes fiscaux particuliers ces quatre dernières années dans le cadre des lois de finances respectives.

1- Le fondement légal du contrôle parlementaire et des régimes fiscaux particuliers

1.1. La base légale du contrôle parlementaire de manière générale

Le parlement tire son pouvoir de contrôle :

1.1.1. De la Constitution

L'article 107 de la Constitution du 15 octobre 2015 dispose ce qui suit :

« Le Parlement est composé de deux chambres : l'Assemblée nationale et le Sénat.

Le parlement exerce le pouvoir législatif et contrôle l'action du Gouvernement.

Les moyens d'information et du contrôle du parlement sur l'action du Gouvernement sont :

- *l'interpellation* ;
- *la question orale* ;
- *la question écrite* ;
- *la question d'actualité* ;
- *l'audition en commission* ;
- *l'enquête parlementaire* ;
- *la motion de censure.* »

1.1.2. Du règlement intérieur de l'Assemblée nationale

L'article 159 de cette loi organique dispose :

« Les procédures informatives sont principalement destinées à permettre à l'Assemblée nationale d'exercer son contrôle sur le Gouvernement.

Le Gouvernement, en dehors des déclarations prévues à l'article 107 de la Constitution, est tenu de fournir à l'Assemblée nationale toutes les explications qui lui seront demandées sur la gestion et sur ses activités... »

1.2. La base légale du contrôle parlementaire spécifiquement par les Commissions parlementaires en charge des finances.

1.2.1. De la loi organique n° 36-2017 du 3 octobre 2017 relatives aux Lois de Finances

L'article 82 de cette loi dispose que :

« Les opérations relatives à l'exécution de la loi de finances sont soumises à un triple contrôle parlementaire, administratif et juridictionnel ».

Quant à l'article 83 de la même loi, il vise de manière explicite les commissions parlementaires en charge des finances pour suivre et contrôler l'exécution des lois de finances.

Cet article dispose ce qui suit :

« Sans préjudice des pouvoirs généraux de contrôle du parlement, le contrôle parlementaire s'exerce à l'occasion de l'examen des projets de lois de finances, conformément aux articles 64 à 70 de la présente loi organique, et vise également à s'assurer de la bonne exécution des lois de finances. »

Les commissions parlementaires en charge des finances ont tout pouvoir pour entreprendre toute investigation et enquête relative à l'exécution des lois de finances... »

1.2.2. De la loi n° 10-2017 du 9 mars 2017 portant code relatif à la transparence et à la responsabilité dans la gestion des finances publiques

L'article 51 de ce code dispose :

« Le contrôle parlementaire est assuré par des assemblées délibérantes régulièrement élues ». »

L'article 52 de ce même code dispose :

« L'Assemblée nationale et le Sénat assurent le contrôle parlementaire du budget de l'Etat et des autres administrations publiques. »

Pour assurer l'effectivité du contrôle parlementaire, les commissions du parlement, chargées notamment des finances, organisent et réalisent le contrôle pour le compte du Parlement. »

1.2.3. Du règlement intérieur de l'Assemblée nationale

L'article 31 de cette loi organique dispose que :

« »

Pendant la session budgétaire :

- La Commission en charge des finances est saisie au fond du projet de budget de l'Etat ;***
- Les autres Commissions permanentes en sont aussi saisies pour avis. »***

1.3. Le fondement légal des régimes fiscaux particuliers

Avant d'énumérer les textes légaux prévoyant les régimes fiscaux particuliers, il est nécessaire de savoir ce qu'on entend par régime fiscal particulier. En l'absence d'un lexique fiscal dans notre corpus légal ou règlementaire définissant ce concept, nous pouvons considérer, sans risque de nous faire retoquer par les exégètes de la fiscalité, qu'on entend par « *régime fiscal particulier, tout mode d'imposition qui déroge au mode d'imposition suivant le régime fiscal de droit de commun.* »

Ces dérogations fiscales représentent des mesures incitatives qui font partie des outils de politique fiscale du Gouvernement. Elles sont utilisées en lieu et place des dépenses directes pour dynamiser, encourager ou soutenir des secteurs d'activité et/ou une catégorie de contribuables.

Ces régimes fiscaux particuliers sont prévus par les textes suivants :

- Les Conventions fiscales de non double imposition signées entre le Congo et certains pays ;
- Les Code des ressources naturelles notamment :
 - Code des hydrocarbures (loi n° 28-2016 du 12 octobre 2016) ;
 - Code minier (loi n° 4-2005 du 11 avril 2005) ;
 - Code forestier (loi n° 33-2020 du 8 juillet 2020) ;
- La Charte des investissements (loi n° 6-2003 du 18 janvier 2003) ;
- La loi n° 17-2025 du 21 juillet 2025 Portant création des zones économiques spéciales et déterminant leur régime et leur organisation.
- Les lois de finances.

Ces régimes fiscaux particuliers sont matérialisés à travers :

- la ratification des conventions de non double imposition entre le Congo et certains Etats ;
- la signature des contrats de partages de production qui sont approuvés par le Parlement en ce qui concerne les hydrocarbures et la forêt ;
- la signature des conventions de recherche et d'exploitation minière qui sont également approuvées par le parlement en ce qui concerne les mines ;
- la signature des conventions d'établissement en application de la Charte des investissements ;
- les conventions de développement en ce qui concerne les zones économiques spéciales ;
- l'adoption des lois de finances.

Il sied de noter qu'à l'instar des hydrocarbures, le Code forestier a prévu l'approbation de tout contrat de partage de production de bois par le parlement en son article 108 bien que ces contrats soient encore en attente d'être expérimentés dans notre pays.

2- Les mécanismes de mise en œuvre du contrôle budgétaire par le parlement

Le contrôle budgétaire s'effectue conformément à l'article 83 de la loi organique relative aux lois de finances notamment :

- Par les auditions en commission des membres du gouvernement particulièrement ceux en charge de l'économie et des finances lors de l'examen des projets des lois de finances et des lois de règlement ;
- Par des missions d'information ;
- Par la désignation d'un rapport général pour les recettes et des rapporteurs spéciaux chargés des dépenses publiques et du contrôle de l'usage des fonds publics ;
- Par l'exploitation du rapport de la cour des comptes et de discipline budgétaire ;
- Par la réalisation de toute enquête par la cour des comptes et de discipline budgétaire à la demande des commissions parlementaires en charge des finances ;
- Par l'examen des rapports trimestriels sur l'exécution du budget en recettes et en dépenses...

S'agissant des missions d'information, nous vous informons que la Commission Economie, Finances et Contrôle de l'Exécution du Budget est présentement en mission de contrôle du respect des engagements pris par les entreprises dans le cadre de leur convention d'établissement particulièrement sur le volet création d'emplois. Deux séances de sensibilisation, avant contrôle, ont été organisées les 1^{er} et 8 juillet 2025 respectivement à Brazzaville et à Pointe Noire.

3- L'impact des régimes fiscaux particuliers sur la dépense fiscale et la mobilisation des recettes

Avant d'aborder la question liée à l'impact des régimes fiscaux particuliers sur la dépense fiscale, il convient d'abord de comprendre ce qu'on entend par dépense fiscale.

En effet, le système fiscal congolais comporte de nombreuses dérogations sous forme d'exonérations totales ou partielles, de réductions d'impôts, d'abattements sur la base imposable et de taux préférentiels. Ces dérogations qui traduisent la politique fiscale du Congo représentent un enjeu budgétaire important. Ce sont donc des formes de dépenses de droit permettant au contribuable qualifié de prétendre au bénéfice de l'argent public. Ces dépenses s'analysent comme étant des dispositions législatives ou réglementaires dont la mise en œuvre entraîne, pour l'Etat, un manque à gagner de recettes fiscales qui pourraient être réalisées en cas d'application des principes généraux de l'impôt. Elles ont donc un effet équivalent à celui des dépenses budgétaires. C'est la raison pour laquelle elles sont appelées « dépenses fiscales ».

3.1. L'impact des régimes fiscaux particuliers sur la dépense fiscale

Il convient de distinguer la dépense fiscale qui contribue à l'investissement et crée de la valeur ajoutée dans l'économie du pays de la dépense fiscale qui ralentit la croissance économique à cause de ses effets néfastes.

3.1.1. Les régimes fiscaux particuliers engendrant la croissance économique

Il s'agit des régimes fiscaux particuliers contenus dans :

- les conventions fiscales de non double imposition ;
- les Contrats de partage de production des hydrocarbures (en attendant la mise en application du Contrat de Partage de Production dans le secteur de la forêt) ;
- les conventions de recherche et d'exploitation minière ;
- les conventions de développement dans les Zones Economiques Spéciales ;
- les Conventions d'établissement conformes à la charte des investissements ;
- les lois de finances.

Les Conventions fiscales de non double imposition signées par le gouvernement et ratifiée par le parlement accorde des avantages fiscaux aux résidents tant personnes physiques que morales des deux Etats. Il s'agit des mesures d'incitation à l'investissement au regard des dispositions comprises dans ces conventions de non double imposition.

Quant aux avantages fiscaux concédés aux sociétés pétrolières dans le cadre des Contrats de Partage de Production, ils constituent certes de la dépense fiscale, mais il n'en demeure pas moins que les investissements colossaux réalisés par ces sociétés créent bel et bien de la valeur ajoutée dans notre économie. Nous n'en voulons pour preuve la multitude des sous-traitants pétroliers qui gravitent autour de l'activité pétrolière et la part du Congo (pétrole) générant des recettes pour notre économie.

Il en va de même pour les conventions minières bien que les résultats tardent à être visibles. Mais cela est en partie due à l'absence des infrastructures ferroviaires, portuaires et également énergétiques devant booster ce secteur. Le législateur soutient le Gouvernement à créer les conditions d'une exploitation optimale de nos mines pour un apport conséquent au budget de l'Etat.

C'est également le cas des avantages fiscaux accordés dans le cadre de la loi sur les Zones économiques spéciales qui à n'en point douter boosteront notre économie dès l'opérationnalisation de celles-ci.

Nous avons la même considération pour la dépense fiscale générée par les conventions d'établissement délivrées conformément à la charte des investissements et appliquées de manière exhaustive par leurs bénéficiaires.

Enfin, la dépense fiscale générée par les lois de finances. A titre d'exemple, la loi de finances pour l'année 2024 (page 92) qui a créé une Zone de valorisation des infrastructures immobilières marchandes du Congo avec un régime fiscale-doaunier particulier applicable à cette zone.

3.1.2. Les régimes fiscaux particuliers n'engendrant pas la croissance économique : « Dépense fiscale dite toxique pour les finances publiques. »

Il s'agit de la dépense fiscale générée par :

- les abus dans l'application des conventions fiscales de non double imposition ;
- la violation de la Charte des Investissements ;
- la violation des lois de finances.

3.1.2.1. Dépense fiscale générées par les abus dans l'application conventions fiscales de non double imposition

Les conventions fiscales de non double imposition peuvent générer une dépense fiscale « toxique » si elles sont utilisées de manière abusive par les parties. En effet, ces conventions qui sont ratifiées par le parlement qui exonèrent ou délèguent la collecte de l'impôt à l'un des Etats parties dès lors que certains critères sont remplis. Si ces critères ne sont pas remplis et que le Résident de l'un des Etats argue le bénéfice de la convention à tort, l'impôt dû et non payé du fait de cette application abusive constitue bel et bien une dépense fiscale pour le pays qui aurait dû percevoir cet impôt.

A titre d'exemple, la retenue à la source prévue à l'article 185 ter du CGI Tome I qui n'est pas applicable au Résident d'un Etat rendant des services hors du Congo au Résident de l'autre Etat. Ce qui est un manque à gagner pour le budget du Congo s'il est avéré que ce Résident ne devrait pas, en principe, avoir le bénéfice des avantages de la Convention fiscale de non double imposition avec cet autre Etat.

D'où l'intérêt pour les Etats parties d'être très vigilants afin d'éviter les abus dans l'application de ces conventions tel que rappelé par les dispositions de l'article 385 du CGI Tome I en ces termes :

« L'assiette des impôts et taxes visés par le présent code reste définie par les dispositions des conventions internationales signées et ratifiées par la république du Congo, ainsi qu'aux conventions, accords ou actes juridiques régulièrement signés par le gouvernement avec toute personne ou groupe de personnes tant physiques que morales.

Toutefois, les dispositions des conventions internationales, conventions d'établissement, accords ou actes juridiques octroyant des avantages fiscaux ne sont pas opposables à l'administration fiscale lorsqu'il en est fait un abus d'application par le bénéficiaire... »

D'où l'intérêt des contrôles efficients.

3.1.2.2. Dépense fiscale générées par les conventions d'établissements délivrées en violation de la charte des investissements.

Cette dépense fiscale est particulièrement générée par les conventions d'établissement délivrées en violation de la Constitution d'une part et des dispositions de la charte des investissements d'autre part.

Ces Conventions dérogatoires à la Charte ne devraient pas être accordées conformément à l'article 125 de la Constitution qui dispose que :

« Sont du domaine de la loi :

.....
L'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature, les emprunts et les engagements financiers de l'Etat ... »

Ce qui veut dire qu'aucune exonération ou une modération d'impôt ou taxe ne peut être accordée si ce n'est par le législateur.

Malheureusement, nous notons une prolifération des conventions d'établissement délivrées en violation de cette disposition de la Constitution puisque les Conventions d'établissement ne sont pas soumises à l'approbation du Parlement.

Elle découle également des conventions d'établissement délivrées aux entreprises qui exercent au Congo depuis des années alors que la charte n'accorde qu'une durée maximum de cinq (5) ans.

C'est pourquoi, la Commission Economie, Finances et Contrôle de l'Exécution du Budget qualifie ces Conventions d'établissement de « **Convention d'existence** » du fait de leur longévité.

En clair, tous les avantages fiscaux dont bénéficient ces entreprises sont nuls et de nul effet du fait du non-respect des dispositions de la charte. Cette situation amène le législateur à se poser la question de savoir comment ces « conventions d'existence » sont-elles délivrées alors que l'administration fiscale, dont les recettes sont concédées dans le cadre desdites conventions, fait partie de la commission nationale des investissements conformément au décret n° 2003 -57 du 22 avril 2003 portant création, attributions, et composition de cette commission ?

Il en est de même des conventions d'établissement délivrées aux entreprises dont les activités ne sont pas éligibles à la charte des investissements.

L'article 26 de la Charte des investissements dispose que :

« Les avantages, prévus dans le cadre fiscal et douanier, ne sont pas applicables aux activités commerciales, de courrage et de négoce, d'importation ou de fabrication d'armes de guerre et d'importation des déchets toxiques ou assimilés.

Toutefois, ces avantages s'étendent, exceptionnellement, aux activités commerciales liées à la collecte, au stockage, à l'entreposage, à la distribution et à l'exportation des produits de fabrication locale, à l'exclusion des boissons. »

Ce qui n'est pas le cas aujourd'hui où les entreprises des secteurs d'activités non visés par cette disposition obtiennent les conventions d'établissement en violation de celle-ci.

3.1.2.3. Dépense fiscale générée en violation des lois de finances (Code Général des Impôts)

En rappel, il est important de noter que l'article 126 sexiès du Code Général des Impôts Tome I étend le régime dérogatoire prévu à l'article 126 Ter du même code en matière d'impôt sur les sociétés aux sociétés de droit congolais sous-traitants pétroliers ou prestataires ordinaires de services (qui réalisent au moins 70% de leur chiffre d'affaires avec une société pétrolière dans l'une ou plusieurs de leurs activités telles que définies dans le code des hydrocarbures notamment la géophysique, la géochimie, le forage, l'exploration, le développement, le stockage, la production et le transport des hydrocarbures.)

Or, malgré le rappel du législateur dans le cadre de la loi de finances pour l'année 2022 interdisant la délivrance des conventions d'établissement aux sociétés soumises au régime dérogatoire par le biais de l'article 126 sexies, la commission nationale des investissements ne cesse de délivrer les conventions d'établissement à ces entreprises en violation de cette disposition légale. Les conséquences de cette option sur les recettes fiscales sont énormes.

3.2- L'impact des régimes fiscaux particuliers sur la mobilisation des recettes

Nous traiterons ici des régimes fiscaux particuliers n'engendrant pas la croissance économique, à savoir les régimes fiscaux particuliers engendrant la dépense fiscale dite toxique pour les finances publiques traitée au point 3.1.2 ci-dessus.

Si dans le cadre des projets de lois de règlement des années N-1 que nous recevons du gouvernement lors de l'examen en année N des projets de loi de finances des années N+1, il est fait mention de la dépense fiscale au cordon douanier, il en va autrement de la dépense fiscale intérieure dont les données ne sont pas disponibles année après année malgré l'obligation faite par le législateur à travers l'article **373 bis du Code Général des Impôts Tome I qui dispose que :**

«Les contribuables bénéficiaires de conventions d'établissement, de marchés publics, de contrats d'Etat et d'autres accords réguliers comportant des exonérations ou réductions d'impôts, droits et taxes, sont tenus, pendant la période dont ils bénéficient de ce régime, de souscrire les déclarations afférentes à l'établissement des impôts, droits et taxes y relatifs, et de déposer les états financiers de synthèse exigés par les articles 30 et 31 ci-dessus dans les délais prévus par le présent code.... ».

Illustration :

Tableau n° 27 : Situation des exonérations douanières par catégorie (Loi de règlement exercice 2023) Page 40

Catégorie	Exercice 2023	Exercice 2022	Var (%)
	Réalisations	Réalisations	
Exonération de source internationale et communautaire	27 194 048 779	34 745 674 794	-21,73%
Protocole d'accord et conventions de financement extérieur	7 487 800 572	7 933 008 772	-5,61%
Contribution de l'Etat à l'investissement	438 374 302 849	251 693 299 783	74,17%
Exonérations à caractère social de source nationale	124 603 013 458	66 659 517 220	86,92%
Marchés et contrats de l'Etat sur financement propre	8 785 940 539	6 128 306 697	43,37%
Autres exonérations	4 243 019 831	4 883 019 561	-13,11%
Total Général	610 688 126 028	372 042 826 827	64,14%

Source : DGDDI

En conséquence, et en l'absence des données concernant les impôts intérieurs, nous ne pouvons apprécier l'impact réel des régimes fiscaux particuliers sur la mobilisation des recettes, d'où les préconisations ci-dessous faites par les parlementaires dans le cadre des lois de finances.

4- Dispositions prises par le législateur concernant les régimes fiscaux particuliers ces quatre dernières années dans le cadre des lois de finances respectives

Compte tenu de l'absence des statistiques afférentes à la dépense fiscale intérieure, le législateur a pris certaines mesures dans le cadre des lois de finances des quatre dernières années dans l'optique d'atténuer le poids de la dépense fiscale sur les recettes fiscales.

- ❖ En 2019 : Création de l'article 386 bis qui prévoit une renégociation des conventions, accords et tout autre acte juridique en cours de validité octroyant des avantages fiscaux qui dérogent à la charte des investissements.....
- ❖ En 2022 : Rappel de l'inéligibilité à la charte des investissements des entreprises soumises au régime dérogatoire de l'article 126 ter du Code général des impôts Tome I ;

- ❖ En 2023 : Création de l'article 385 du CGI Tome I pour sanctionner les abus d'application des conventions internationales de non double imposition ;
- ❖ En 2024 : La loi de finances en son article cinquante-quatrième dispose ce qui suit : « ...Conformément à l'article 56 de la loi n° 36-2017 du 3 octobre 2017 relative aux lois de finances, le gouvernement est tenu de transmettre au parlement, en même temps que le projet de loi de finances de l'année N+1, outre les autres annexes, le rapport sur la dépense fiscale de l'année N-1 pour une meilleure appréciation des prévisions des recettes contenues dans le projet de loi de finances N+1 ;
- ❖ En 2025 : Renforcement des sanctions pour non-respect des dispositions de l'article 373 bis du CGI Tome I ;
 - Interdiction de la délivrance de nouvelles conventions d'établissements ou avenants aux sociétés ayant déjà été agréées (avec une exception pour le développement d'une nouvelle activité) ;
 - Révision des conventions d'établissement ;
 - Signature des conventions d'établissement par les ministres chargés respectivement de l'économie, des finances et du budget après visas des Directeurs Généraux des impôts et des douanes.

Les résultats de toutes ces mesures législatives prises sont toujours attendus, ce qui a motivé la commission économie, finances et contrôle de l'exécution du budget à initier une mission de contrôle du respect des engagements pris par les entreprises dans le cadre de leur convention d'établissement. Cette mission est en cours et un rapport sera transmis au bureau de l'Assemblée nationale pour suite à donner.

Conclusion :

Au regard des développements ci-dessus, nous pouvons affirmer sans risque de nous tromper que le suivi des régimes particuliers, de la dépense fiscale et de la mobilisation des recettes reste un grand chantier étant entendu que les éléments probants pouvant aider le législateur à mieux apprécier leur impact sur les finances publiques ne sont pas disponibles à ce jour.

C'est pourquoi, le législateur appelle de tous ses vœux la transposition immédiate de la directive n° 0119/25-UEAC-177-CM-42 du 09 janvier 2025 Portant harmonisation de l'imposition des revenus et des bénéfices dans les Etats membres de la CEMAC qui interdit les exonérations en matière d'impôts sur les sociétés ; ce qui réduira, à n'en point douter, le niveau de la dépense fiscale dont l'impact est négatif sur les recettes fiscales.

Par ailleurs, il sied d'encourager le gouvernement à veiller au respect des engagements pris par les entreprises bénéficiaires des allègements fiscaux afin de rentabiliser ces allègements par la création des emplois et la croissance économique suite à la réalisation des programmes d'investissement déclarés.

Enfin, pour éviter la violation de manière récurrente de l'article 125 de notre Constitution cité ci-haut, il nous semble opportun, sinon crucial d'envisager la revisitation de la Charte des investissements afin de l'arrimer à la pratique actuelle de la Commission nationale des investissements qui concède des avantages autres que ceux autorisés par le législateur dans le cadre de la charte des investissements. Si la Charte des investissements actuel devient moins attrayante, il est impérieux de la revisiter.

Je vous remercie de votre aimable attention

MERCI